

**AXEL TROOST**

# **DIE EUROPÄISCHE UNION BLÄST ZUR JAGD AUF STEUERSÜNDER**

1. Der Aktionsplan der EU-Kommission	2
Teil A – Steuervermeidung	
2. Bekämpfung der doppelten Nichtbesteuerung von Konzernen	3
3. Länderspezifische Berichterstattung durch Unternehmen	5
4. Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage	5
5. Der Aktionsplan der OECD	
Teil B – Steuerhinterziehung	
6. Bekämpfung von Steueroasen	8
7. Offenlegung der wirtschaftlichen Berechtigung	10
8. Automatischer Informationsaustausch	10
9. «Foreign Account Tax Compliance Act» (FATCA) und die Auswirkungen auf Europa	11
10. Ausblick und Exkurs: Wie die USA das Schweizer Bankgeheimnis knackten	12

Vergangenes Jahr hat die EU-Kommission mit der Ausarbeitung einer Gesamtstrategie zu Steuerflucht begonnen, in der auf einmal eine ganze Reihe von Forderungen zivilgesellschaftlicher Akteure wie Tax Justice Network und Attac aufgegriffen wurden. Die EU will weit über die Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch reiche Privatpersonen (etwa mithilfe eines Kontos in der Schweiz) hinausgehen, die früher fast allein im Fokus der europäischen Politik stand, und künftig auch ernsthaft die Steuervermeidungstricks der Unternehmen ins Visier nehmen.<sup>1</sup>

Lange galt die Steuerflucht in Richtung Luxemburg oder Schweiz als Kavaliersdelikt, das nicht ernsthaft verfolgt wurde. Dies änderte sich erst mit der Festnahme des Ex-Post-Chefs Klaus Zumwinkel. Auch dass der Staat glaubte, immer stärker sparen zu müssen, ließ eine öffentlichkeitswirksame Verfolgung von Steuerflüchtlings opportun erscheinen. Doch zugleich betrachtete man in der Politik die Tolerierung von unternehmerischen Steuervermeidungsstrategien häufig durchaus als legitime Form der Wirtschaftsförderung. Dabei dürften sich groben Schätzungen zufolge die Verluste durch die Nichtversteuerung von Unternehmensgewinnen in Deutschland auf das Zwanzigfache dessen belaufen, was der Fiskus durch die private Steuerhinterziehung in Steueroasen verliert.<sup>2</sup>

Die in Großbritannien aufgedeckten Fälle von dreister Gewinnverschiebung durch Konzerne wie Google und Starbucks mithilfe von Tricks mit so schönen Namen wie «Double Irish with Dutch Sandwich»<sup>3</sup> machen es der EU und ihren Mitgliedsstaaten inzwischen allerdings schwer, großzügig auch noch über die unverschämtesten Unternehmenspraktiken zur Steuervermeidung hinwegzusehen. So machen viele US-Konzerne ihre Gewinne hauptsächlich im Ausland, um den in den USA geltenden Körperschaftsteuersatz von bis zu 35 Prozent zu umgehen – doch auch im Ausland zahlen sie kaum Steuern. Unter anderem hatte sich gezeigt, dass beispielsweise Apple (hauptsächlich unter Ausnutzung irischer Steuerschlupflöcher) auf seine Auslandsgewinne nur einen Steuersatz von 1,9 Prozent zahlt. Dass auch deutsche Unternehmen mit irischer Hilfe ihre Steuerlast senken, zeigte die Nachrichtenagentur Reuters anhand des Beispiels SAP.<sup>4</sup> Der

<sup>1</sup> Zu den Tricks der Konzerne vgl. Henn, Markus: Steuervermeidung von Konzernen. Info Steuergerechtigkeit, in: Informationsbrief des Netzwerks Steuergerechtigkeit Deutschland, 11.8.2013, unter: [www.globalpolicy.org](http://www.globalpolicy.org).

<sup>2</sup> Liebert, Nicola: Steuergerechtigkeit in der Globalisierung, Münster 2011.

<sup>3</sup> Bei dieser Methode führen in Irland registrierte Konzerngesellschaften Lizenzgebühren an steuerbegünstigte Schwestergesellschaften in den Niederlanden ab, deren Gewinne wiederum zurück nach Irland und von dort nach Bermuda gehen.

<sup>4</sup> Reuters: Special Report: How a German tech giant trims its U.S. tax bill, London, 20.9.2013. Vor allem scheint SAP Gewinne mithilfe von Zinsüberweisungen nach Irland verschoben zu haben – was dafür spricht, dass die deutsche Zinsschranke ihren Zweck nur begrenzt erfüllt. Zwar erwirtschaftet SAP laut Reuters nur ein Prozent seines Umsatzes in Irland, meldet dort aber 20 Prozent seiner Gewinne.

Softwarekonzern spare auf diese Weise jährlich über 100 Millionen Euro Steuern, wovon nach Schätzungen des Tax Justice Network etwa 17 Millionen Euro zulasten des deutschen Fiskus gehen dürften.

Überdies macht nun das Europäische Parlament der Kommission und den EU-Mitgliedstaaten Druck. Zu Recht weist es darauf hin, «dass es ein Skandal ist, dass in der EU pro Jahr schätzungsweise eine Billion Euro durch Steuerbetrug, Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und aggressive Steuerplanung verloren geht, zumal dieser Betrag einer jährlichen Kostenbelastung von annähernd 2.000 Euro pro EU-Bürger entspricht und bisher keine geeigneten Gegenmaßnahmen getroffen werden».<sup>5</sup> Zusätzliche Einnahmen für die Mitgliedsstaaten, die zur Bekämpfung der Eurokrise und zur Senkung der Defizite schließlich unabdingbar sind, sollten demnach in erster Linie durch die Schließung der Steuerlücke – also der Differenz zwischen theoretisch fälligen und faktisch gezahlten Steuern – und nicht durch neue oder höhere Steuern erzielt werden. Da weiß sich das Europaparlament ganz mit der SPD (zumindest in Wahlkampfzeiten) einig.

Der EU-Gipfel im Mai 2013 setzte daraufhin die Frage der Konzernbesteuerung erstmals als thematischen Schwerpunkt. «Es ist wichtig, besonders im derzeitigen Kontext der Haushaltskonsolidierung wirksame Schritte zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerbetrug zu unternehmen, um die Einnahmen zu sichern und das Vertrauen der Öffentlichkeit in die Gerechtigkeit und Wirksamkeit der Steuersysteme zu gewährleisten,» heißt es in den Schlussfolgerungen des Europäischen Rates.<sup>6</sup> An konkreten Maßnahmen nennt der Rat die Ausweitung des automatischen Informationsaustauschs, die Rechnungslegung nach Ländern und die Veröffentlichung der wirtschaftlich Berechtigten (vgl. hierzu die Abschnitte 3, 7 und 8).

Die OECD hat unterdessen unlängst einen eigenen Aktionsplan zur Bekämpfung von «Base Erosion and Profit Shifting» (BEPS), auf Deutsch: Aushöhlung der Bemessungsgrundlage und Gewinnverschiebung, vorgelegt, den sich die G20 auf ihrem Gipfel im September 2013 zu Eigen gemacht hat (vgl. Abschnitt 5). Dies wirkt sich unmittelbar auf die EU aus, da diese selbst ein Mitglied der G20 ist.

Also alles auf bestem Wege? Im Folgenden sollen die aktuellen Vorhaben zur Bekämpfung von (legaler) Steuervermeidung und (illegaler) Steuerhinterziehung auf der Ebene der EU vorgestellt und auf ihre Wirksamkeit hin überprüft werden. Zunächst werden die neueren Initiativen, mit denen erstmals die Steuervermeidung durch Konzerne angegangen wird, dargestellt und bewertet. Im Anschluss erfolgt eine Evaluierung der oft nicht mehr ganz neuen Ansätze zur Bekämpfung der «klassischen» Steuerhinterziehung mithilfe der Steueroasen.

## 1. DER AKTIONSPLAN DER EU-KOMMISSION

Mit ihrem Aktionsplan vom Dezember 2012 betrat die EU-Kommission tatsächlich Neuland.<sup>7</sup> Erstmals richtete sie ihr Augenmerk darauf, dass multinationale Konzerne bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten immer häufiger weder im Ansässigkeits- noch im Quellenstaat Steuern zahlen (vgl. ausführlicher hierzu Abschnitt 2). Bis dahin hatten sowohl EU als auch OECD in Bezug auf die Besteuerung grenzüberschreitend tätiger Unternehmen stets nur die Vermeidung von Doppelbesteuerung im Blick, übersahen aber die oft genug daraus resultierende doppelte Nichtbesteuerung. Indirekt kann dies als Eingeständnis gewertet werden, dass das gegenwärtige System der Besteuerung transnationaler Wirtschaftstätigkeiten, das vor etwa acht Jahrzehnten entwickelt wurde, von der Globalisierung längst überholt wurde.

