

Informationsbrief des Netzwerks Steuergerechtigkeit Deutschland

Steuervermeidung von Konzernen

Am 8. Dezember 2012 besetzten Aktivistinnen und Aktivisten in London Filialen der Café-Kette Starbucks. Der Vorwurf: der US-Konzern habe massiv Steuern in Großbritannien vermieden. Starbucks befindet sich damit in „guter“ Gesellschaft. Über die niedrige Steuerlast vieler transnationaler Konzerne (TNK) wird zurzeit heftig diskutiert. Das Netzwerk Steuergerechtigkeit hat dieses Problem insbesondere für die Länder des globalen Südens schon seit Langem hervorgehoben. Direkt nach der Finanzkrise hatte sich auch die internationale Politik dem Kampf gegen Steuerflucht und Steueroasen verschrieben. In jüngster Zeit – auch nachdem in den Medien vermehrt über die Steuervermeidungspraktiken von Konzernen berichtet wurde – wird im Bereich Unternehmensbesteuerung ernst gemacht. Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) hat Mitte Juli 2013 für die G20 einen Aktionsplan vorgelegt,¹ der beim G20-Gipfel in Sankt Petersburg am 5./6. September endgültig verabschiedet werden soll. Allerdings könnten sich diese Pläne leicht als heiße Luft erweisen. Nicht zuletzt die angespannte Haushaltslage vieler Staaten macht jedoch ein Nachdenken darüber nötig, wie zusätzliche Staatseinnahmen zu generieren sind und wie Konzerne ihren gerechten Anteil dazu leisten können. Hier seien einige der Grundprobleme einer gerechten Unternehmensbesteuerung erläutert und die wichtigsten Lösungsvorschläge vorgestellt.

1) Unternehmenssteuern, Globalisierung und Steueroasen

Unternehmensbesteuerung ist grundsätzlich ein schwieriges Unterfangen. Zwar ist weitgehend unbestritten, dass Unternehmen Steuern zahlen sollen. Doch die Bestimmung der Basis für die Besteuerung sowie der richtigen Steuersätze ist in der Praxis eine anspruchsvolle Angelegenheit. Dies stellt schon die Verwaltungen in reichen Staaten vor Herausforderungen, ist aber in armen Ländern umso gravierender.

Die Schwierigkeiten werden verstärkt durch die globale Verflechtung der Wirtschaft. Sobald ein Konzern über eine Tochterfirma im Ausland aktiv ist, stellt sich die Frage, wo die Gewinne der Tochterfirma zu versteuern sind: im Herkunftsland des Mutterkonzerns oder dort, wo die Tochterfirma aktiv ist? Wie kann ein Land überhaupt noch bestimmen, welche Gewinne ihm für die Besteuerung zustehen? Auf diese Fragen gibt es keine perfekte Antwort, schon weil alle Staaten versuchen, ihre Steuerbasis zu verteidigen.

Staaten werden in einer globalisierten Wirtschaft scheinbar dazu gedrängt, Konzernen eine günstige Besteuerung anzubieten, damit diese sich ansiedeln und investieren. Auch wenn einige behaupten, dass dieser „Steuer-Wettbewerb nach unten“ ein Mittel gegen eine übermäßige Unternehmensbesteuerung ist, führt er letztlich zur Erosion der Steuerbasis. Um soziale Grunddienste, z.B. für Bildung und Gesundheit, und andere Staatsaufgaben ausreichend zu finanzieren, müssen zum Ausgleich entweder Steuern auf Arbeits-einkommen und Konsum erhöht, oder aber andere staatliche Leistungen gekürzt werden.

Einige Staaten bieten Unternehmen günstige Besteuerung an, ohne dass es entsprechende ökonomische Aktivitäten in dem Staat gibt. Meist ist

dann die Rede von „Steuroasen“. Zwar gestehen selbst Kritiker von Steuroasen zu, dass es „keine universal akzeptierte Definition von Steuroasen“ gebe.² Doch es gibt Elemente und Praktiken, die eine Steuroase in der Regel ausmachen:

1. sehr niedrige oder keine Steuern für bestimmte Anlagen oder Einnahmen (z.B. Lizenzgebühren oder Dividenden);
2. geringe Auflagen für Gründung und Betrieb von Unternehmen, Stiftungen und Trusts (z.B. kein Eigenkapital);
3. hohe Geheimhaltung (z.B. unzureichende Unternehmensregister oder Bankgeheimnis).

Eine Steuroase muss nicht notwendig alle drei Kriterien erfüllen. Bei der Steuervermeidung von Konzernen bspw. spielt Geheimhaltung oft keine zentrale Rolle.

Der Begriff „Steuroase“ ist etwas irreführend. Es handelt sich nicht ausschließlich um Insel-Paradiese. Auch Industrieländer bieten Konzernen steuerliche Vorteile, zum Beispiel einige US-Bundesstaaten wie Delaware und EU-Staaten wie die Niederlande oder Irland. Dazu gehört auch Großbritannien, das über ein „Spinnennetz“ von Steuroasen (sog. Offshore-Zentren) verfügt, die trotz einer gewissen Unabhängigkeit praktisch zum Vereinigten Königreich gehören.³ Hierzu zählen die sogenannten Überseegebiete wie die Kaimaninseln oder die Bermudas und die sogenannten Kronbesitzungen wie Jersey.

Steuroasen untergraben die Gestaltungsmöglichkeiten von Staaten und damit demokratische Strukturen und machen gerechte Wirtschaftssysteme unmöglich. Sie bieten transnationalen Konzernen Möglichkeiten zur Steuerhinterziehung und -vermeidung, die kleinere nationale Unternehmen nicht haben. Und den Staaten gehen Einnahmen verloren. Viele Länder des globalen Südens stehen diesem Problem besonders hilflos gegenüber, weil ihre Steuerverwaltungen nicht über die nötige Ausstattung verfügen, Aktivitäten von Konzernen angemessen zu besteuern. Steuervermeidung von Konzernen mag oft legal sein – legitim ist sie deswegen keineswegs.

2) Wie transnationale Konzerne Steuern vermeiden

a) Wie groß ist das Problem?

Die Steuervermeidung von Konzernen und der damit verbundene Steuerverlust sind schwer zu beziffern. Die Grenzen zwischen legaler Steuergestaltung, aggressiver Steuervermeidung und illegaler Steuerhinterziehung sind fließend. Die Intransparenz der Konzerne tut ihr Übriges. Von daher muss jede – besonders jede globale – Zahl mit Vorsicht genossen werden.

