

Informationsbrief des Netzwerks Steuergerechtigkeit Deutschland

Der G20/OECD-Aktionsplan gegen Steuervermeidung von Unternehmen (BEPS)

Anscheinend soll gegen die Steuervermeidung von multinationalen Unternehmen endlich ernsthaft vorgegangen werden: Im November 2013 haben die G20-Staaten einen Aktionsplan der OECD zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung¹ (engl. *base erosion and profit shifting*, BEPS) unterstützt. Damit soll Praktiken ein Ende gesetzt werden, mit denen sich Unternehmen in aggressiver und illegitimer Weise um Steuern drücken.²

Die ersten Ergebnisse der Arbeit an diesem Aktionsplan wurden von der OECD im September 2014 vorgelegt und sollen von den Mitgliedern der G20 im November 2014 begutachtet werden. Die Vorschläge decken sieben der insgesamt 15 Punkte des Aktionsplans ab: zu Verrechnungspreisen bei immateriellen Gütern, zu schädlichen Steuerpraktiken, zum Missbrauch von Steuerabkommen, zu Qualifikationskonflikten, zu länderbezogenen Dokumentationspflichten, zur „digitalen Wirtschaft“ und zu einem multilateralen Steuerabkommen.

Viele dieser Punkte sind auch für Länder des globalen Südens von großer Wichtigkeit, denn einige beziehen den Großteil ihrer Unternehmenssteuern von multinationalen Konzernen: In Ruanda sind es 70%, in Nigeria sogar 80%.³ Nutzen diese Unternehmen alle verfügbaren Steuertricks, hat das immense Folgen für die Steuereinnahmen in diesen Ländern. Die Beratungsgesellschaft PricewaterhouseCoopers schätzt in einer im Auftrag der EU entstandenen Studie, dass Entwicklungsländer nur 40% ihres Steuerpotentials nutzen. Ihre Steuerverwaltungen haben große Schwierigkeiten, große Konzerne zu durchdringen und über das Erlaubte hinausgehende Tricks zu erkennen.⁴ Der Internationale Währungsfonds stellte dieses Jahr in einer großen Studie fest, die Steuervermeidung sei in diesen Ländern sogar „besonders ausgeprägt“.⁵

Es zeichnet sich aber ab, dass die von der OECD avisierten Maßnahmen die Interessen der Länder des Südens nur am Rande berücksichtigen. Damit bleibt die Organisation der Industrieländer ihrer Linie treu: Schon die bisherigen Standards der OECD in

internationalen Steuerfragen sind auf ihre Mitglieder zugeschnitten. Das gilt im Besonderen für ihr Muster-Steuerabkommen,⁶ in dem die Interessen von Industriestaaten stärker berücksichtigt werden als die von Ländern des globalen Südens. Die OECD selbst hat das schon zu Zeiten der Entwicklung des Musters eingestanden.⁷ Deswegen haben die Vereinten Nationen eigene Standards entwickelt, die die Interessen der Länder des globalen Südens tendenziell stärker berücksichtigen.⁸ Allerdings spielen die Vereinten Nationen beim aktuellen Reformprozess lediglich eine Nebenrolle.

Die Arbeit am Aktionsplan

Der Aktionsplan wird von den Mitgliedern der OECD und der G20 – insgesamt 44 Regierungen – bis Ende 2015 in Arbeitsgruppen bearbeitet. Die OECD hat sich zusätzlich um die Einbindung von weiteren Ländern bemüht. Allerdings beschränkte sich diese „Einbindung“ auf wenige regionale Konsultationen und einen Sonderbericht,⁹ in dem die Relevanz der einzelnen Aktionspunkte für die Länder des Südens abgefragt wurde (siehe Kasten 1). Zusätzlich plant die OECD nun, ausgewählte ärmere Länder zu ihren Arbeitstreffen einzuladen.

Der Aktionsplan selbst berücksichtigt primär die Probleme der reicheren Staaten. Es wird zum Beispiel nicht ernsthaft diskutiert, wie Unternehmensgewinne – und damit Steuern – gerechter zwischen den sogenannten Quellenstaaten (wo die Unternehmen aktiv sind) und Sitzstaaten (wo die Unternehmen ihren Sitz haben) aufgeteilt werden können. So heißt es in dem Sonderbericht zu dieser Frage lapidar, dies sei kein Thema für die BEPS-Agenda.¹⁰ Die im September 2014 erschienen Zwischenergebnisse sollen im Folgenden dargestellt und bewertet werden.