In einer Eingabe hatten zuvor zehn NGO, darunter Tax Justice Network, Oxfam und WEED, Minimalforderungen für einen solchen Aktionsplan aufgestellt, nämlich eine einheitliche Definition von Steueroasen als Voraussetzung für die Erstellung schwarzer Listen, eine nach Ländern aufgeschlüsselte Rechnungslegung und eine Evaluierung der Auswirkungen der europäischen Steuerpolitik auf Entwicklungsländer. In ihrem Aktionsplan greift die Kommission diese Forderungen zwar nur teilweise auf (so interessiert sie sich beispielsweise nicht für die entwicklungspolitischen Probleme), macht aber dennoch einige sinnvolle neue Vorschläge. Dazu gehören gemeinsame Steuerprüfungen durch speziell ausgebildete Prüfteams oder auch Leitlinien für die Zurückverfolgung von Geldflüssen, zum Beispiel über Kreditkarten und über EU- oder Offshore-Konten, sodass verdächtige Transaktionen leichter verfolgt werden können. Wichtig ist der Kommission auch eine in sich schlüssige Politik gegenüber Drittländern und ein besserer Informationsaustausch mit diesen. Zu Recht stellt sie fest, dass gegenüber Steueroasen «die Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten insgesamt womöglich nur so gut geschützt sind, wie es der am

<sup>5</sup> Europäisches Parlament: Entschließung des Europäischen Parlaments vom 21. Mai 2013 zur Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen, 2013/2060(INI), Brüssel, 21.5.2013.

<sup>6</sup> Europäische Kommission Generalsekretariat: Europäischer Rat – Schlussfolgerungen, D/13/4, Brüssel, 22.5.2013.

<sup>7</sup> Europäische Kommission: Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat, Aktionsplan zur Verstärkung der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung, COM(2012) 722, Brüssel, 6.12.2012.

schwächsten reagierende Mitgliedstaat zulässt».<sup>8</sup> Denn dank der Freizügigkeit im Binnenmarkt würden Unternehmen genau diesen Staat für ihre Steuergestaltung nutzen. «Auf diese Weise werden nicht nur die Steuerbemessungsgrundlagen der Mitgliedstaaten ausgehöhlt, sondern auch die fairen Wettbewerbsbedingungen für Unternehmen gefährdet, was letztlich das Funktionieren des Binnenmarktes beeinträchtigt.»

Als eine erste Hilfe dagegen empfiehlt die Kommission – die Forderungen vieler NGO aufgreifend – die Erstellung einer schwarzen Liste von Steueroasen, basierend auf gemeinsamen Kriterien. Zweitens soll der allzu aggressiven Steuerplanung von Unternehmen etwa mit der Aufnahme entsprechender Klauseln in Doppelbesteuerungsabkommen oder der Überarbeitung der Mutter-Tochter-Richtlinie entgegengetreten werden (vgl. Abschnitt 2). Was den automatischen Informationsaustausch anbelangt, die wohl wirkungsvollste Maßnahme gegen die Steuerhinterziehung von Privatpersonen, konnte sich die Kommission jedoch nur zur Empfehlung durchringen, in internationalen Foren entsprechende Standards zu fördern und in der EU ein gemeinsames EDV-Format dafür zu entwickeln. Dies ist ein erschreckender Hinweis darauf, dass solche Standards, durch den ein automatischer Informationsaustausch erst wirklich automatisch würde, bislang nicht existieren.

Überhaupt hofft die Kommission in ihrem Aktionsplan auf bessere Zusammenarbeit, etwa durch gemeinsame Steuerprüfungen oder die Einrichtung neuer Gremien wie einer «Plattform für verantwortungsvolles Handeln im Steuerwesen». Dieser sollen Sachverständige aus den Mitgliedstaaten und Vertreter von (mutmaßlich den üblichen wirtschaftsnahen) Interessenverbänden angehören. Dass bisherige Gremien, etwa die Gruppe «Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung», keine Fortschritte erzielen, vermerkt die Kommission zwar, doch zieht sie daraus nicht die logische Schlussfolgerung: dass nämlich freiwillige Absprachen ohne Aussicht auf Erfolg bleiben in einer EU, in der sich zahlreiche Mitgliedsstaaten durch das Gewähren von Steuervorteilen sowie durch möglichst laxen Steuerregime Standortwettbewerbsvorteile zu verschaffen versuchen. Und weil die Unternehmen und andere Steuerpflichtige von diesem Steuerwettbewerb gerne profitieren, gilt dasselbe auch für die vorgeschlagenen «Programme zur freiwilligen Offenlegung».

Insgesamt bewegt sich die Kommission mit dem Aktionsplan, wie sie selbst schreibt, auf der Ebene eines Debattenbeitrags, der Maßnahmen lediglich als Möglichkeiten andeutet. Etwas konkreter wird sie immerhin in zwei zeitgleich vorgelegten Empfehlungen zu aggressiver Steuerplanung (s.u.) und zu Maßnahmen gegenüber Drittländern (gemeint sind Steueroasen; vgl. hierzu Abschnitt 6).

Dem Wirtschafts- und Währungsausschuss des Europäischen Parlaments zufolge verschenkt die Kommission zahlreiche Möglichkeiten einfach. So könnte die EU ihre Mitgliedstaaten im Gegenzug für finanzielle Unterstützung dazu verpflichten, «Maßnahmen zur Verstärkung und Verbesserung ihrer Kapazitäten in den Bereichen Steuererhebung und Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung zu treffen».<sup>9</sup> Immerhin sind mit Griechenland, Irland und Zypern auch gerade solche Staaten von der Krise betroffen, die bislang zur Steuergestaltung eingeladen haben. Überdies solle die Kommission Unternehmen, die gegen die Steuernormen der EU verstoßen, keine EU-Mittel mehr gewähren.

## **TEIL A – STEUERVERMEIDUNG**

### **2. BEKÄMPFUNG DER DOPPELTEN NICHTBESTEUERUNG VON KONZERNEN**

Immerhin ist der EU inzwischen also aufgefallen, dass das Bemühen, multinationalen Konzernen durch die Vermeidung von Doppelbesteuerung das globale Geschäft zu erleichtern, von Unternehmen ebenso wie von Niedrigsteuerstaaten gnadenlos ausgenutzt wird. Sie will daher inzwischen auch die sogenannte doppelte Nichtbesteuerung angehen. Damit sind Steuergestaltungsmöglichkeiten gemeint, die es Konzernen bei grenzüberschreitenden Geschäften erlauben, in beiden beteiligten Staaten steuerfrei zu bleiben.

#### *a) Empfehlung betreffend aggressive Steuerplanung*

In ihrer diesbezüglichen Empfehlung führt die EU-Kommission die doppelte Nichtbesteuerung vor allem auf eine aggressive Steuerplanung zurück, also auf die Ausnutzung «von Feinheiten eines Steuersystems

---

<sup>8</sup> Ebd., S. 6.

<sup>9</sup> Europäisches Parlament, Ausschuss für Wirtschaft und Währung: Bericht über die Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen, 2012/0000(INI), Brüssel, 2.5.2013.

oder Unstimmigkeiten zwischen zwei oder mehr Steuersystemen».<sup>10</sup> Zu ihren Folgen gehören demnach zum einen doppelte Abzüge (das heißt, derselbe Verlust wird sowohl im Quellenstaat als auch im Ansässigkeitsstaat abgezogen) und zum anderen doppelte Nichtbesteuerung (das heißt, Einkünfte, die im Quellenstaat nicht besteuert werden, sind im Ansässigkeitsstaat steuerbefreit). Aus der angestrebten Mobilität von Unternehmen und Kapital im Binnenmarkt wird so eine künstliche Mobilität, die lediglich einer Logik des Steuersparens folgt. Diese höhlt nicht nur die Steuerbemessungsgrundlagen der einzelnen Staaten aus, sondern führt auch zu einer weitverbreiteten Fehlallokation von Kapital.