Unbestritten ist, dass sich die Steuersätze für Unternehmen in den OECD-Staaten während der letzten Jahrzehnte stark verringert haben. So sank der durchschnittliche Unternehmenssteuersatz in der EU-15 von durchschnittlich 38 auf 29 Prozent von 1997 bis 2007.⁴ Durch eine Verbreiterung der Steuerbasis, also durch mehr besteuerten Gewinn, sind die Steuereinnahmen nicht immer und jedenfalls nicht in gleichem Maße wie die Steuersätze eingebrochen.⁵ Doch bleibt selbst dann im Sinne einer globalen Steuergerechtigkeit die Frage, welche Unternehmen genau Steuern bezahlen und ob es bestimmte Unternehmen schaffen, besonders viele Steuern zu vermeiden.

In den USA wurde der jährliche Verlust an Steuern durch Steuervermeidung von transnationalen Konzernen auf mindestens 37 Milliarden US-Dollar geschätzt.⁶ In Deutschland, wo die Datenlage besonders schlecht ist, wurde eine Gewinnlücke zwischen den Steuerbilanzen der Konzerne und der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung festgestellt, die von 60 Milliarden⁷ bis 90 Milliarden Euro⁸ jährlich reicht. Das kommt einem Steuerverlust von 15-30 Milliarden Euro gleich. Zwar werden solche und ähnliche Berechnungen von einigen Forschern kritisiert, aber selbst diese stellen fest: „Unter multinationalen Unternehmen haben diejenigen die niedrigste Steuerrate, die zu multinationalen Gruppen mit einer Steuroasen-Verbindung gehören.“⁹

Auch für die Länder des globalen Südens wurden die Zusammenhänge zwischen Steuerzahlungen und TNK untersucht. Eine Studie der britischen Organisation Christian Aid kommt zu dem Schluss, dass TNK in Indien mit Verbindungen in Steuroasen durchschnittlich 1,5 Prozent weniger Profite angeben und 30,3 Prozent weniger Steuern pro Gewinneinheit bezahlen.¹⁰ Die konkreten Praktiken der Steuervermeidung und -hinterziehung sind dabei vielfältig.

b) Niedrigsteuerländer und Steuer- vergünstigungen

Die Freiheit eines Landes zur Festsetzung von Steuern bietet die Möglichkeit, Anreize für Investitionen und Geldströme aus dem Ausland zu schaffen. Bis zu einem gewissen Grad kann dies gelingen. Auf lange Sicht schadet es aber nicht nur anderen Ländern, sondern kann auch im eigenen Land zu Problemen führen. Ein gutes Beispiel dafür ist Irland, das mit 12,5 Prozent Unternehmenssteuersatz viele Konzerne anlockte. Die Wirtschaft boomte, die Staatsverschuldung sank – bis zum Crash von 2008/09. Heute hat Irland eine der höchsten Staatsverschuldungen in der EU. Inzwischen waren andere EU-Staaten gezwungen, mit den niedrigen Steuersätzen in Ländern wie Irland zu konkurrieren.

Anstelle von generell niedrigen Unternehmenssteuern bieten Staaten oft Steuervergünstigungen für bestimmte Investitionen, Sektoren, Rechtsformen oder Gebiete (Sonderwirtschaftszonen). Die Grenze, ab der solche Vergünstigungen als Steueroasenpraktiken angesehen werden, ist schwer zu ziehen. Dennoch lässt sich sagen, dass die größten Probleme da beginnen, wo nicht mehr tatsächliche Investitionen angezogen werden, sondern nur noch Finanzströme.

Letzteres ist besonders oft der Fall, wenn ein Land Vergünstigungen für bestimmte Rechtsformen bietet. Zwar wird dort manchmal Personal beschäftigt, die Aktivitäten vor Ort stehen aber in keinem Verhältnis mehr zu Finanz- und Investitionsströmen. So kann in Belgien oder der Schweiz eine Beteiligungsgesellschaft (*holding*) gegründet werden, die ganz oder fast steuerfrei Gewinne für den Konzern ansammelt. Ähnliches geschieht bei sogenannten Zwischengesellschaften (*conduits*), wie sie die Niederlande, Luxemburg oder Mauritius ermöglichen. Unter anderem über niederländische Gesellschaften minderte der VW-Konzern Presseberichten zufolge seine Steuerquote in den letzten zehn Jahren von 37 auf 15 Prozent.¹¹ Wie gigantisch die Attraktivität dieses Angebots sein kann, zeigen auch folgenden Zahlen: 30-40 Prozent aller Direktinvestitionen in dem Riesenstaat Indien kommen von der Miniinsel Mauritius. 2010 waren die Britischen Jungferninseln der zweitgrößte Investor in China (14 Prozent) nach Hongkong (45 Prozent).¹² Doch diese Gelder kommen natürlich nicht wirklich von dort, sondern sind zuvor von Indien bzw. China durch die Steueroasen geschleust worden (das sogenannte *round tripping*). Auch deutsche Konzerne nutzen diese Steueroptimierungsmodelle anscheinend ausgiebig. Dafür spricht zumindest, dass alleine die DAX-Konzerne geschätzte 2.500 Tochterfirmen in Steueroasen unterhalten.¹³

c) Verrechnungspreise und ihr Missbrauch

Ein Großteil des globalen Handels findet heute nicht mehr zwischen sondern innerhalb von transnationalen Konzernen statt. Dies eröffnet Konzernen viele Möglichkeiten, ihre Steuerlast zu minimieren. Der Grundmechanismus ist einfach: der Konzern verschiebt Kosten zu seinen Tochterfirmen in Hochsteuerländern, was dort den besteuerten Gewinn schmälert, und Gewinne zu Tochterfirmen in Niedrigsteuerländern und Steueroasen. Stünde es dem Konzern völlig frei, zu welchen Preisen er seine internen Handelsströme verrechnet, könnte er leicht jede Steuerzahlung vermeiden.

Dieses Prinzip funktioniert besonders gut im Handel mit immateriellen Gütern und Dienstleistungen wie Patenten¹⁴ und Lizenzen oder mit Honoraren und Managementgebühren. So hält beispielsweise eine Tochterfirma im Niedrigsteuerland die Rechte an einer Marke und verlangt dann von der Tochterfirma im Hochsteuerland Gebühren für deren Nutzung. Ein ähnlicher Effekt lässt sich auch mit Krediten und Zinszahlungen erreichen, was von IKEA musterhaft vorgeführt wird.¹⁵ Die Bedeutung solcher Praktiken wurde vergangenes Jahr in einer Überblicksstudie belegt: *„Wir [...] finden einen substantiellen Zusammenhang zwischen Profitzahlen und internationalen Steuersatzunterschieden. [...] Unsere Ergebnisse legen nahe, dass Verrechnungspreise und Lizenznahme der vorherrschende Profitkanal ist.“*¹⁶