Tabelle 1: Relevanz von BEPS für Länder mit niedrigem Einkommen

Maßnahme/Problem (gekürzt)	
1 Digitale Wirtschaft	Mittel
2 Hybride Qualifizierungskonflikte	Niedrig
3 Hinzurechnungsbesteuerung (Briefkastenfirmen)	Niedrig
4 Zinsabzug und andere finanziellen Leistungen	Hoch
5 Schädliche Steuerpraktiken	Mittel
6 Missbrauch von Steuerabkommen	Hoch
7 Vermeidung des Status als Betriebsstätte	Hoch
8 Verrechnungspreise für immaterielle Güter	Mittel
9 Verrechnungspreise für Risiken und Kapital	Mittel
10 Verrechnungspreise für hochriskante Transaktionen	Hoch
11 Sammlung und Analyse von Daten zu BEPS	Hoch
12 Offenlegung aggressiver Steuerplanungen	Mittel
13 Verrechnungspreisdokumentation	Hoch
14 Streitschlichtungsmechanismen	Mittel
15 Entwicklung eines multilateralen Instruments	Niedrig

Quelle: Part 1 of a Report to G20 Development Working Group on the Impact of BEPS in Low Income Countries.
www.oecd.org/tax/part-1-of-report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf

Verrechnungspreise für immaterielle Güter¹¹

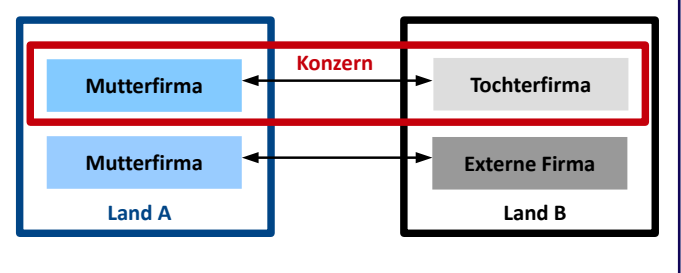
Der größte Teil des Welthandels findet innerhalb von Unternehmen statt.¹² Die firmeninternen, grenzüberschreitenden Geschäfte bewerten die Unternehmen mit Verrechnungspreisen. Durch unangemessene oder manipulierte Preise lassen sich leicht Gewinne in Niedrigsteuerländer verschieben und Steuern sparen. Laut der US-Organisation Global Financial Integrity waren im Jahr 2011 von den 947 Milliarden an illegitimen Finanzströmen aus Entwicklungsländern 80% auf falsch angesetzte Verrechnungspreise zurückzuführen.¹³

Um völliger Willkür der Unternehmen und unbegrenzter Gewinnverschiebung einen Riegel vorzuschieben, baut die OECD bislang auf das sogenannte Fremdvergleichsprinzip (siehe Abbildung 1). Dabei muss für ein internes Geschäft derselbe Preis wie für ein Geschäft mit einem externen Partner oder Kunden berechnet werden. Dieser Ansatz stößt in der Praxis dort an Grenzen, wo ein Vergleichspreis schwierig zu ermitteln ist. Das liegt teils daran, dass innerhalb von Konzernen ökonomisch tatsächlich sinnvolle Transaktionen getätigt werden, die niemals mit Externen zustande kommen würden; teils aber auch daran, dass es um Güter geht, die sich durch ihre Einmaligkeit auszeichnen. Das ist besonders bei sogenannten immateriellen Gütern der Fall, also bei Patenten, Lizenzen, Marken oder Spezialwissen.