#### *b) Rückfallklauseln*

Die Kommission kritisiert, dass die EU-Mitgliedsstaaten allzu oft bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen abschließen, ohne sich darum zu scheren, ob die von einer Partei von der Steuer freigestellten Einnahmen von der anderen Partei überhaupt besteuert werden. Immerhin nehmen auf nationaler Ebene manche Staaten schon seit einigen Jahren Rückfallklauseln – auch als *Subject-to-tax*-Klauseln bezeichnet – in ihre Doppelbesteuerungsabkommen auf, um eine zweifache Befreiung zu verhindern. Solche Klauseln sehen vor, dass der Wohnsitzstaat keine Freistellung mehr gewährt, wenn im Quellen- bzw. Tätigkeitsstaat die betreffenden Einkünfte steuerfrei bleiben. Deutschland hat solche Klauseln etwa in seine DBA mit Österreich, der Schweiz und mit den USA aufgenommen.<sup>11</sup>

In ähnlicher Weise sollen der Empfehlung zufolge allgemeine Missbrauchsklauseln Teil der nationalen Steuergesetzgebung werden: Künstliche Vorkehrungen, Verträge oder Transaktionen, die keinen wirtschaftlichen Nutzen haben, sondern deren einziger Zweck die Steuervermeidung ist, sollen von den Finanzämtern nicht mehr berücksichtigt werden. Das heißt, für steuerliche Zwecke sollen solche Vorkehrungen entsprechend ihrer wirtschaftlichen Substanz behandelt werden.

Die Kommission stellt zwar fest, dass solche einzelstaatlichen Maßnahmen stets Flickschusterei bleiben. Anstatt aber eine Entwicklung weg von den bilateralen hin zu multilateralen Steuerabkommen zu erwägen, fordert sie nur alle Mitgliedstaaten auf, in ihre Doppelbesteuerungsabkommen entsprechende Klauseln aufzunehmen. Der Wirtschafts- und Währungsausschuss des Europaparlaments geht hier weiter: Die Mitgliedsstaaten dürften bei Steuerbelangen nicht länger selbst bilaterale Verhandlungen führen, deren Ergebnisse oft nicht einmal für die betreffenden Mitgliedstaaten optimal sind, geschweige denn für die EU als Ganze. Stattdessen müssten sie der Kommission das Mandat erteilen, im Namen aller Mitgliedstaaten Steuerabkommen mit Drittländern auszuhandeln. Auch in Handelsabkommen sollten die steuerlichen EU-Normen künftig zur Bedingung erklärt werden.<sup>12</sup>

#### *c) Revision der Mutter-Tochter- und der Zinsen- und Lizenzgebühren-Richtlinie*

Besagte *Subject-to-tax*-Klauseln könnte die Kommission eventuell auch noch einmal bei der Revision der Mutter-Tochter-Richtlinie aufgreifen. Ein Änderungsvorschlag soll laut Ankündigung des EU-Gipfels vom Mai 2013 bis Ende des Jahres vorliegen. Diese zuletzt 2003 überarbeitete Richtlinie zielt zunächst einmal nur darauf, steuerliche Hemmnisse bei Gewinnausschüttungen innerhalb von Unternehmensgruppen zu beseitigen. Gewinnausschüttungen einer Tochtergesellschaft an ihre Muttergesellschaft sind dadurch im Allgemeinen von Quellensteuern befreit. Durch die Revision soll der Missbrauch dieser Regel zumindest erschwert werden. Eine Mindeststeuer aber, die viele der Probleme beheben könnte, ist darin nicht vorgesehen.

Einen Vorschlag für die Reform der Zinsen- und Lizenzgebühren-Richtlinie von 2003 hatte die Kommission bereits 2011 gemacht.<sup>13</sup> Mit der Richtlinie waren die Quellensteuern auf in einem Mitgliedstaat anfallende Zins- oder Lizenzeinnahmen abgeschafft worden. Dem Vorschlag der Kommission zufolge sollen Unternehmen künftig jedoch nur dann Anspruch auf die Befreiung von der Quellensteuer haben, wenn die Einkünfte aus der Zahlung von Zinsen oder Lizenzgebühren nicht obendrein im Sitzstaat von der Körperschaftsteuer befreit sind. Die Verhandlungen über die Revision dieser Richtlinie stecken jedoch fest.

---

<sup>10</sup> Europäische Kommission: Empfehlung der Kommission vom 6. Dezember 2012 betreffend aggressive Steuerplanung, C(2012)8806, Brüssel, 6.12.2012.

<sup>11</sup> Auf ähnliche Weise funktionieren sogenannte *Remittance-base*- und *Switch-over*-Klauseln. Ersterer zufolge verpflichtet sich der Quellenstaat, eine Freistellung nur zu gewähren, wenn die fraglichen Einkünfte im anderen Vertragsstaat der Besteuerung unterliegen. Letzterer zufolge kann der Ansässigkeitsstaat unter bestimmten Bedingungen eine Anrechnungsmethode verwenden, die eine Nachversteuerung von im Ausland erzielten Gewinnen vorsieht (wie es beispielsweise in den USA ohnehin Standard ist).

<sup>12</sup> Vgl. hierzu Fußnote 9.

<sup>13</sup> Europäische Kommission: Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten, KOM (2011) 714, Brüssel, 11.11.2011.

### 3. LÄNDERSPEZIFISCHE BERICHTERSTATTUNG DURCH UNTERNEHMEN

Unternehmen nutzen Steueroasen oder Niedrigsteuerländer meist weniger zu illegalen Steuerhinterziehungszwecken als vielmehr für eine offensive, aber legale Steuergestaltung. Zu deren Bekämpfung bietet es sich an, die Unternehmen zu mehr Offenlegung zu zwingen, wo sie mit welchen Tochtergesellschaften aktiv sind, wo sie welche Umsätze und Gewinne erzielen und wo sie welche Steuer- oder sonstige Zahlungen an den Staat leisten. Die Angabe solcher geografisch aufgeschlüsselten Daten wäre so wichtig, weil bislang jede nationale Konzerngesellschaft für Steuerzwecke als getrennte Einheit betrachtet wird. International führt dies dazu, dass die Steuerbehörden kaum Chancen haben, einen Überblick über die konzerninterne Verrechnung und die damit verbundenen Möglichkeiten zur Gewinnverschiebung zu erhalten.

Die 2005 in europäisches Recht überführten internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS) sollten künftig daher eine nach Ländern aufgeschlüsselte Berichterstattung (*country-by-country reporting*) zwingend vorschreiben. Dieses kann zwar die Verschiebung von Gewinnen nicht unterbinden, könnte aber zumindest die nationalen Steuerbehörden und eine interessierte Öffentlichkeit befähigen, die illegalen Tricks aufzuspüren und die Steuerregeln so zu reformieren, dass die legalen Schlupflöcher zumindest auf mittlere Sicht gestopft werden. Entscheidende Vorteile könnten dadurch nicht zuletzt auch Entwicklungsländern entstehen, die der Gewinnverschiebung von dort aktiven multinationalen Konzernen beispielsweise durch manipulierte Verrechnungspreise oft wenig entgegensetzen haben.

#### *a) Offenlegungspflichten für Rohstoffkonzerne*

Die nach Ländern aufgeschlüsselte Berichterstattung war daher mit gutem Grund eines der großen Vorhaben der EU. Nach langen Kampagnen, getragen vor allem von entwicklungspolitischen NGO, wurde dann endlich im Juni 2013 eine neue Richtlinie über Unternehmensabschlüsse verabschiedet, die allerdings nur Unternehmen aus dem Rohstoff- und Forstsektor zur Offenlegung bestimmter Zahlungen an ihre Gastländer verpflichtet.<sup>14</sup> Dazu gehören etwa Steuern, Nutzungsentgelte oder Zahlungen für Infrastruktur. Nicht nur Steuervermeidung, sondern vor allem Korruption wird auf diese Weise zumindest etwas erschwert. In den USA sieht der «Dodd-Frank Act» übrigens ganz ähnliche Offenlegungspflichten vor.

#### *b) Offenlegungspflichten für Banken*

Im Juli 2013 hat die Kommission zudem das sogenannte CRD-IV-Gesetzgebungspaket zur Bankenregulierung<sup>15</sup> angenommen, das neben höheren Rückstellungen von Eigenkapital den Banken auch die Angabe von den einzelnen Konzerngesellschaften, Umsätzen, Beschäftigten, Gewinnen, gezahlten Steuern und erhaltenen Beihilfen in den einzelnen Ländern vorschreibt.<sup>16</sup> Diese Regeln gelten ab Juli 2014 – wobei aus unerfindlichen Gründen die länderbezogenen Angaben über Gewinne, Steuern und Beihilfen erst ab 2015 der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden sollen. Stellt die Kommission «nachteilige Auswirkungen» fest, kann die Offenlegungspflicht sogar noch aufgeschoben werden.