Auch hier ist es schwierig das Ausmaß zu beziffern. Nach einer Studie des Washingtoner Instituts Global Financial Integrity war Verrechnungspreismissbrauch in den Jahren 2001-2010 für 80 Prozent der jährlich 859 Milliarden US-Dollar an illegitimen Finanzströmen aus sog. Entwicklungsländern verantwortlich.¹⁷ Einzelbeispiele zeigen, wie viel auf dem Spiel steht: In Indien wurde dem Mobiltelefon-Giganten Nokia kürzlich von der Steuerbehörde vorgeworfen, über falsche Preise 38 Millionen US-Dollar an Steuern hinterzogen zu haben. Auch andere Firmen wie Royal Dutch Shell, Vodafone und Mondelez erhielten Bescheide von der Behörde.¹⁸ Nach Recherchen der britischen Organisation ActionAid nutzt auch der Brauerei-Riese SABMiller diese Techniken: In Afrika zahlt der Konzern kaum Steuern, obwohl er in vielen Ländern produziert und rasant wächst. Alle produzierenden Tochterfirmen zahlen Management- und Lizenzgebühren an Tochterfirmen in den Niederlanden und der Schweiz; der Einkauf wird über Mauritius abgewickelt. Argentinien wirft seit 2011 einigen der größten Agriarkonzernen der Welt (darunter Bunge, Cargill,

Louis Dreyfus, ADM und Glencore) vor, über falsche Verrechnungspreise Millionen an Steuern hinterzogen zu haben. Bunge und Louis Dreyfus wurden 2012 aus einem Register von Exportfirmen gelöscht, die bestimmte Steuervergünstigungen erhalten, doch steht die endgültige Klärung der Steuerrückforderung in Höhe von fast einer Milliarde US-Dollar noch aus.¹⁹

d) Qualifikationskonflikte, Hybridgesellschaften und Finanzinstrumente

Eine relativ neue Form der Steuervermeidung entsteht durch die uneinheitliche Bewertung von Gesellschaften in verschiedenen Staaten.²⁰ So kann eine Tochterfirma eine Gesellschaft gründen, die sowohl im Land der Tochterfirma als auch im Land des Mutterkonzerns steuerlich veranschlagt wird. Wegen dieser doppelten Berücksichtigung spricht man auch von einer Hybridgesellschaft. Wenn diese Gesellschaft einen Kredit aufnimmt, können sowohl Mutter als auch Tochter die Zinsen vom Gewinn abziehen und so doppelt Steuern sparen. Einen ähnlichen Effekt können Rechtsordnungen wie die in Irland haben, die doppelte Unternehmenssitze zulassen. Diese Möglichkeit spielt eine wichtige Rolle für das Steuersparmodell von US-Konzernen wie Google, Amazon oder Apple.

Zu solchen Bewertungs- bzw. Qualifikationskonflikten kann es auch bei Finanzinstrumenten kommen. So gibt es Aktienformen, die im einen Land als Aktie bzw. Eigenkapital gelten, im anderen (z.B. wegen mangelnder Mitsprachrechte als Aktionär) aber als Kredit bzw. Fremdkapital. Ein Konzern kann durch die richtige Gestaltung erreichen, dass dies im einen Land zu steuerfreien Dividenden führt und zugleich im anderen Kreditzinsen vom Gewinn abziehbar sind.

Eine ähnliche Möglichkeit bietet sich über den Einsatz von Derivaten.²¹ Das sind Finanzinstrumente, mit denen sich Unternehmen eigentlich gegen Preisschwankungen absichern oder sich hohe Preise für ihre Produkte in die Zukunft hinein sichern. Der weltgrößte Rohstoffhändler Glencore hat gezeigt, wie sich damit Steuern sparen lassen: indem sich der Konzern bei seiner Kupfermine Mopani in Sambia über Derivate schlechte, also niedrige Preise sicherte, konnte die Schweizer Mutter das Kupfer weit unter Marktpreisen einkaufen. In Sambia fallen so keine Gewinne an – in der Schweiz werden sie nicht besteuert.²² Glencore soll durch diesen und andere Tricks von 2003 bis 2008 jährlich geschätzte 76 Millionen Pfund an Steuern gespart haben.²³ Glencore soll jüngst auch in Großbritannien kräftig getrickst haben: der Konzern tätigte Derivategeschäfte, bei denen er sich bei sich selbst versicherte. Das auf den ersten Blick unsinnige Geschäft war aus steuerlicher Sicht sehr lukrativ: 122,8 Millionen US-Dollar an Gewinnen konnten in die Schweiz verschoben werden.²⁴

3) Internationale Regeln und Lösungen

Es gibt bereits eine Reihe von Ansatzpunkten, dem Problem der aggressiven Steuervermeidung und -hinterziehung durch Konzerne zu begegnen. Diese finden sich in einzelnen Ländern – wie auch in Deutschland – aber vermehrt auf internationaler Ebene. So hat sich die OECD dem Problem im Auftrag der G20 angenommen. Im April 2013 legte sie einen Bericht unter dem Titel „*Addressing Base Erosion and Profit Shifting*“ vor, im Juli dann einen entsprechenden „Aktionsplan“. Allerdings bleiben viele der vorgeschlagenen „Aktionen“ im Vagen und die angestrebten und teils noch zu erarbeitenden Lösungen dürften den Problemen nicht gerecht werden. So erwägt die OECD nicht einmal ernsthaft, das Prinzip des Fremdvergleichs zu Gunsten einer Gesamtkonzernsteuer fallen zu lassen (siehe unten). Lediglich im Bereich der Unternehmenstransparenz sind in letzter Zeit Fortschritte zu melden – im Rahmen der EU, aber auch darüber hinaus.

a) Fremdvergleichsprinzip, Betriebsstätten und Hinzurechnung

Wie dargestellt, liegt vielen Unternehmensstrategien zur Steuervermeidung zugrunde, dass Geschäfte innerhalb eines verbundenen global agierenden Konzerns getätigt werden. Als wichtigste Maßnahme gegen Missbrauch gilt der Grundsatz, dass konzerninterne Geschäfte so ablaufen müssen wie die zwischen unabhängigen Unternehmen. Im Deutschen wird das „Fremdvergleichsprinzip“ genannt, im Englischen „Arm-längenprinzip“ (*arm's length principle*). Das Prinzip bildet die Grundlage der Empfehlungen der OECD²⁵ und der Vereinten Nationen.²⁶ Auch das in Deutschland maßgebliche Außensteuergesetz ist davon geprägt.²⁷ Allen Vorschriften ist gemeinsam, dass sie eine ganze Reihe von Berechnungsmethoden für den realistischen Preis- bzw. Kostenvergleich vorsehen.