Das Problem der Bewertung immaterieller Güter ist der OECD schon Jahrzehnte bewusst und sie hat ihre Standards mehrmals nachgebessert. Trotzdem muss sie in ihrem Zwischenbericht weiterhin feststellen, dass es für „viele, wenn nicht die meisten“ immateriellen Güter wegen ihrer Einmaligkeit kein Vergleichsgut gebe. Im Einklang mit dieser Erkenntnis verwirft die OECD im BEPS-Aktionsplan einige ihrer Standardmethoden für den Fremdvergleich, wie zum Beispiel die bei physischen Waren übliche Methode, bei der die geschätzten Kosten zuzüglich eines Gewinnaufschlags anerkannt werden. Nur einige empfiehlt sie weiterhin, u.a. Methoden, die den Gewinn aus einem Geschäft nach bestimmten Kriterien zwischen den Unternehmensteilen auf die beiden betroffenen Staaten verteilen, z.B. die Methode „Gewinnaufteilung“ (*profit split*). Diese Methoden rücken eher von der Idee des Fremdvergleichs ab.

Zugleich hält die OECD aber am Fremdvergleich grundsätzlich fest. Im Aktionsplan wurde von Anfang an betont, nicht vom Fremdvergleich als Basis

Abbildung 1: Fremdvergleichsprinzip



des gesamten Systems abzurücken. Das Zwischenergebnis bleibt dadurch widersprüchlich: Probleme werden eingestanden, aber keine schlüssigen Konsequenzen daraus gezogen.

Schädliche Steuerpraktiken¹⁴

Eine sehr direkte Ursache von Steuervermeidung sind nationale Regeln, die Unternehmen bestimmte Steuervorteile abweichend vom üblichen Unternehmenssteuersatz gewähren. Das kann im Extremfall ein Vorteil für ein einziges Unternehmen in Form direkter Steuerabsprachen sein, wie zum Beispiel im Fall von Amazon in Luxemburg oder Apple in Irland, weshalb die EU-Kommission gerade ermittelt.¹⁵ Es kann aber auch um Vergünstigungen für alle Unternehmen gehen. Besonders im Fokus stehen bei den aktuellen Verhandlungen Begünstigungen für Einnahmen aus Patenten, Lizenzen und ähnlichem, wie es sie in Luxemburg, den Niederlanden oder Großbritannien gibt (sog. Patent- oder Lizenzboxen). Dabei wird in der Regel ein großer Teil der Einnahmen von der Unternehmenssteuer befreit. In Luxemburg zum Beispiel werden nur 20% der Einnahmen aus Patenten und Lizenzen besteuert – eine Regelung, die vom heutigen Präsidenten der EU-Kommission Jean-Claude Juncker in seiner Zeit als luxemburgischer Premierminister 2008 eingeführt wurde.

Die OECD arbeitet zu diesem Thema seit 15 Jahren¹⁶ und prüft seitdem laufend bestimmte Steuergesetze auf ihre Schädlichkeit beziehungsweise Unfairness. Einige Modelle wurden in der Vergangenheit wohl auch als Reaktion auf diese Überprüfung abgeschafft, viele gelten aber weiterhin als unbedenklich und andere harren noch einer Entscheidung.

In ihren jetzt veröffentlichten Zwischenergebnissen kommt die OECD nicht viel weiter. Es gibt nur eine vage Forderung nach mehr Transparenz und einen komplexen Vorschlag zur Prüfung der Substanz. Dabei soll geprüft werden, wie weit die Ausgaben eines Unternehmensteils in einem Land wirklich für den Wert oder die Wertsteigerung eines Patents etc. ursächlich sind – und nur dieser Anteil soll dann dem Unternehmensteil steuerlich zugeordnet werden können. Dieser Vorschlag würde nicht einmal unterbinden, dass ein Konzern über längere Zeit in einer Steueroase die Forschung für seine Patente ansiedeln würde, obwohl dies in einem multinationalen Unternehmen kaum je der Wirklichkeit entsprechen wird. Aber selbst über diesen schwachen Vorschlag herrscht noch kein Konsens. Vor allem Großbritannien, Luxemburg, die Niederlande und Spanien sollen sich dagegen gesperrt haben.¹⁷ Damit hat das BEPS-Projekt bei einer der schädlichsten Praktiken versagt.