Die Bemühungen sind nach diesen ermutigenden Anfängen jedoch steckengeblieben. Über Rohstoff- und Finanzkonzerne kommt die länderspezifische Berichterstattung bis auf Weiteres nicht hinaus, obwohl sich der Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Europäischen Parlaments 2012 für eine umfassende länderbezogene Berichterstattung durch alle großen europäischen Unternehmen ausgesprochen hatte. Doch selbst die als Kompromiss verabschiedete länderbezogene Berichterstattung von Rohstoff- und Forstkonzernen konnte nur gegen den massiven Widerstand des Rates, vor allem der Bundesregierung, durchgesetzt werden. Konzerne wie Google und Starbucks aber, die durch ihre besonders aggressive Steuergestaltung aufgefallen sind, werden auch künftig in Ruhe gelassen.

### 4. GEMEINSAME KONSOLIDIERTE KÖRPERSCHAFTSTEUER-BEMESSUNGSGRUNDLAGE

Bei allen gutgemeinten Bemühungen um eine bessere Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerflucht hat die EU es offenbar aufgegeben, eine grundlegende Reform der Unternehmens-

---

<sup>14</sup> Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen, 29.6.2013.

<sup>15</sup> CRD steht für «Capital Requirements Directive»; das CRD-IV-Paket umfasst jedoch neben der Richtlinie auch eine Verordnung über die Aufsichtsanforderungen.

<sup>16</sup> 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, Artikel 89.

besteuerung anzugehen, die geeignet wäre, mit Gewinnverschiebung und Steuerwettbewerb und damit mit den grundlegenden Problemen der Besteuerung multinationaler Konzerne Schluss zu machen. Die Rede ist von der *unitary taxation* – oder, in EU-Deutsch, von der «Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage».

Hierbei handelt es sich um ein Steuersystem, das nicht mehr auf dem vom jeweiligen Unternehmen für jedes Land einzeln ausgewiesenen Gewinn basiert. Als Bemessungsgrundlage nimmt der Fiskus dann vielmehr den Anteil des globalen Konzerngewinns, der der Wertschöpfung des Konzerns in dem jeweiligen Land entspricht (gemessen an Umsatz, investiertem Kapital und Beschäftigten bzw. Lohnsumme). Ein Konzern, dessen Wertschöpfung zur Hälfte in Deutschland stattfindet, muss dementsprechend auch auf die Hälfte seines Gesamtgewinns in Deutschland Steuern zahlen – unabhängig davon, wo er seine Gewinne ausweist. Dieses System unterbindet somit auf einfache und höchst wirkungsvolle Weise die Steuergestaltung durch Gewinnverschiebung und den Steuersenkungswettlauf, da dieser sich nachweislich zum größten Teil nur um verschobene Gewinne und nicht um reale Investitionen dreht.<sup>17</sup>

*a) Richtlinienentwurf für eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (GKKB)*  
2011 hatte die Kommission einen Richtlinienentwurf für eine solche GKKB vorgelegt, hinter der sich nichts anderes verbirgt als die in vielen US-Bundesstaaten schon seit fast einem Jahrhundert praktizierte *unitary taxation*.<sup>18</sup> Doch der Vorschlag ist inzwischen politisch tot – daran ändert auch die Tatsache nichts, dass der Wirtschaftsausschuss des Europäischen Parlaments in einem Bericht vom Mai 2013 die EU-Mitgliedstaaten noch einmal ausdrücklich zur Umsetzung der GKKB aufforderte.<sup>19</sup> Selbst relative Hochsteuerländer wie Deutschland, die am meisten von einer konsequent umgesetzten *unitary taxation* profitieren würden, lehnen den Kommissionsvorschlag ab.

Ein häufig genannter – und durchaus auch verständlicher – Grund für diese Ablehnung ist, dass die EU es den Unternehmen überlassen will, sich freiwillig der GKKB zu unterwerfen. Dies führt zwangsläufig zu einer Verminderung des Steueraufkommens, weil nur Konzerne, die durch das neue System geringere Steuern erwarten können, dafür optieren werden. Ein zweiter Grund ist, dass ein grenzüberschreitendes System der Gewinnermittlung immer auch die Möglichkeit der grenzüberschreitenden Verlustverrechnung impliziert – wiederum mit der Folge rückläufiger Steuereinnahmen. Denn zwar würde, wie erwähnt, die *unitary taxation* den Steuerwettbewerb im Großen und Ganzen beenden und somit die Wiederanhebung der Körperschaftsteuersätze beispielsweise auf das Niveau der 1990er Jahre erlauben, wodurch die Mindereinnahmen durch die grenzüberschreitende Verlustverrechnung mehr als ausgeglichen würden. Aber genau vor dieser Möglichkeit höherer Unternehmenssteuersätze, so sinnvoll diese auch sein mögen, graust es den meisten Regierungen Europas aus rein ideologischen Gründen.<sup>20</sup>

*b) Vorschlag einer Gemeinsamen Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (GKB)*

Die Frage drängt sich auf, ob die Kommission aus politischer Naivität einen Richtlinienentwurf vorgelegt hat, den die entscheidenden Player in der EU ablehnen mussten – insbesondere auch die Bundesregierung, weil die freiwillige Teilnahme an dem System für Deutschland besonders kräftige Mindereinnahmen bei der Körperschaftsteuer bedeutet hätte – oder ob dies aus Berechnung geschah. Denn immerhin dürfte das Vorhaben nun für viele Jahre auf Eis liegen, während stattdessen nicht zuletzt auf Betreiben der Bundesregierung die harmlosere GKB, also eine bloße Harmonisierung der Definition der Bemessungsgrundlage, vorangetrieben wird. Diese hat allerdings mit der *unitary taxation*, also mit der ursprünglichen GKKB, nichts mehr zu tun, weil durch sie eine Gewinnverschiebung ins Ausland nach wie vor nicht obsolet wird. Sie wird daher auch den ruinösen Steuersenkungswettlauf nicht beenden. Auf diese Weise hat die Wirtschaftslobby ihr Ziel bereits erreicht: Eine Wiederanhebung der Unternehmenssteuersätze auf ein realistisches Niveau, die die GKKB erlaubt hätte, droht nicht mehr.

## 5. DER AKTIONSPLAN DER OECD

Parallel zur EU hat sich die OECD in letzter Zeit verstärkt über die Besteuerung multinationaler Konzerne Gedanken gemacht. In ihrem Bericht «Addressing Base Erosion and Profit Shifting» (BEPS) vom Februar

<sup>17</sup> Vgl. hierzu Troost, Axel: EU-Unternehmensteuer – Wettlauf nach unten?, in: Blätter für deutsche und internationale Politik 8/2011, S. 13 ff.

<sup>18</sup> Europäische Kommission: Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB), KOM(2011) 121/4, 11.3.2011.

<sup>19</sup> Vgl. hierzu Fußnote 9.

<sup>20</sup> Für weitere Argumente gegen den GKKB-Richtlinienentwurf vgl. Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Dr. Thomas Gambke, Britta Haßelmann u.a. – Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage, Drucksache 17/5748, Berlin, 5.5.2011.

2013 führt die OECD die Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage in den meisten Ländern hauptsächlich auf Gewinnverschiebungen zurück. Zu Recht stellt sie fest, dass das bisherige System zur Besteuerung grenzüberschreitender Tätigkeiten – gemeint sind die bisherigen bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen – nicht mit dem Wandel des Umfelds Schritt gehalten hat. Konzerne seien zudem mit ihrer Steuergestaltung aggressiver geworden. Neben der Doppelbesteuerung, zu deren Verhinderung die OECD selbst viel beigetragen habe, stelle daher inzwischen auch die doppelte Nichtbesteuerung ein wachsendes Problem dar, das angegangen werden müsse.