Obwohl diese Lösung auf den ersten Blick einleuchtet, sind die Schwächen programmiert. Wo man den Vergleichspreis nicht einfach oder gar nicht ermitteln kann, steigt das Missbrauchspotential. Schwierigkeiten bei der Ermittlung marktüblicher Referenzpreise ergeben sich schon bei physischen Handelsgütern, besonders bedeutsam werden sie aber bei immateriellen Gütern. Patentierte Erfindungen und lizenzierte Marken sind Güter, deren Hauptmerkmal ihre Einzigartigkeit ist. Insofern kann es kein sinnvolles Vergleichsgut geben. Natürlich versuchen die Vor-

schriften der OECD und der UN auch dafür Methoden zu entwickeln. Doch scheinen diese nicht ausreichend zu greifen, auch im Fall von Ländern des Südens.²⁸

Problematisch ist, dass die Regeln zum Fremdvergleich erst greifen, sobald ein Teil des Konzerns als eigenständiger Unternehmensteil gilt, man spricht im deutschen Recht von einer Betriebsstätte. Erst wenn eine solche existiert, wird ein Geschäft steuerlich erfasst. Aber nicht jedes Büro oder Lager ist eine Betriebsstätte. Ein Konzern kann an einem Ort Tausende von Menschen beschäftigen ohne eine Betriebsstätte zu begründen. Das gilt zum Beispiel für Auslieferungslager wie die von Amazon und andere auf Internethandel und digitalen Gütern basierende Geschäftsmodelle.

Das Gegenstück dazu ist die Briefkastenfirma. Diese kann kaum oder keine Angestellte haben und dennoch steuerlich anerkannt sein. In der EU sind insbesondere durch das „Cadbury Schweppes“-Urteil des Europäischen Gerichtshofes von 2006 Briefkastenfirmen bis zu einem sehr weiten Grad zulässig, außer sie sind „rein künstlich“.²⁹ Praktisch heißt das, dass etwa in einem Niedrigsteuerland wie den Niederlanden schon die bloße Registrierung einer Tochtergesellschaft bei der Handelskammer ausreicht, um den Verdacht einer solchen Scheinniederlassung einzig zum Zweck der steuermindernden Gewinnverlagerung zu umgehen. Auch die Vielzahl von Beteiligungs- und Zwischengesellschaften sind Teil dieser Steuervermeidungsstrategien. Die Schweiz wird so zum Land mit dem weltweit größten Anteil am Rohstoffhandel, obwohl sie kaum eigene Rohstoffe besitzt und auch nicht zu den größten Konsumenten gehört.

Es gibt Maßnahmen gegen solche künstlichen Firmenkonstrukte, im deutschen Recht etwa durch die Hinzurechnung von Gewinnen zur deutschen Konzernmutter, wenn sich eine Tochterfirma als völlig künstlich herausstellt. In angelsächsisch geprägten Staaten gibt es ähnliche Regeln (unter dem Schlagwort *controlled foreign company*), die verhindern sollen, dass die Steuervermeidung das Hauptziel der Firmengründung ist. Diese Regeln sind – auch als Teil des OECD-Aktionsplans – sehr zu begrüßen und sollten ausgeweitet werden. Natürlich muss auch der Europäische Gerichtshof seine Rechtsprechung entsprechend anpassen.

b) Beschränkung von Abzügen, Vermeidungsverbote und Schwarze Listen

Einigen der beschriebenen Steuervermeidungsmodelle kann durch die Beschränkung der Abzugsfähigkeit bestimmter Kosten begegnet werden. In Deutschland geschieht dies zum Beispiel bei Zinszahlungen durch die sogenannte Zinschranke. Diese verbietet den vollen Abzug von Zinsen innerhalb des Konzerns und damit die übermäßige Verschiebung von Gewinnen über diesen Kanal.

Einen ähnlichen Effekt haben Regeln, die eine Steuerfreistellung nur dann gewähren, wenn der andere beteiligte Staat tatsächlich in ausreichendem Maß besteuert. Die OECD regt dies auch im Aktionsplan an. Die EU-Kommission überlegt momentan, die Richtlinien für konzerninterne Dividenden³⁰ bzw. Gebühren- und Zinszahlungen³¹ entsprechend zu ergänzen. Im deutschen Recht gibt es außerdem in wenigen Fällen die Einstufung als Niedrigsteuerland (§8 Abs. 3 Außensteuergesetz, i.d.R. bei weniger als 25 Prozent Steuersatz), so dass Kapitaleinkünfte einer Tochter in diesem Land doch in Deutschland besteuert werden.

Auch die Beschränkung der Verrechnung von Verlusten mit Gewinnen erschwert die Steuervermeidung. In vielen Ländern sind solche Verlustvorträge aus vergangenen Jahren gestattet und sorgen für eine Minderung der aktuellen Steuerlast. Deutschland ist mit einem unbeschränkten Verlustvortrag und der außergewöhnlichen Möglichkeit des Verlustrücktrags (d.h. Rückforderung von bereits gezahlten Steuern bei späteren Verlusten) im internationalen Vergleich besonders unternehmensfreundlich.³²

Einige Staaten haben allgemeine Regeln gegen Steuervermeidungsmodelle (Missbrauchsverbote), in Deutschland zum Beispiel in §42 der Abgabenordnung. In der Praxis kommen diese Regeln aber wegen ihrer Unbestimmtheit und der Gefahr für die Finanzbehörden, vor Gericht zu verlieren, offensichtlich kaum zur Anwendung. Auch gegen Qualifikierungskonflikte bei Hybridgesellschaften und Finanzinstrumenten können spezielle Verbote sinnvoll sein, was in Deutschland teils geschieht.

Eine wirksame Variante einer allgemeinen Vermeidungsklausel ist eine Schwarze Liste von Staaten, die als Steueroasen eingestuft werden, wie es sie z.B. in Frankreich oder Brasilien gibt. Unternehmen, die mit diesen Staaten Geschäftsbeziehungen haben, werden dann in der Regel stark belastet. In Frankreich kann Banken sogar der Entzug der Lizenz drohen. Die brasilianische Liste

ist insofern bemerkenswert, als sie neben den üblichen Steueroasenpraktiken auch eine niedrige Unternehmenssteuer (unter 20 Prozent) zum Kriterium macht. In Deutschland gibt es keine solche Liste, wenn man von den erwähnten Regeln zur Mindestbesteuerung absieht. Das entsprechende Gesetz sieht nämlich einen so schwachen Standard vor,³³ dass heute offiziell keine Steueroase im Sinne des Gesetzes existiert.

c) Doppelbesteuerungsabkommen

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sind Abkommen zwischen zwei Staaten zur Regelung der gegenseitigen Steuerbeziehungen. Sie wurden in der Vergangenheit vor allem mit dem Ziel geschlossen, die doppelte Besteuerung von Konzernen zu vermeiden, um so grenzüberschreitende Investitionen zu erleichtern. Dafür gibt es schon länger ein Musterabkommen der OECD.³⁴ Später kam noch eines der Vereinten Nationen hinzu, das speziell für die Beziehungen zwischen Industrieländern und Ländern des Südens konzipiert ist.³⁵

Die Steuerregeln der DBA bauen praktisch immer auf der Idee getrennter Unternehmensteile bzw. Betriebsstätten auf. Dann wird entweder einem Staat das alleinige Besteuerungsrecht für eine Betriebsstätte gegeben (Freistellungsmethode) oder ein Staat rechnet die im anderen Staat bezahlte Steuer bei der Berechnung seiner Steuer an (Anrechnungsmethode). In Deutschlands DBA wird als Regelfall die Freistellungsmethode angewandt. Allerdings führt diese Methode dazu, dass die Steuerlast für Konzerne in der Regel niedriger ausfällt. Deshalb wäre die Anrechnungsmethode vorzuziehen.