Das hat dazu geführt, dass auch die deutsche Bundesregierung offen über die Einführung einer Patentbox nachdenkt.¹⁸ Es ist möglich, dass dies nur eine Drohung gegenüber den anderen Regierungen ist, vor allem Großbritannien. Allerdings besteht die Gefahr, dass die Regierung ihren Worten Taten folgen lässt: Im November 2014 haben Deutschland und Großbritannien einen Vorschlag veröffentlicht, wie in Zukunft mit den Patentboxen umgegangen werden soll.¹⁹

Missbrauch von Steuerabkommen²⁰

Steuerabkommen bilden das Rückgrat des internationalen Steuersystems. Historisch hatten diese Abkommen vor allem das Ziel, Doppelbesteuerungen zu vermeiden, um grenzüberschreitende Investitionen anzuregen. Diese Zielsetzung hat ihre Berechtigung. Sie hat in ihrer Einseitigkeit aber dazu geführt, dass die Abkommen immer stärker zu zentralen Vehikeln für Steuervermeidung und Nicht-Besteuerung wurden.

Für Länder des globalen Südens kommt hinzu, dass das schon erwähnte OECD-Musterabkommen in wichtigen Punkten nicht in ihrem Interesse gestaltet ist: Das betrifft vor allem die Zulässigkeit von Quellensteuern – Steuern, die an der Quelle der Produktion erhoben werden – und die Definition von besteuerten Betriebsstätten (vgl. unten).²¹ In jüngster Zeit werden immer mehr Länder des globalen Südens des Problems gewahr. Zum Beispiel hat die Mongolei vor kurzem deswegen ihre Abkommen mit den Niederlanden, Luxemburg, Kuwait und den Vereinigten Arabischen Emiraten gekündigt.²² Auch im Sonderbericht der OECD zu den Interessen von Niedrigeinkommensländern wurde dieser Punkt als eine Priorität identifiziert. Diese weitergehenden Fragen werden von OECD und G20 innerhalb des BEPS-Projekts nicht angegangen.

Die OECD schlägt nun zum einen vor, in ihrem Musterabkommen klarzustellen, dass es sich auch gegen Nicht-Besteuerung richte. Bislang ist der Zweck nur die Vermeidung doppelter Besteuerung. Außerdem soll das Musterabkommen als Mindeststandard mindestens eine von zwei Klauseln vorschreiben: entweder eine Klausel, die eine Anwendung des Abkommens für eigentlich nicht Berechtigte unterbindet (*limitation on benefits*); oder eine Klausel, die eine Gewährung der Vorteile des Abkommens dann unterbindet, wenn eine Transaktion nur gemacht wurde, um diesen Vorteil zu erhalten, aber sonst keinen wirtschaftlichen Hintergrund hat (*principal purpose test*). Das ist sinnvoll, aber nicht völlig neu. Schon viele bilaterale Abkommen enthalten solche Klauseln. Deutschland zum Beispiel hat 2013 eine neue Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen beschlossen, in der eine Reihe von Abwehrgesetzen enthalten sind.²³

Qualifizierungskonflikte²⁴

Eine relativ anspruchsvolle, aber dennoch häufig anzutreffende Vermeidungstechnik folgt aus bestimmten Unterschieden zwischen nationalen Steuerbestimmungen. Meist geht es dabei um die unterschiedliche Bewertung ein und derselben Transaktion oder ein und derselben Gesellschaft. Unternehmen können diese Unterschiede ausnutzen und erreichen, dass ein und derselbe Kostenfaktor in zwei Staaten die Steuerbasis mindert, dieser zweimal nicht besteuert wird, oder eine Mischung von beidem. Der häufigste Beispielfall ist laut OECD die unterschiedliche Behandlung einer Transaktion durch einen Staat als Eigenkapital und durch einen anderen als Kredit. Dadurch kann das Unternehmen zugleich Zinsen abziehen und eine steuerfreie Dividende einstreichen. Ein anderes Beispiel ist die steuerliche Berücksichtigung in der Bilanz (Konsolidierung) ein und derselben Gesellschaft in zwei Staaten, so dass ein Kostenfaktor dieser Gesellschaft in beiden Staaten von der Steuerbasis abgezogen wird.