Darauf aufbauend, legte die Organisation im Juli 2013 den Finanzministern der G20 einen Aktionsplan vor, den der G20-Gipfel im September dann annahm.<sup>21</sup> Wer angesichts der im Vorbericht gemachten grundlegenden Feststellungen erwartete, dass die OECD mit ihren daraus abgeleiteten Vorschlägen grundsätzliche Veränderungen erreichen will, wurde jedoch enttäuscht. Die Organisation habe im Grunde nur «die Probleme identifiziert, an denen gearbeitet werden muss», stellt das Tax Justice Network in seiner Presseerklärung zum OECD-Plan fest.<sup>22</sup>

Der Aktionsplan listet 15 Maßnahmen auf, darunter

- die Identifizierung der Schwierigkeiten bei der Besteuerung von Erlösen aus dem Verkauf digitaler Güter und Leistungen (kurz vor Veröffentlichung des OECD-Plans war bekanntgeworden, dass Amazon dank seines Unternehmenssitzes in Luxemburg in Deutschland bei einem Umsatz von gut 6,5 Milliarden Euro nur einen Gewinn von 10,2 Millionen Euro ausgewiesen und 3,2 Millionen Euro Steuern dafür gezahlt hat);<sup>23</sup>
- die Entwicklung von Musterabkommen über hybride Finanzierungsinstrumente, die von einigen Staaten als Eigen- und von anderen als Fremdkapital gewertet werden (was oft zu doppelter Nichtbesteuerung führt, weil der Quellenstaat überwiesene Fremdkapitalzinsen steuerlich zum Abzug zulässt, während der Empfängerstaat dasselbe Geld als Eingang von Dividenden wertet, die gering oder gar nicht besteuert werden);
- die Ausarbeitung von Empfehlungen zur Hinzurechnungsbesteuerung (s.u.) sowie eine Neudefinition dessen, was als steuerpflichtige Betriebsstätte zu gelten hat;
- Maßnahmen gegen Gewinnverschiebung durch übermäßige Zinsüberweisungen (wie sie in Deutschland die Zinsschranke darstellt), durch manipulierte konzerninterne Verrechnungspreise oder durch die Verlagerung immaterieller Vermögenswerte oder geistigen Eigentums in Steueroasen;
- Veröffentlichungspflichten über aggressive Steuergestaltungsmaßnahmen und
- die Entwicklung multilateraler Steuerabkommen, durch die unter anderem dem sogenannten *treaty shopping* (wobei Unternehmen mithilfe von eigens gegründeten Tochtergesellschaften die extrem unternehmensfreundlichen Doppelbesteuerungsabkommen einiger Staaten ausnutzen) entgegengewirkt werden könnte.

Zumeist wird sich darauf beschränkt, zu den jeweiligen Problemen eingehendere Studien anzuregen. Diese Schwäche spiegelt sich auch im Abschlusskommuniqué des Sankt-Petersburger G20-Gipfels wider. Dort heißt es nur lapidar, der OECD-Aktionsplan «entwickelt eine ambitionierte Agenda zur Untersuchung fundamentaler Aspekte der internationalen Steuerregeln».<sup>24</sup> Bezeichnend für die mangelnde Reichweite der OECD-Pläne sind die Empfehlungen zur Hinzurechnungsbesteuerung. Diese sieht unter bestimmten Umständen vor, Niederlassungen in Niedrigsteuerrändern, die keiner nennenswerten Tätigkeit gegenüber Dritten nachgehen, der heimischen Steuer zu unterwerfen. Die Anwendung dieser Regel für *controlled foreign companies* (CFC) wurde durch das Cadbury-Schweppes-Urteil des Europäischen Gerichtshofs von 2006 massiv erschwert, indem die Beweislast, ob die Niederlassung auch außerhalb des Konzerns tätig ist, umgekehrt wurde und nun bei den Steuerbehörden des Mutterlandes liegt. Die OECD aber geht auf dieses Problem gar nicht erst ein.

Ein weiterer Kritikpunkt kommt von mehreren entwicklungspolitischen NGO wie Oxfam, dem Global Policy Forum und dem Tax Justice Network: Da die Entwicklungsländer zu den Hauptleidtragenden der Gewinnverschiebung multinationaler Konzerne gehören, sei unverständlich, warum die OECD nicht mit diesen Ländern auf gleichberechtigter Basis nach Lösungen sucht, heißt es in einer gemeinsamen

---

<sup>21</sup> OECD: Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, Paris 2013.

<sup>22</sup> Tax Justice Network: TJN responds to OECD Action Plan on corporate tax avoidance, 19.7.2013, unter: <http://taxjustice.blogspot.co.uk/2013/07/oecd-launches-its-action-plan-on.html>.

<sup>23</sup> Amazon zahlt in Deutschland kaum Steuern, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 12.7.2013.

<sup>24</sup> Vgl. hierzu Fußnote 29.

Erklärung.<sup>25</sup> Die NGO machen außerdem auf das Fehlen eines automatischen Informationsaustausches sowie den Verzicht auf die Veröffentlichung der wirtschaftlich Berechtigten (*beneficial ownership*) sowie auf die nach Ländern aufgeschlüsselten weltweiten Konzernbilanzen im OECD-Plan aufmerksam.

Die Chefs der europäischen Kommission und des Rates lobten den OECD-Aktionsplan gleichwohl in einem Brief, in dem sie die Regierungen der Mitgliedsstaaten zu einem forcierten Vorgehen gegen Steuerhinterziehung und -vermeidung auffordern. Doch so begrüßenswert es ist, dass die OECD endlich den Finger in die lange von ihr selbst und von den meisten Regierungen ignorierte «Wunde» der doppelten Nichtbesteuerung legt und dass dies von der G20 und EU sogar aufgegriffen wird, liefert ihr Aktionsplan doch nur unzureichende Reformideen. Bedauerlich ist vor allem, dass der Ansatz, durch den die Gewinnverschiebung am effektivsten verhindert werden könnte, die *unitary taxation*, von der OECD mit der lapidaren Begründung, man müsse das alte System verbessern, statt ein neues einzuführen, abgelehnt wird. Für den Berater des Tax Justice Network, Sol Picciotto, von der Lancaster University kommt der Aktionsplan der OECD daher dem Versuch gleich, einzelne Löcher eines Siebes stopfen zu wollen.

Der ganz normale Steuerwettbewerb in Europa setzt sich unterdessen ungehindert fort. Ende Juli 2013 gab die portugiesische Regierung bekannt, den Körperschaftsteuersatz von 25 auf 19 Prozent reduzieren zu wollen. Begründung: Damit liege der Steuersatz dann gleichauf mit Polen und Tschechien; zwei Ländern, mit denen Portugal um Investoren konkurriere, so das Finanzministerium in Lissabon. Obwohl die Annahme, niedrigere Steuersätze könnten zu mehr Investitionen und folglich höheren Einnahmen führen, historisch längst widerlegt ist, wird in der EU also weiterhin versucht, hohe Defizite durch einen Verzicht auf Steuereinnahmen zu bekämpfen. Ganz so, als habe die Eurokrise nicht das Geringste mit zu geringen Staatseinnahmen zu tun. EU und OECD haben also die Notwendigkeit erkannt, gegen Steuervermeidung vorzugehen. Sie blasen zur Jagd gegen Steuersünder, nur leider ist noch niemand losgeritten.

## **TEIL B - STEUERHINTERZIEHUNG**

### **6. BEKÄMPFUNG VON STEUEROASEN**

Bis hierher wurden die Initiativen der EU betrachtet, die die weitgehend legale Steuervermeidung von Konzernen ins Visier nehmen, da diese eine qualitativ neue Politik darstellen. Viel länger schon bemühen sich die EU und einige ihrer Mitgliedsstaaten um die Bekämpfung der (illegalen) Steuerhinterziehung, und nur darum ging es bislang auch im Kampf gegen die Steueroasen. Die Nutzung der Steueroasen zur Steuergestaltung von Unternehmen spielte hingegen kaum eine Rolle. Auch wenn die Steuereinnahmen, die durch die meist private Steuerhinterziehung verloren gehen, nur einem Bruchteil der Summen entsprechen, die dem Fiskus durch die Steuergestaltung der Konzerne entgehen,<sup>26</sup> sollte die Verhinderung der «klassischen» Steuerhinterziehung dennoch nicht kleingeredet werden, weil sie für die Herstellung von Steuergerechtigkeit und damit auch für die Stärkung der Steuermoral eine wichtige Rolle spielt.

#### *a) Schwarze Listen*

In einer Entschließung vom Mai 2013 mit dem Ziel, «die Steuerlücke von einer Billion Euro bis 2020 mindestens zur Hälfte zu schließen», forderte daher das Europäische Parlament die EU-Staaten zur Bekämpfung aggressiver Steuerplanung sowie zur Schließung von Gesetzeslücken, die Steuerumgehungen erlauben, auf.<sup>27</sup> Insbesondere solle die Kommission eine neue, ernsthafte schwarze Liste von Steueroasen erstellen – neu insofern, als die OECD auf Wunsch der G20 bereits 2009 eine solche Liste vorgelegt hatte, die jedoch nur als lächerlich zu bezeichnen war, weil sie lediglich vier Länder umfasste und dies auch nur für einen kurzen Zeitraum. Dazu solle erst einmal eine eindeutige und einheitliche Begriffsbestimmung für Steueroasen beschlossen werden. Zu den Kriterien, die dem zugrunde zu legen seien, gehören laut Europäischem Parlament vor allem

- minimale Steuern;
- Steuervorteile, die nur Gebietsfremden gewährt werden, auch beziehungsweise ganz besonders dann, wenn diese keiner tatsächlichen Wirtschaftstätigkeit in dem betreffenden Land oder Gebiet nachgehen;
- mangelnde Transparenz und Zulässigkeit undurchsichtiger Unternehmens- und Besitzstrukturen sowie
- keine Bereitschaft zum Informationsaustausch mit den Steuerbehörden anderer Länder.