Das Finanzministerium hat im April 2013 eine neue „Verhandlungsgrundlage“ für deutsche DBA vorgestellt.³⁶ Die Grundlage sieht begrüßenswerterweise eine ganze Reihe von Maßnahmen vor, die der Vermeidung von doppelter Nicht-Besteuerung und von Steuerverkürzung bzw. Steuerhinterziehung dienen. Solche Regeln kamen zwar schon zuvor in einzelnen Abkommen zur Anwendung, doch durch die Sammlung in der Verhandlungsgrundlage bekommt dieses Ziel neues Gewicht. So sieht die neue Grundlage Regeln gegen Briefkastenfirmen (Aktivitätsklausel), gegen effektive Nichtbesteuerung (Besteuerungsklausel), gegen Qualifikationskonflikte (Qualifikationskonfliktklausel), gegen länderübergreifende Verlustverrechnung (Anti-Organschaftsklausel), und an mehreren Stellen allgemein gegen mögliche Steuerverkürzungen vor.

Diesen positiven Aspekten steht unter anderem das Beharren auf einer engen Definition der Betriebsstätte gegenüber. Bei der Vorstellung der Grundlage erklärte das Finanzministerium unverblümt, man werde diese Auffassung offen in Verhandlungen mit Ländern des Südens verteidigen, die als Importländer eher ein Interesse an einer weiten Definition haben, um die Besteuerung von Betriebsstätten zu erleichtern.

Hervorzuheben ist zudem, dass DBA auch neue Möglichkeiten der Steuervermeidung eröffnen. So gibt es Staaten wie die Niederlande, die eine große Zahl besonders unternehmensfreundlicher DBA abgeschlossen haben. Ein Konzern kann sich über eine dortige Tochterfirma in dieses Netz einkaufen (deshalb spricht man im Englischen von *treaty shopping*). Zwar gibt es auch wieder Regeln, dies zu unterbinden. Sie scheinen allerdings nicht ausreichend zu sein, da in vielen bekannten Konstruktionen das DBA-Netz der Niederlande eine zentrale Rolle spielt und sich auch die OECD im Aktionsplan besorgt zum Missbrauch von DBA äußert.

Die OECD hat in einem Aktionsplan vom Juli 2013 vorgeschlagen, das Netz aus bilateralen Abkommen durch ein multilaterales Abkommen zu ersetzen und außerdem Schiedsverfahren zu stärken. Der multilaterale Ansatz ist prinzipiell zu begrüßen. Allerdings müssen hier die Interessen von Ländern des Südens ausreichend berücksichtigt werden. Der alte OECD-Standard, der eher die Interessen der Industrieländer widerspiegelt, darf nicht zur Grundlage eines multilateralen Abkommens werden. Schiedsverfahren sind außerdem heikel, weil sie abseits der Öffentlichkeit stattfinden und dazu führen könnten, dass Unternehmen bei jeder Steuerrechtsänderung Schadensersatz fordern. Im Mai dieses Jahres setzte der Konzern Nokia bzw. die finnische Regierung ein solches Verfahren auf Basis eines finnisch-indischen Abkommens in Gang.³⁷

d) Quellensteuern

Quellensteuern sind Steuern, die den Gewinn oder auch die unternehmerische Aktivität an der Quelle besteuern. Quellensteuern können sinnvoll sein gegen die Verschiebung über Lizenzen, Patente, Managementgebühren oder Kredite. Sie sind auch für arme Länder eine gute Möglichkeit, von den Aktivitäten der Konzerne angemessen zu profitieren. Deshalb ist das UN-Doppelbesteuerungsabkommen stärker auf die Möglichkeit von Quellensteuern ausgerichtet und unterscheidet sich hier von dem auf Industrieländer zugeschnittenen OECD-Musterabkommen.

Insofern ist es nicht verwunderlich, dass Quellensteuern im Aktionsplan der OECD nur vage auftauchen. Auch die deutsche Regierung hält in der erwähnten Verhandlungsgrundlage für DBA daran fest, dass auf Zinsen und Lizenzgebühren möglichst keine Steuern erhoben werden sollen. Das Finanzministerium betonte, gerade Länder des Südens seien hier an einer Besteuerungsmöglichkeit interessiert, weshalb sich Null-Besteuerung nicht erreichen ließe. Man wolle die Steuern aber möglichst niedrig halten. Die Bundesregierung handelt entwicklungspolitisch kontraproduktiv und schadet damit direkt den Interessen der Menschen in Ländern des Südens.

Im Übrigen kann es auch Quellensteuern geben, die Kapitaleinkommen eher begünstigen wie bspw. bei der deutschen Abgeltungssteuer. Mit ihren 25 Prozent liegt sie weit unter dem Einkommenssteuersatz von bis zu 45 Prozent. Außerdem bleiben die Kapitaleigner anonym. Aus Gerechtigkeitsüberlegungen heraus sind solche Quellensteuern nicht zu befürworten.

e) Transparenz bezogen auf Länder und Nutzen

Einige Schwierigkeiten bei Maßnahmen gegen Steuervermeidung hängen mit mangelnder Transparenz zusammen. Deshalb gilt es hier gesetzliche Regeln einzuführen. Für Unternehmen lautet das Stichwort „länderbezogene Berichterstattung“ (*country-by-country reporting*). Unternehmen sollen dafür nach Ländern aufgegliedert alle wesentlichen Kennzahlen zu ihren Geschäften (Angestellte, Umsätze, Anlagevermögen und anderes) und zu ihren Steuerzahlungen darstellen. So ließe sich für die Behörden und für die Öffentlichkeit nachvollziehen, ob wirtschaftliche Aktivität und Steuern in einem vernünftigen Verhältnis stehen.³⁸ Die USA haben 2010 solche Berichtspflicht ansatzweise für Rohstoffkonzerne beschlossen, die EU umfassender im März 2013 für Banken³⁹ und im April 2013, wiederum nur teilweise für Rohstoff- und Holzunternehmen.⁴⁰