Gegen solche Strukturen empfiehlt die OECD nun, Steuervorteile für eine Transaktion zu streichen, wenn ein anderer Staat ebenfalls einen Vorteil für dieselbe Transaktion gewährt. Im Idealfall soll dies im Einvernehmen zwischen den Staaten geschehen. Sollte ein Staat jedoch nicht kooperativ sein und eine schädliche Steuerregel schützen wollen, sollen die Staaten auch unilateral vorgehen. Allerdings decken beide Regeln nicht alle denkbaren Fälle von Qualifizierungskonflikten ab, zum Beispiel dürften bestimmte schädliche Abzugsregeln für Kapital in Belgien dadurch nicht berührt sein.²⁵ In Deutschland wurden ähnliche Schutzregeln bereits 2013 gesetzlich verankert,²⁶ die EU folgte 2014 mit der Revision der für Dividenden geltenden Mutter-Tochter-Richtlinie.²⁷

Länderbezogene Dokumentationspflichten²⁸

Transparenz der Geschäfte von Unternehmen ist Voraussetzung für das Erkennen von Steuervermeidung. Heute haben selbst die Steuerbehörden eines Landes oft keinen Überblick darüber, was ein dort tätiger Konzern in anderen Staaten tut und wie die dortigen Steuerbehörden diese Aktivitäten bewerten.

Die OECD schlägt vor, wichtige länderbezogene Unternehmensdaten den Behörden zugänglich zu machen. Dies soll in mehreren Berichten geschehen: einem länderbezogenen Bericht (*country-by-country report*) und einer Hauptakte (*master file*), die allen Steuerbehörden zugänglich sein sollen, sowie einer lokalen Akte (*local file*), die nur den Steuerbehörden in den Ländern zugänglich wäre, wo das Unternehmen aktiv ist. In den verschiedenen Berichten sollen Daten länderbezogen berichtet werden (siehe Tabelle 2).

Der Vorschlag ist ein großer Fortschritt. Aber er hat einen ebenso großen Makel: Eine Veröffentlichung ist ausgeschlossen. Genau das hatten zivilgesellschaftliche Organisationen stets gefordert.²⁹ Ohne Veröffentlichung wird der Nutzen der Daten begrenzt bleiben. Behörden können oder wollen nicht immer alle Probleme erkennen. Der kritische Blick der Öffentlichkeit und der Wissenschaft würde es Unternehmen deutlich erschweren, Steuern zu vermeiden. Was Öffentlichkeit bewirken kann, ist an der Extractive Industries Transparency Initiative (EITI) zu sehen: Ihr entsprechend werden seit einigen Jahren – wenn auch nur freiwillig – von Unternehmen die Zahlungen an Regierungen gemeldet. Im letzten Bericht der EITI heißt es: „Ausgerüstet mit Zahlungs- und Umsatzzahlen ist es an den Bürgerinnen und Bürgern, Gemeindevorständen, zivilgesellschaftlichen Organisationen sowie Medien, ihre öffentlichen Repräsentantinnen und Repräsentanten für den Gebrauch der Einnahmen aus Rohstoffen verantwortlich zu machen, um Dienste, Infrastruktur und andere öffentliche Güter zu verbessern.“³⁰

Die OECD bleibt mit der Nichtveröffentlichung der erhobenen Daten auch zurück hinter verschiedenen schon beschlossenen Veröffentlichungspflichten: die EU und USA haben Offenlegungspflichten für Rohstoffkonzerne beschlossen, die EU und Frankreich für Banken. Einige Staaten wie Finnland veröffentlichen sogar für alle Unternehmen die länderbezogenen Daten wie Steuerzahlungen. Und selbst die Wirtschaft ist weiter als die OECD: Bei einer Umfrage von PricewaterhouseCoopers von 2014 hatten 59% Prozent der befragten Unternehmenschefs der These zugestimmt, dass multinationale Konzerne zentrale Daten wie Umsätze, Profite und Steuerzahlungen länderbezogen veröffentlichen sollten.³¹

Digitale Wirtschaft³²

Die Arbeit an diesem Thema ist von besonderer Art, weil es hier weniger um eine Vermeidungspraxis geht, als um eine neue Art des Wirtschaftens über moderne Kommunikations- und Produktionswege. Das umfasst technisch vor allem die Nutzung von Internet und Software-Dienstleistungen, aber auch andere Entwicklungen wie 3D-Drucker. Zugleich verändert sich die Art des Wirtschaftens über die Nutzung von Daten und Netzwerken. Einher geht diese Art des Wirtschaftens mit einer starken Nutzung von immateriellen Gütern und einer immer schwereren Lokalisierung eines Unternehmens und seiner Wertschöpfung. Wo werden beispielsweise die Werte von Facebook oder Twitter generiert? In seiner Programmierungsabteilung oder auch durch die Beiträge der Nutzerinnen und Nutzer in beinahe allen Ländern der Erde?