<sup>25</sup> Tax Justice Network: Fixing the Cracks in Tax – A Plan of Action, Joint recommendations to the G20 and OECD for tackling base erosion and profit shifting, 31.8.2013, unter: [www.taxjustice.net](http://www.taxjustice.net).

<sup>26</sup> Vgl. hierzu Fußnote 2.

<sup>27</sup> Europäisches Parlament: Abgeordnete fordern EU-weite Maßnahmen zur Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerflucht, Straßburg 2013, unter: [www.europarl.europa.eu/news/de/pressroom/content/20130521IPR08701/html](http://www.europarl.europa.eu/news/de/pressroom/content/20130521IPR08701/html).

Schwarze Listen sind dringend notwendig, weil sie die Voraussetzung dafür sind, Auflagen – beispielsweise in Bezug auf konzerninterne Verrechnungspreise oder auch detailliertere Angaben in der Steuererklärung – für Transaktionen von Unternehmen und Privatpersonen mit Ländern, die häufig zur Steuergestaltung genutzt werden, zu verhängen.

#### *b) Maßnahmen gegen Steueroasen*

Dem schließt sich ein umfangreicher und unbedingt sinnvoller Forderungskatalog an, der sich an die Kommission und die zuständigen Behörden richtet. Insbesondere fordern die Europaabgeordneten,

- keine Doppelbesteuerungsabkommen mit auf der schwarzen Liste geführten Staaten oder Gebieten zu schließen und bestehende Abkommen zu beenden;
- Unternehmen aus den entsprechenden Steueroasen ebenso wie Unternehmen, die mit diesen Geschäfte machen, keinen Zugang zu öffentlichen Aufträgen und keine staatlichen Beihilfen zu gewähren;
- eine getrennte Buchführung und Rechnungsprüfung für Beteiligungsgesellschaften in Steueroasen vorzusehen;
- EU-Finanzinstituten und Finanzberatern das Unterhalten von Töchtern in Steueroasen zu verbieten (mit der Androhung eines Lizenzentzugs im Fall der Zuwiderhandlung);
- auf alle Transaktionen in oder aus Steueroasen eine Sonderabgabe zu erheben, eine etwaige Quellensteuerbefreiung aufzuheben und für den Handel mit Steueroasen Zollschränken zu erheben sowie
- die Nichtanerkennung des Rechtsstatus von Unternehmen zu prüfen, die in auf der schwarzen Liste geführten Steueroasen gegründet werden.<sup>28</sup>

#### *c) Empfehlung der EU-Kommission*

Auch die EU-Kommission hatte zuvor das Problem der Steueroasen in einer Empfehlung vom Dezember 2012 anerkannt.<sup>29</sup> Zwar sei gegen niedrige Steuern nichts einzuwenden, beeilt sie sich darin zu erklären, doch gehe «eine Politik der niedrigen oder nicht vorhandenen Einkommensbesteuerung allzu oft mit geringer Transparenz und einem Mangel an Informationsaustausch mit anderen Staaten einher». Die Kommission bemühe sich daher, Drittstaaten mit geringen Steuersätzen und hoher Intransparenz davon zu überzeugen, die EU-Standards in Bezug auf Offenlegung und Informationsaustausch anzuwenden.

Kooperationsunwillige Drittstaaten können der Empfehlung zufolge auf schwarze Listen gesetzt werden, doch will die Kommission das nicht selbst tun, sondern überlässt es den einzelnen Mitgliedstaaten – bei denen der Vorschlag seither in Frieden ruht. Außerdem schlägt die Kommission vor, Doppelbesteuerungsabkommen mit den Drittstaaten auf der Liste zu überarbeiten, auszusetzen oder auch zu beenden. Die wesentlich weitergehenden Vorschläge des Europäischen Parlaments hat die Kommission bislang nicht aufgegriffen. Für eine Umsetzung ihrer eigenen Vorschläge hat sie ebenfalls nicht gesorgt.

Von den EU-Mitgliedstaaten, die ähnliche Verschleierungstaktiken wie manche Drittstaaten verfolgen, ist in der Empfehlung übrigens nur insofern die Rede, als es angeblich wegen des «Einvernehmens» in der EU für diese schwierig geworden sei, schädliche steuerliche Maßnahmen einzuführen oder beizubehalten. Leider ließ sich die Kommission bei dieser Feststellung wohl von Wunschdenken leiten, denn trotz gegenteiliger Ankündigungen sabotieren die Mitgliedstaaten Luxemburg und Österreich nach wie vor den automatischen Informationsaustausch (vgl. hierzu Abschnitt 8), und Länder wie die Niederlande und Irland bieten weiterhin Konzernen massive Steuervergünstigungen. Explizit geht es der Kommission aber bei ihrem Vorschlag ohnehin nur um die Einkommensteuer; die Nutzung von Steueroasen inner- und außerhalb der EU durch Unternehmen zur Steuergestaltung spielt hier wie sooft keine Rolle.

Wie wenig ernst sie es offenbar mit dem Kampf gegen Steueroasen meint, hat die EU im Übrigen zuletzt durch den Beschluss gezeigt, Lettland in die Eurozone aufzunehmen. Lettland versucht zunehmend, sich als das Zypern des Nordens zu etablieren. Gleichzeitig mit der Euro-Einführung am 1. Januar 2014 werden dort weitere Steuererleichterungen für Holdings eingeführt, obwohl der Unternehmenssteuersatz mit 15 Prozent ohnehin schon zu den niedrigsten in der EU gehört. Statt die Steueroasen innerhalb der EU auszutrocknen, werden sie mit offenen Armen und ohne Konditionen in der Eurozone willkommen geheißen.

---

<sup>28</sup> Europäisches Parlament: Entwurf einer Entschließung des Europäischen Parlaments über die Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen, 2012/0000(INI), Brüssel, 3.5.2013.

<sup>29</sup> Europäische Kommission: Empfehlung der Kommission vom 6. Dezember 2012 für Maßnahmen, durch die Drittländer zur Anwendung von Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich veranlasst werden sollen, C(2012)8805, Brüssel, 6.12.2012.

## 7. OFFENLEGUNG DER WIRTSCHAFTLICHEN BERECHTIGUNG

### *a) Revision der Antigeldwäsche-Richtlinie*

Man kann es angesichts der mäßigen Fortschritte im Kampf gegen die Steueroasen also geradezu begrüßen, dass sich das Problem der Intransparenz nicht auf Steuern begrenzen lässt, sondern auch bei Fragen der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung eine wichtige Rolle spielt. Denn so hat die Kommission immerhin im Rahmen der Revision der Antigeldwäsche-Richtlinie einen Vorschlag vorgelegt, der auch für die Bekämpfung von Steuerhinterziehung einen Fortschritt darstellt.<sup>30</sup>

Zur von Steueroasen gebotenen Intransparenz gehört im Allgemeinen auch, dass die sogenannte wirtschaftliche Berechtigung (*beneficial ownership*) verschleiert wird, also die eigentliche Person im Hintergrund einer Unternehmung. Die wahren Eigentümer von Briefkastenfirmen, Stiftungen oder Trusts bleiben anonym, und nur der Treuhänder tritt nach außen auf. Der geplanten neuen Richtlinie zufolge müssen Unternehmen und sonstige juristische Personen künftig Informationen über die wirtschaftlich Berechtigten vorhalten, wobei ein 25-prozentiger Anteil ausreicht, um als Berechtigter betrachtet zu werden. Entsprechendes gilt auch für Treuhänder.

### *b) Geldwäsche-Aktionsplan der Bundesregierung*

Im Juni 2013 hat die Bundesregierung für den G8-Gipfel im nordirischen Lough Erne einen nationalen Aktionsplan zur Geldwäsche vorgelegt, in dem sie das Thema aufgreift.<sup>31</sup> Allerdings erteilt sie darin der Forderung nach einem möglichst öffentlich zugänglichen Register der wirtschaftlich Berechtigten eine Absage und schlägt stattdessen ein Datenabfragesystem für die damit befassten Behörden vor. Dieses Vorgehen erinnert an die OECD-Vorgaben zum Informationsaustausch zwischen nationalen Steuerbehörden auf Anfrage – mit dem alten Problem, dass für eine solche Anfrage erst einmal ein konkreter Verdacht vorliegen muss.