Ein anderer Aspekt von Transparenz betrifft die wirtschaftliche Berechtigung (*beneficial ownership*) an Unternehmen, Stiftungen, Trusts etc., also das Eigentum daran oder den Nutzen davon. Momentan müssen Unternehmen, Banken und andere diese Informationen im Rahmen von Gesetzen zur Geldwäschebekämpfung teilweise aufwendig beschaffen. Aber es gibt keine Pflichten, diese Informationen vorzuhalten, geschweige denn, sie den Behörden automatisch zu liefern und in einem öffentlichen Register eintragen zu lassen. Ein solches Register könnte die komplexen Verflechtungen zwischen Unternehmen besser offenlegen und so auch deren Besteuerung

erleichtern. Eine Stärkung der Informationspflichten vereinbarten die G8 auch beim letzten Gipfel im Juni.⁴¹ Allerdings sollten dadurch nicht die momentan bestehenden Aufklärungspflichten von Banken und anderen im Rahmen internationaler Geldwäschebekämpfungsstandards geschwächt werden. So gibt es in Deutschland zwar ein Register für Unternehmen, nicht aber für bestimmte Rechtsformen wie Treuhandschaften, Stiftungen und Trusts. Damit ist auch Deutschland nicht ausreichend transparent, was Informationen über die wirtschaftlich Berechtigten angeht.

f) Gesamtkonzernsteuer (*Unitary Taxation*)

Obwohl die bislang genannten Lösungsansätze zum Teil schon jetzt praktiziert werden, bestehen die Probleme weiterhin. Es liegt also nahe, über grundsätzliche Alternativen nachzudenken. Eine solche ist die sog. *Unitary Taxation* (im Deutschen etwa Gesamtkonzernsteuer).⁴² Dieses Verfahren würde mit dem bislang vorherrschenden Prinzip brechen, die Konzerne in kleine Einheiten (Betriebsstätten) aufzuspalten und dann das Fremdvergleichsprinzip für alle Transaktionen anzuwenden. Stattdessen wird der Konzern als Gesamteinheit begriffen. Für diese Einheit muss ein Bericht erstellt werden, der neben dem Gesamtgewinn die Aktivität des Konzerns nach Ländern aufgeteilt darstellen muss, ähnlich der länderbezogenen Berichterstattung.

Auf Basis dieser Zahlen kann in einem zweiten Schritt mithilfe einer Formel der Gesamtgewinn auf die Unternehmenssitze aufgeteilt werden. Dies geschieht entsprechend der Aktivität, also z.B. gewichtet nach Angestellten, Anlagevermögen und Umsätzen zu jeweils einem Drittel. Im Idealfall würde diese Formel zwischen allen beteiligten Staaten abgestimmt werden. Doch ist auch vorstellbar, dass Staaten auf Basis des Berichts ihre eigene Formel anwenden. Dies würde zwar zu uneinheitlichen Ergebnissen führen; das ist aber im aktuellen System auch der Fall und könnte gegebenenfalls durch Doppelbesteuerungsabkommen behoben werden.

Gewisse praktische Beispiele für eine Gesamtkonzernsteuer gibt es bereits: In den USA besteuern einige Bundesstaaten die dort ansässigen Konzerne nach ähnlichen Prinzipien. In der EU gibt seit 2011 einen Richtlinienvorschlag der Kommission unter dem Titel „*Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage*“ (GKKB).⁴³ Dieser Vorschlag wurde 2012 vom Europäischen Parlament unterstützt, liegt momentan aber auf Eis, weil es Widerstand bei einigen Mitgliedsstaaten gibt. Da der ursprüngliche Vorschlag zudem die freiwillige Offenlegung

durch die Unternehmen vorsah, würde dieser wohl nicht zu einer gerechteren Besteuerung, sondern zur Verringerung der Steuerbasis führen. Auch erfasst der Vorschlag nur die Aktivitäten eines Konzerns innerhalb der EU.

Die OECD lehnt in ihrem Aktionsplan die Gesamtkonzernsteuer bzw. die Idee dahinter ab. Sie schreibt, „*formelbasierte Systeme werden manchmal vorgeschlagen*“, doch „*statt zu versuchen, das bestehende Verrechnungspreissystem zu ersetzen, ist es der beste Weg, die Schwächen des aktuellen Systems direkt anzugehen*“. Immerhin gesteht sie zu: „*nichtsdestoweniger könnten Spezialmaßnahmen, entweder innerhalb des Armlängenprinzips oder darüber hinaus [...] nötig sein.*“⁴⁴

Gesamtkonzernsteuern würden sicherlich nicht alle Problem lösen und könnten auch neue schaffen, wie eine neuartige länderübergreifende Verlustverrechnung.⁴⁵ Dennoch könnte diese Steuer eine Möglichkeit sein, die offensichtlichen Mängel des aktuellen Systems grundsätzlich und dauerhaft zu überwinden und für mehr Steuergerechtigkeit auf internationaler Ebene sorgen.⁴⁶

4) Zusammenfassung und Empfehlungen

Die faire und effektive Besteuerung transnationaler Konzerne wird ein Problem in jeder globalisierten Wirtschaft bleiben. Es wird auch immer Steueroasen oder entsprechende Praktiken geben. Zugleich wird es kurzfristig keine globale Steuerpolitik geben. Auch die aktuellen Vorschläge auf internationaler, europäischer und deutscher Ebene werden erst langsam – wenn überhaupt – umgesetzt werden.

Die Steuervermeidung von Konzernen hängt zusammen mit der Nutzung von Niedrigsteuerländern und Briefkastenfirmen, mit konzerninternen Verrechnungspreisen insbesondere für immaterielle Güter, der Nutzung von Finanzinstrumenten, dem Aufkommen der Internetfirmen, der heutigen Form von Doppelbesteuerungsabkommen und mit fehlender Transparenz der Zahlungsflüsse. Allen diesen Aspekten muss begegnet werden, will man Steuergerechtigkeit herstellen.

Trotz der Schwierigkeiten auf dem Weg dorthin sollten Staaten nicht in ihren Anstrengungen ermüden. Die von der OECD im Juli 2013 in ihrem Aktionsplan vorgeschlagenen Maßnahmen gehen dabei in die richtige Richtung, bedürfen aber der raschen Umsetzung. Außerdem bräuchte es wichtige Ergänzungen. Die folgenden Ziele sind dabei vorrangig:

- Effektive Steuerverwaltungen in allen Staaten, was auch bei der Entwicklungszusammenarbeit hohe Priorität haben sollte;
- Verbesserung des Verrechnungspreissystems durch profitbezogene Berechnungsmethoden, einen weiten Begriff von Betriebsstätten und die Nichtanerkennung von Briefkastenfirmen;
- Missbrauchsverbote, Beschränkung der Abzugsfähigkeit von bestimmten Zahlungen wie Zinsen oder Lizenzgebühren und Quellensteuern, insbesondere in Ländern des Südens;
- Multilaterale, entwicklungsorientierte Doppelbesteuerungsabkommen auf Basis des Anrechnungsprinzips und keine Schiedsverfahren, die zu Schadensersatzforderungen bei Steuerrechtsänderungen führen können;
- Länderbezogene Berichterstattung für alle Unternehmen und öffentliche zentrale Register zur wirtschaftlichen Berechtigung an Firmen, Stiftungen, Trusts und anderen Rechtsformen, ohne damit bestehende Aufklärungspflichten einzuschränken;
- Prüfung und Einführung einer Gesamtkonzernsteuer (*unitary taxation*);
- Einbindung der Länder des Südens in alle diese Prozesse.