Tabelle 2: Der Vorschlag der OECD für länderbezogene Dokumentationspflichten

Länderbezogener Bericht (country-by-country report)	Hauptakte (master file)	Lokale Akte (local file)
<ul style="list-style-type: none"> » Name der multinationalen Unternehmensgruppe/Steuerjahr » Steuergesetzgebung » Umsätze: <ul style="list-style-type: none"> › Mit unverbundenen Parteien › Mit verbundenen Parteien › Gesamt » Gewinn (Verlust) vor Steuern » Bezahlte Steuern (in bar) » Rückgestellte Steuern (aktuelles Jahr) » Erklärtes Eigenkapital » Summierte Einnahmen » Beschäftigte » Physische Vermögenswerte (außer Bargeld und bargeldähnliche) » Unternehmensteile mit Sitz in verschiedenen Steuergesetzgebungen, ggf. vom Sitzland abweichende Steuergesetzgebung » Hauptgeschäftsaktivitäten der Unternehmensteile: <ul style="list-style-type: none"> › Forschung oder Entwicklung › Halten oder Verwalten von immateriellen Gütern › Käufe oder Ausschreibungen › Herstellung oder Produktion › Verkäufe, Marketing oder Vertrieb › Verwaltungs-, Management- oder Unterstützungsdienstleistungen › Dienstleistungen für unverbundene Parteien › Interne Finanzierungen der Unternehmensgruppe › Regulierte Finanzdienstleistungen › Versicherungsleistungen › Halten von Aktien oder anderen Eigenkapitalinstrumenten › Inaktiv › Andere 	<ul style="list-style-type: none"> » Organisationsstruktur: Rechts- und Eigentumsstruktur, Standorte » Geschäfte: <ul style="list-style-type: none"> › Wichtige Gewinntreiber › Lieferkette wichtiger Produkte und Dienstleistungen (5-Prozent-Schwelle) › Wichtige Vereinbarungen zwischen Teilen der Unternehmensgruppe außer zu Forschung/Entwicklung, die auch die Kapazitäten der wichtigsten Standorte anzeigen › Wichtigste Märkte › Wesentliche Beiträge der einzelnen Unternehmensteile zur Wertschöpfung › Wichtige Umstrukturierungen, Unternehmenskäufe und -verkäufe » Immaterielle Vermögenswerte <ul style="list-style-type: none"> › Allgemeine Strategie zu deren Entwicklung, Eigentum und Nutzung › Für Verrechnungspreise wichtige Werte und welche Unternehmensteile sie besitzen › Wichtige Vereinbarungen zwischen Unternehmensteilen › Verrechnungspreis-Strategie bei Forschung und Entwicklung › Wichtige Transfers von Renditen innerhalb des Unternehmens » Finanzaktivitäten <ul style="list-style-type: none"> › Allgemeines zur Finanzierung der Unternehmensgruppe inklusive wichtiger Finanzierungsverträge mit anderen Unternehmen › Identifizierung der für die Finanzierung zentralen Teile des Unternehmens mit ihrem Sitz und dem Ort der Geschäftsführung › Verrechnungspreis-Strategien bezüglich Finanzierungsvereinbarungen zwischen verbundenen Unternehmen » Finanz- und Steuersituation <ul style="list-style-type: none"> › Jahresabschluss › Vorabvereinbarungen über Verrechnungspreise und andere Vereinbarungen über die steuerliche Zuordnung von Erträgen 	<ul style="list-style-type: none"> » Informationen zum lokalen Unternehmensteil: <ul style="list-style-type: none"> › Managementstruktur › lokales Organigramm und die Adressaten lokaler Berichte und deren Sitz › Geschäfte und Geschäftsstrategien der lokalen Unternehmensteile und ihre Betroffenheit von Umstrukturierungen und Transfers von immateriellen Gütern › Hauptkonkurrenten » Kontrollierte Transaktionen (per Materialkategorie): <ul style="list-style-type: none"> › Wesentliche Transaktionen (Güter, Dienstleistungen, Kredite u.a.) und Kontext › konzerninterne Zahlungen und Einnahmen aufgeschlüsselt nach Rechtsordnung des fremden Zahlers/Empfängers › Verbundene Unternehmen (per Transaktionskategorie) und ihre Beziehungen › Wesentliche konzerninterne Verträge › Analyse der Vergleichbarkeit und der Funktion der Unternehmensteile und der verbundenen Unternehmen (per Transaktionskategorie) › Indizien für die am besten geeignete Verrechnungspreis-Methode je Transaktionskategorie und Gründe dafür › Auswahl des verbundenen Vergleichs-Unternehmens und Gründe › Wichtige Annahmen bei der Anwendung der Verrechnungspreis-Methodik › ggf. Gründe für die Durchführung einer Mehrjahres-Analyse › Vergleichbare unverbundene Transaktionen und finanzielle Indikatoren für die Auswahl unabhängiger Firmen bei der Analyse › Anpassungen bei der Vergleichbarkeit › Gründe für Anwendung des Fremdvergleichs auf wichtige Transaktionen › Finanzinformationen für Verrechnungspreismethodik › Uni-/bi-/multilaterale Vorabvereinbarungen zu Verrechnungspreisen und andere Steuervereinbarungen » Finanzinformationen <ul style="list-style-type: none"> › Bilanzen, soweit möglich geprüft › Informationen und Zuordnungspläne zur Beziehung der Verrechnungspreis-Methodik mit den Bilanzen › Wichtige Finanzdaten für Vergleichsgüter