Die entsprechenden Daten sollen laut dem Plan von den Banken im Rahmen ihrer Sorgfaltspflichten in Bezug auf die Kundenidentifikation erhoben werden. Auch die Unternehmen sollen von ihren Anteilseignern Informationen einholen, ob diese die Anteile selbst oder für Dritte halten. Im Grunde hält die Regierung dafür das Gesetz zur Optimierung der Geldwäscheprävention von 2011, das entsprechende Sorgfaltspflichten zur Identifizierung der wirtschaftlich Berechtigten vorsieht, für hinreichend, wie sie in dem Aktionsplan andeutet. Woraus nun die «Aktion» besteht, die der Begriff Aktionsplan impliziert, bleibt unklar.

## 8. AUTOMATISCHER INFORMATIONSAUSTAUSCH

Als wichtigste Methode zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung sprach sich der EU-Gipfel im Mai 2013 dafür aus, den automatischen Informationsaustausch zwischen den nationalen Steuerbehörden auf alle Einkommensarten auszudehnen und zum internationalen Standard zu machen. Deutschland, Frankreich, Großbritannien, Italien und Spanien hatten bereits im April anlässlich des informellen EU-Finanzministertreffens in Dublin – gegen laute Proteste aus Österreich – angekündigt, einen automatischen Informationsaustausch für alle möglichen Arten von Kapitaleinkünften zwischen ihren Staaten vorzubereiten. Polen, die Niederlande, Belgien und Rumänien wollten sich dem Vorhaben anschließen. Kurz danach schlugen dann in Washington die Finanzminister und Notenbankgouverneure der G20 die Weiterentwicklung des gegenwärtigen OECD-Standards vor: vom bisher vorgesehenen Informationsaustausch auf Ersuchen hin zu einem automatischen Austausch. Diese Forderung griff der G20-Gipfel im September dann auch auf.

### *a) Ausweitung der EU-Zinsrichtlinie*

Die bisherige europäische Zinsrichtlinie krankt bekanntlich vor allem an zwei Problemen: der Beschränkung auf allein Zinseinkünfte und der unzureichenden geografischen Reichweite, da sich selbst innerhalb der EU Luxemburg, Österreich und Belgien vom automatischen Informationsaustausch ausnehmen ließen – wie auch die sonstigen europäischen Steueroasen, darunter die Schweiz und abhängige Gebiete wie die Kaimaninseln, für die die Richtlinie im Prinzip auch Geltung hat.

Die Ausweitung des automatischen Informationsaustausches auf weitere Länder und Einkommensarten

---

<sup>30</sup> Europäische Kommission: Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, COM(2013) 45 final, Straßburg, 5.2.2013.

<sup>31</sup> Bundesregierung: G8-Gipfel 2013: Deutscher Nationaler Aktionsplan zur Bekämpfung von Geldwäsche, 13.6.2013, unter: [www.bundesregierung.de](http://www.bundesregierung.de).

erweist sich jedoch als langwieriges Projekt. Schon 2008 hatte die Kommission einen entsprechenden Vorschlag gemacht.<sup>32</sup> So sollte zum einen auch die Besteuerung von Zinsen, die über zwischengeschaltete steuerbefreite Strukturen wie Stiftungen und Trusts gezahlt werden, «in höherem Maße» gewährleistet werden. Zum anderen sollte die Richtlinie auch für zinsähnliche Erträge aus bestimmten innovativen Finanz- und Lebensversicherungsprodukten gelten sowie für Einkünfte aus Investmentfonds. Nicht einmal diese bescheidenen Vorschläge sind in den vergangenen fünf Jahren umgesetzt worden. Bislang vergeblich forderte das Europäische Parlament die Ausweitung auf sämtliche Kapitalerträge.<sup>33</sup>

Die jetzt angestrebte Erweiterung des automatischen Informationsaustausches droht daran zu scheitern, dass jedes Land ein Einlenken vom Mitspielen der anderen Player abhängig macht. So erklärte sich Luxemburg zwar im Prinzip zur Einführung des automatischen Austausches ab 2014 bereit, machte aber auf dem EU-Gipfel im Mai 2013 – gemeinsam mit Österreich – erfolgreiche Verhandlungen mit der Schweiz in diese Richtung für die eigene Zustimmung zur Bedingung. Nun hatte aber zum Beispiel der Schweizer Bankenverband signalisiert, sich zwar eventuell mit dem automatischen Informationsaustausch anzufreunden – jedoch nur wenn dieser denn auch global eingeführt werde. Eine Einigung ist genauso wenig in Sicht wie eine globale Lösung, worauf die üblichen Verdächtigen ja auch vertrauen.

#### *b) Internationaler Standard für automatischen Informationsaustausch*

Die G20 hat sich auf ihrem Gipfel Anfang September übrigens ebenfalls für die Entwicklung eines internationalen Standards für den automatischen Informationsaustausch ausgesprochen. Auf ihrem Gipfel 2011 in Cannes hatte sie noch eine freiwillige Anwendung favorisiert, doch sei es nun an der Zeit, sich «ambitioniertere» Ziele zu setzen, heißt es im Abschlusskommuniqué von St. Petersburg.<sup>34</sup> 2014 soll ein entsprechender Standard ausformuliert sein.

Dies ist zwar lobenswert, doch bizarr ist daran, dass in den Ankündigungen des Gipfels so getan wurde, als werde damit der grassierenden Steuervermeidung durch Konzerne etwas entgegengesetzt. Dabei geht es, das ist festzuhalten, hier lediglich um die Aufdeckung von aus Zinsen, Dividenden sowie von dem Verkauf von Finanzanlagen und bestimmten Versicherungsprodukten erzielten Einnahmen.

## **9. «FOREIGN ACCOUNT TAX COMPLIANCE ACT» (FATCA) UND DIE AUSWIRKUNGEN AUF EUROPA**

Auf einen automatischen Informationsaustausch läuft auch das 2010 vom US-Kongress verabschiedete Gesetz über Steuerehrlichkeit bei ausländischen Konten (FATCA) hinaus, das weltweit alle Finanzdienstleister dazu verpflichtet, der US-Steuerbehörde Internal Revenue Service Daten über US-amerikanische Kunden zu melden. Andernfalls wird eine 30-prozentige Quellensteuer auf Kapitalerträge, die ein ausländisches Finanzinstitut aus US-Quellen bezieht, fällig.

#### *a) Bilaterale Abkommen mit den USA*

Das Gesetz sollte ursprünglich Anfang 2013 in Kraft treten, doch wurde die Einführung im Juli 2013 schon zum zweiten Mal verschoben, jetzt auf Juli 2014 (laut US-Finanzministerium deswegen, weil man bis dahin noch weitere Länder mit an Bord bekommen wollte). Derzeit werden die FATCA-Verpflichtungen stattdessen in bilaterale Abkommen aufgenommen. Diese bilaterale Umsetzung bietet gegenüber dem ursprünglichen Gesetz gewisse Vereinfachungen. Bislang sind jedoch nur neun solcher bilateralen Abkommen zustande gekommen, allerdings nur mit einer einzigen Steueroase, nämlich der Schweiz.

Ende Mai 2013 unterzeichneten Vertreter der deutschen und der US-amerikanischen Regierung ein entsprechendes Abkommen. Darin verpflichten sich die Vertragsparteien, für die Besteuerung im jeweils anderen Staat relevante Daten von Finanzinstituten zu erheben und regelmäßig auszutauschen. Selbst Institute, die keine US-Bürger unter ihren Kunden zu haben glauben, müssen Vorsorge treffen, wenn sie Sanktionen vermeiden wollen: Bis Anfang 2014 müssen sie Verfahren umgesetzt haben, die die Identifizierung von natürlichen und juristischen US-Personen sowie von wesentlichen Beteiligungen von US-Personen gewährleisten.

Das Europäische Parlament begrüßt FATCA als ersten Schritt auf dem Weg zum automatischen Austausch von Informationen zwischen der EU und den Vereinigten Staaten zur Bekämpfung von

<sup>32</sup> Europäische Kommission: Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, KOM (2008) 727, Brüssel, 13.11.2008.

<sup>33</sup> Europäisches Parlament: Legislative Entschließung des Europäischen Parlaments vom 24. April 2009 zu dem Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, KOM(2008)0727 – C6-0464/2008 – 2008/0215(CNS), Straßburg, 24.4.2009.

<sup>34</sup> G20: Tax Annex to the Saint Petersburg G20 Leaders Declaration, Sankt Petersburg 6.9.2013, unter: [www.g20.org](http://www.g20.org).

grenzüberschreitenden Fällen des Steuerbetrugs und der Steuerhinterziehung.<sup>35</sup> Es bedauert jedoch, dass für die Verhandlungen mit den Vereinigten Staaten die bilaterale statt der gesamteuropäischen Ebene gewählt wurde und dass der Informationsaustausch nicht auf uneingeschränkter Gegenseitigkeit beruht. Die Parlamentarier merken im Übrigen auch an, dass dabei die Datenschutzrechte der EU-Bürger gewahrt werden müssen.