Die G20-Staaten sollten in diesem Sinne auf ihrem Gipfeltreffen am 5. und 6. September 2013 handeln. Trotzdem bleibt es unerlässlich, dass auch die Vereinten Nationen in diesem Bereich gestärkt und ernst genommen werden. Nur so können die Interessen der Länder des Südens umfassend berücksichtigt werden. Die globale Ebene ist deshalb so wichtig, weil zwar einige der Probleme national angegangen werden können – ohne Koordination lassen sie sich aber nicht umfassend lösen.

Stand: August 2013

Endnoten

- 1 OECD (2013):** Action Plan on base Erosion and Profit shifting. Paris.
www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf
- 2 Palan, Ronen/Murphy, Richard/Chavagneux (2009):** Tax Havens. How Globalization Really Works. Ithaca, NY. Eigene Übersetzung.
- 3 Shaxson, Nicolas (2011):** Schatzinseln. Wie Steueroasen die Demokratie untergraben. Zürich.
- 4 Genschel, Philipp/Kemmerling, Achim/Seils, Eric (2011):** Accelerating Downhill: How the EU Shapes Corporate Tax Competition in the Single Market. Journal of Common Market Studies, Vol. 49, Issue 3, S. 585–606.
<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1468-5965.2010.02136.x/abstract>
- 5** Siehe z.B. **Kumar, Manmohan S./Quinn, Dennis P. (2012):** Globalization and Corporate Taxation. IMF Working Paper 12/252. Washington: IMF.
www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2012/wp12252.pdf
- 6 Kliner, Scott/Collins, Chuck/Sklar, Holly (2010):** Unfair Advantage: The Business Case Against Overseas Tax Havens.
www.financialtaskforce.org/wp-content/uploads/2010/07/Unfair-Advantage-The-Business-Case-Against-Overseas-Tax-Havens.pdf
- 7 Heckemeyer, Jost Henrich/Spengel, Christoph (2008):** Ausmaß der Gewinnverlagerung multinationaler Unternehmen – Empirische Evidenz und Implikationen für die deutsche Steuerpolitik. Perspektiven der Wirtschaftspolitik 9, S. 37–61.
http://spengel.bwl.uni-mannheim.de/forschung/veroeffentlichungen/pwp_2008_37.pdf
- 8 Bach, Stefan (2012):** Unternehmensbesteuerung: Hohe Gewinne – mäßige Steuereinnahmen. DIW Wochenbericht 22+23/2013. Berlin: DIW, S. 3-12.
www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.421903.de/13-22.pdf
- 9 Fuest, Clemens/Riedel, Nadine (2010):** Tax Evasion and Tax Avoidance in Developing Countries: The Role of International Profit Shifting. Working Paper 10/12, Oxford University Centre for Business Taxation. Eigene Übersetzung.
www.sbs.ox.ac.uk/centres/tax/Documents/working_papers/WP1012.pdf
- 10 Janský, Petr/Prats, Alex (2013):** Multinational Corporations and the Profit-Shifting Lure of Tax Havens. Christian Aid Occasional Paper Number 9, March 2013.
www.christianaid.org.uk/images/ca-op-9-multinational-corporations-tax-havens-march-2013.pdf
- 11 ZDFzoom (2013):** Flucht in die Karibik. Die Steuertricks der Konzerne. Sendung vom 06.03.2013.
www.zdf.de/ZDFmediathek/beitrag/video/1854026/ZDFzoom-Flucht-in-die-Karibik?bc=kua884720
- 12 OECD (2013):** Addressing Base Erosion and Profit Shifting. Paris.
www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/addressing-base-erosion-and-profit-shifting_9789264192744-en
- 13 Kaiser, Arvid (2013):** Dax-Riesen besitzen 2500 Firmenbeteiligungen in Steueroasen. Manager Magazin, 22.05.2013.
www.manager-magazin.de/unternehmen/artikel/a-900580.html
- 14** Für mehr Informationen siehe **Karkinsky, Tom/Riedel, Nadine (2012):** Corporate Taxation and the Choice of Patent Location within Multinational Firms. Journal of International Economics 88 (1), S. 176–185.
www.sbs.ox.ac.uk/centres/tax/Documents/working_papers/WP0931.pdf
- 15 Dharmapala, Dhammika/Riedel, Nadine (2012):** Earnings Shocks and Tax-Motivated Income-Shifting: Evidence from European Multinationals.
www.sbs.ox.ac.uk/centres/tax/symposia/Documents/2010/10%20Riedel%202010.pdf
Zu IKEA vergleiche z.B. **Jarass, Lorenz/Obermair, Gustav M. (2007):** Earnings Before Interest (EBIT) instead of Profits as a Tax Base? European Taxation: Official Journal of the Confédération Fiscale Européenne. Vol. 47, No. 1 (2007), S. 38–46.
www.jarass.com/Steuer/B/Taxation%20of%20Capital%20Income.pdf
- 16 Heckemeyer, Jost Henrich/Overesch, Michael (2012):** Profit Shifting Channels of Multinational Firms. A Meta-Study.
https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db_name=IIPF68&paper_id=434
- 17 Global Financial Integrity (2012):** Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2001– 2010. Washington, DC.
http://iff.gfintegrity.org/documents/dec2012Update/Illicit_Financial_Flows_from_Developing_Countries_2001-2010-HighRes.pdf
- 18** Nokia’s India Tax Troubles Widen. The Wall Street Journal, 29.05.2013.
<http://online.wsj.com/article/SB10001424127887324412604578512521596124236.html>
- 19** Siehe **Lawrence, Felicity (2011):** Argentina accuses world’s largest grain traders of huge tax evasion. The Guardian, 01.06.2011.
www.theguardian.com/business/2011/jun/01/argentina-accuses-grain-traders-tax-evasion
- Romig, Shane (2012):** Bunge suspended from key grain-trader registry. The Wall Street Journal Marketwatch, 01.10.2012.
www.marketwatch.com/story/bunge-suspended-from-key-grain-trader-registry-2012-10-01
- Gonzalez, Pablo/Martinez, Silvia (2013):** Grain Exporters Owe Argentina Almost \$1 Billion in Taxes. Bloomberg, 25.03.2013.
www.bloomberg.com/news/2013-03-25/grain-exporters-owe-argentina-951-million-in-taxes.html
- 20 OECD (2012):** Hybrid Mismatch Arrangements: Tax Policy and Compliance Issues. Paris.
www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/HYBRIDS_ENG_Final_October2012.pdf
- 21** Siehe unter anderem **OECD (2012):** Aggressive Tax Planning based on After-Tax Hedging. Paris.
www.oecd.org/ctp/aggressive/after_tax_hedging_report.pdf
- 22** Siehe **Grant Thornton/Econ Pöyry (2010):** Pilot Audit Report – Mopani Copper Mines plc.
<http://de.scribd.com/doc/48560813/Mopani-Pilot-Audit-Report>
- 23 ActionAid (2012):** Collateral damage: How government plans to water down UK anti-tax haven rules could cost developing countries – and the UK – billions. Briefing paper, March 2012.
www.actionaid.org.uk/sites/default/files/doc_lib/collateral_damage.pdf