#### *b) Ein europäisches FATCA?*

Zugleich dient FATCA auch als mögliches Vorbild für den Informationsaustausch über EU-Steuerbürger. So bezogen sich die fünf größten EU-Staaten, als sie im April eine Initiative zur Ausweitung des automatischen Informationsaustausches auf andere Einkommensarten ankündigten (s.o.), explizit auf FATCA. Im Juni 2013 stellte Steuerkommissar Algirdas Šemeta dann einen Vorschlag vor, wonach die Steuerverwaltungen der EU-Staaten ab 2015 Informationen über Dividenden, Kapitalgewinne, andere Vermögenseinkommen, Tilgungszahlungen sowie über den Kontostand von ausländischen EU-Bürgern austauschen sollen.<sup>36</sup> Damit gibt er einem gesamteuropäischen Vorgehen den Vorrang vor einem Pilotprojekt. Zu Recht merkt er an, dass nur eine einige EU eine ernsthafte Chance hat, solch einen weitgefassten automatischen Informationsaustausch später auch in der G8 oder G20 als internationalen Standard durchzusetzen, dem sich dann auch Steueroasen wie die Schweiz anschließen sollen. Die Schweiz hat sich immerhin schon bereit gezeigt, in der OECD an einem internationalen Standard mitzuarbeiten – vermutlich weil sie auf diese Weise länger einem durch die EU aufoktroierten automatischen Informationsaustausch zu entgehen hofft. Die Diskussion innerhalb der EU baut im Wesentlichen auf der novellierten Amtshilferichtlinie von 2011 auf, die mit dem Jahressteuergesetz 2013 in deutsches Recht umgesetzt wurde und die als eine Art europäischer FATCA-Vorläufer angesehen werden kann.<sup>37</sup> Ab 2015 sieht sie den Austausch über Vergütungen aus unselbstständiger Arbeit, Lebensversicherungsprodukten, Immobilieneinkünften sowie über Ruhegehälter und Tantiemen von EU-Ausländern vor. Informationen über weitere Einkommensarten sollten unter gewissen Bedingungen ab 2017 folgen. Doch könnte dieser Termin nun vorgezogen werden, weil die USA im Rahmen von FATCA diese Informationen ohnehin schon früher haben wollen. Auch wenn die FATCA-Umsetzung in den USA selbst nur zäh anläuft, so könnte also doch dadurch ausreichend Druck entstanden sein, um in der EU endlich zu einem umfassenderen automatischen Informationsaustausch zu gelangen.

## **10. AUSBLICK UND EXKURS: WIE DIE USA DAS SCHWEIZER BANKGEHEIMNIS KNACKTEN**

Schon 2009 begannen die USA damit, das Schweizer Bankgeheimnis zu knacken, nachdem der ehemalige UBS-Manager Bradley Birkenfeld über die Art Auskunft erteilte, wie sein Ex-Arbeitgeber US-Bürgern bei der Steuerflucht geholfen hatte. Die UBS erklärte sich in einem Vergleich nicht nur zu einer Zahlung von 780 Millionen US-Dollar bereit, sondern gab vor allem Datensätze von mehreren Tausend amerikanischen Kunden an US-Behörden heraus, um einer offiziellen Anklage zu entgehen.

Auch sonst wurden die Schweizer Banken unter massiven Druck gesetzt. Die Wegelin-Bank, die sich Anfang 2013 als erste ausländische Bank in den USA der Beihilfe zur Steuerhinterziehung für schuldig erklärt hatte, stellte inzwischen ihr Geschäft sogar vollständig ein. Mehrere Schweizer Banken bieten US-Kunden ihre Dienste nicht mehr an, so zum Beispiel die Basler Kantonalbank. Im Rahmen eines Amnestieprogramms stellten sich darüber hinaus an die 40.000 Steuerflüchtlinge. Zudem wird derzeit in den USA gegen ein Dutzend Schweizer Banken ermittelt. Einer Vereinbarung der Schweizer- und der US-Behörden von Ende August 2013 zufolge können Banken, gegen die bislang noch keine strafrechtlichen Ermittlungen laufen, durch Zahlungen in Höhe von 20 bis 50 Prozent der «schwarzen» Anlagevermögen von US-Bürgern einer Verurteilung entgehen. Vor allem aber stimmte die Regierung einer Weitergabe von Kundendaten zu. Das Schweizer Bankgeheimnis ist damit einigermaßen gründlich durchlöchert. Dazu passt, dass die Schweiz auch zu den wenigen Ländern gehört, die inzwischen schon einem bilateralen FATCA-Abkommen mit den USA zugestimmt haben. «Mit dem bilateralen Vertrag schluckt die Schweiz offiziell die Fatca-Kröte, welche die USA ihr ohnehin aufgedrückt hätten», kommentiert dies die *Neue Zürcher Zeitung*.<sup>38</sup>

Wer sich wundert, warum europäische Staaten nicht in ähnlicher Form wie die USA gegen die Schweiz

---

<sup>35</sup> Vgl. hierzu Fußnote 9.

<sup>36</sup> Europäische Kommission: Fighting tax evasion: proposal to widen scope of automatic exchange of information within the EU, Speech/13/523, Brüssel, 12.6.2013.

<sup>37</sup> Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung.

<sup>38</sup> Den Schweizer Vertrag mit den USA erwartet eine Zitterpartie im Parlament; vgl. hierzu die Neue Zürcher Zeitung vom 10.4.2013.

vorgehen, bekommt zu hören, die USA hätten es ja schließlich auch viel einfacher. Sie hätten einen gewaltigen Vorteil gegenüber allen anderen Staaten, weil das Land nicht nur einen großen Markt darstellt, sondern darüber hinaus die Nervenbahnen der Finanzmärkte wie Handels- und Informationssysteme in vielen Fällen über die USA laufen. Daher könne es sich keine Bank und keine Steueroase leisten, Widerstand zu leisten.

Doch das ist keine Ausrede für Europa, nichts zu tun, denn auch hier laufen viele Zahlungsstränge zusammen, beispielsweise über die Gesellschaft Clearstream International S.A., die der Deutschen Börse gehört, und Target, das Abwicklungssystem der Europäischen Zentralbank. Deutschland geht unverständlicherweise sogar den entgegengesetzten Weg der USA: Bundesfinanzminister Wolfgang Schäuble und die Schweizer Finanzministerin Eveline Widmer-Schlumpf schlossen im August 2013 eine Vereinbarung, die den Schweizer Banken ab 2014 einen einfacheren Zugang zum deutschen Markt zusichert. Der nordrhein-westfälische Finanzminister Norbert Walter-Borjans kommentierte: «Der einfachere Zugang von Schweizer Banken zum deutschen Markt war unser Pfund, um die Schweiz zu kooperativem Verhalten zu bewegen. Mit der Vereinbarung hat die Bundesregierung ohne Not und ohne Entgegenkommen der Schweiz ein wichtiges Druckmittel aus der Hand gegeben. Das zeigt die wahre Haltung dieser Bundesregierung gegenüber organisierter Beihilfe zur Steuerhinterziehung.»<sup>39</sup>

Das Problem in den USA ist allerdings wie sooft, dass die Steuervermeidungsbranche schon begonnen hat, Alternativen zu entwickeln. Wie das *Wall Street Journal* berichtet, bedienen sich Anleger in den USA inzwischen immer öfter eigener Treuhandgesellschaften zum Vermögensschutz (*asset protection trusts*), die das Vermögen für die Besitzer verwalten.<sup>40</sup> Diese Trusts sind nicht mehr in ausländischen Steueroasen angesiedelt, die sich nunmehr im Visier der Steuerbehörden befinden, sondern im Inland. Bereits 15 US-Bundesstaaten bieten diese Konstruktionen an, darunter die üblichen Verdächtigen wie Nevada und Delaware. Bislang hat die Regierung in Washington es allerdings verabsäumt, gegen die Steuervermeidung durch Unternehmen vorzugehen. Daran wiederum hat aber die OECD inzwischen Anstoß genommen. Ob dies Folgen haben wird, bleibt abzuwarten.

AXEL TROOST IST FINANZPOLITISCHER SPRECHER DER BUNDESTAGSFRAKTION UND STELLVERTRETENDER VORSITZENDER DER PARTEI DIE LINKE.

---

<sup>39</sup> Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, Pressemitteilung vom 19.8.2013.

<sup>40</sup> Creditor-Proof Trusts Replacing Offshore Accounts, in: *Wall Street Journal*, 8.8.2013.