- 24 Goodley, Simon (2012):** Glencore accused of slashing tax bill by using complex insurance deals. The Guardian, 30.09.2012.
www.theguardian.com/business/2012/sep/30/glencore-insurance-tax-bill
- 25 OECD (2011):** OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen. Paris. www.oecd.org/berlin/publikationen/oecd-verrechnungspreisleitlinienfurmultinationaleunternehmenundsteuerwaltungen.htm
- 26 United Nations (2013):** Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries. New York: UN. www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Manual_TransferPricing.pdf
- 27** Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen. www.buzer.de/gesetz/5491/index.htm
- 28** Für einen Überblick siehe **Tax Justice Network (2012):** The Helsinki Seminar on Transfer Pricing. Tax Justice Focus, Volume 7, Number 3. www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TJF_7-3-2.pdf
- 29** Diese Entscheidung des EuGH aus dem Jahr 2006 regelt, unter welchen Bedingungen Gewinne von Tochtergesellschaften in Steueroasen der inländischen Körperschaftsteuer zugerechnet werden dürfen. Vgl. Urteil des Europäischen Gerichtshofes in der Rechtssache C-196/04 vom 12. September 2006. <http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?docid=63874&doclang=DE&mode=&part=1>
- 30** Richtlinie 90/435/EWG des Rates über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:1990:225:0006:0009:DE:PDF>
- 31** Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2004:195:0033:0035:DE:PDF>
- 32** Siehe den Vergleich in **OECD (2011):** Corporate Loss Utilisation through Aggressive Tax Planning. Paris. www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/corporatelossutilisationthroughaggressivetaxplanning.htm
- 33** Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz) vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2302) sowie Gesetzesbegründung, BT-Drucksache 16/12852. www.buzer.de/gesetz/8930/index.htm
- 34 OECD (2012):** OECD-Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung. www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2010_9789264175181-en
- 35 United Nations (2011):** Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_Update.pdf
- 36 Bundesministerium der Finanzen (2013):** Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich der Steuern vom Einkommen und Vermögen vom 17.04.2013. www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2013-04-17-Verhandlungsgrundlage-DBA-deutsch.pdf?__blob=publicationFile&v=5
- 37 Sikarwar, Deepshikha (2013):** Nokia tax case: Finland seeks negotiated settlement with India under bilateral tax treaty. The Economic Times, 08.05.2013. http://articles.economictimes.indiatimes.com/2013-05-08/news/39116719_1_tax-treaty-mutual-agreement-procedure-tax-case
- 38** Für eine ausführliche Darstellung siehe **Murphy, Richard (2010):** Country-by-Country Reporting. Shining Light into Financial Statements. London: Tax Justice Network. www.taxresearch.org.uk/Documents/CBCDec2010.pdf; bzw. **Obenland, Wolfgang (2013):** Länderbezogene Offenlegungspflichten für Unternehmen – ein Beitrag zur Stärkung der öffentlichen Finanzen in Entwicklungsländern. Misereor/Global Policy Forum/Brot für die Welt: Aachen/Berlin/Bonn. www.globalpolicy.org/images/pdfs/GPFEurope/Arbeitspapier_Country-by-Country_2013.pdf
- 39** Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten und Wertpapierfirmen, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG Text von Bedeutung für den EWR. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:32013L0036:DE:NOT>
- 40** Details siehe **Obenland, Wolfgang (2013)** a.a.O., S. 15ff.
- 41 G8 (2013):** G8 action plan principles to prevent the misuse of companies and legal arrangements. https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/207532/G8-Action-Plan-principles-to-prevent-the-misuse-of-companies-and-legal-arrangements.pdf
- 42** Für nähere Informationen siehe **Picciotto, Sol (2012):** Towards Unitary Taxation of Transnational Corporations. London: Tax Justice Network. www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Towards_Unitary_Taxation_1-1.pdf
- 43 Europäische Kommission (2011):** Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB). http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/common_tax_base/com_2011_121_de.pdf
Siehe auch **Netzwerk Steuergerechtigkeit (Hrsg.):** Für eine einheitliche Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (Unitary Taxation). Informationsbrief des Netzwerks Steuergerechtigkeit Deutschland #4, Dezember 2010. www.globalpolicy.org/images/pdfs/GPFEurope/infosteurgerechtigkeit004.pdf
- 44 OECD (2013):** Action Plan on base Erosion and Profit shifting. Paris, S. 20. Eigene Übersetzung. www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf
- 45** Siehe dazu und zu anderen Kritikpunkten **Spencer, David (2013):** Unitary taxation with combined reporting: The TP solution? International Tax Review, Mai 2013, S. 2-5. www.internationaltaxreview.com/Article/3196791/Unitary-taxation-with-combined-reporting-The-TP-solution.html
- 46 Tax Justice Network (2013):** Unitary Taxation: a response to the critics. London. www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Unitary_Taxation_Responses-1.pdf

Impressum

| | |
|-------------|---|
| Herausgeber | Netzwerk Steuergerechtigkeit Deutschland |
| Autor | Markus Henn (WEED – Weltwirtschaft, Ökologie & Entwicklung) |
| Redaktion | Wolfgang Obenland (Global Policy Forum) |
| Kontakt | Global Policy Forum Europe Wolfgang Obenland Königstr. 37a D-53115 Bonn europe@globalpolicy.org |

Dieses Info Steuergerechtigkeit wurde im Rahmen einer Kooperation zwischen Misereor, dem Global Policy Forum und WEED erstellt.



Das Netzwerk Steuergerechtigkeit setzt sich für Transparenz auf den internationalen Finanzmärkten ein und lehnt Geheimhaltungspraktiken ab. Wir unterstützen faire Spielregeln im Steuerbereich und stellen uns gegen Schlupflöcher und Verzerrungen bei Besteuerung und Regulierung und gegen den Missbrauch, der aus diesen folgt. Wir fördern die Einhaltung von Steuergesetzen und lehnen Steuerhinterziehung, Steuervermeidung und all jene Mechanismen ab, die es Vermögenseigentümern und -verwalterInnen ermöglicht, sich aus der Verantwortung gegenüber den Gesellschaften zu stellen, von denen sie und ihr Wohlstand abhängen. Als zentrales Anliegen lehnen wir Steuer- bzw. Verdunkelungsoasen ab.

Das Netzwerk Steuergerechtigkeit betreibt den [Blog Steuergerechtigkeit](#) mit aktuellen Informationen zu Themen der Steuerpolitik.