Übersetzung d. Verf.

Quelle: OECD (2014): Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting.

www.oecd-ilibrary.org/taxation/guidance-on-transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting_9789264219236-en

Die OECD hält es nicht für möglich, die digitale Wirtschaft klar vom Rest der Ökonomie zu trennen. Vielmehr werde die gesamte Wirtschaft digitaler. Die OECD meint, dass diese Digitalisierung zwar nicht völlig neue Probleme der Steuervermeidung schaffe, aber doch die bestehenden verschärfe, zum Beispiel was das Vorliegen einer besteuerten Betriebsstätte (vgl. dazu auch unten) oder die steuerliche Zuordnung von immateriellen Gütern angeht. Die vorgeschlagenen Maßnahmen, die aber noch weiter diskutiert werden sollen, erschöpfen sich dementsprechend weitgehend darin, bei den anderen Punkten des Aktionsplans auf die Digitalisierung zu achten. Es werden aber auch neue Aspekte angesprochen, zum Beispiel ob man die „digitale Präsenz“ eines Unternehmens als ausreichend für eine Besteuerung ansehen sollte. Dafür wären dann vor allem die Kundenbeziehungen in einem Land entscheidend, aber unter Umständen auch die Sammlung von Daten in einem Land. Auch neuartige Steuern wie eine Quellensteuer auf digitale Dienstleistungen oder eine Besteuerung der Webseitenutzung werden angedacht. An zwei Stellen wagt die OECD sogar, über eine Formelaufteilung von Gewinnen nachzudenken, was ein echter Bruch mit dem jetzigen System des Fremdvergleichs wäre (siehe dazu auch das Fazit).

Schließlich widmet das Zwischenergebnis der Sicherung der Mehrwertsteuer viel Raum. Diese ist im internationalen Kontext immer schwer zu erheben, weil sich bei grenzüberschreitenden Geschäften die Zahlungsverpflichtungen der Unternehmen aber auch der Staaten an die Unternehmen nicht leicht koordinieren lassen. Das verschärft sich durch die Digitalisierung. Vorgeschlagen wird von der OECD deshalb unter anderem ein System der Besteuerung, das die EU schon umgesetzt hat. Dabei wird die Zahlung der Mehrwertsteuer vom Erbringer einer Leistung auf den Empfänger verschoben. Eine Umgehung der Steuer – im Übrigen auch durch kriminelle Steuerbetrüger – wird damit deutlich schwerer.

*Multilaterales Instrument*³³

Bislang besteht das internationale Steuersystem aus mehr als 3.000 bilateralen Steuerabkommen, die nur schwach durch die Standards der OECD und der Vereinten Nationen vereinheitlicht sind. Das komplexe Netzwerk an Abkommen bietet nicht nur Anreize für Steuervermeidung. Es erschwert zugleich deren Bekämpfung, weil tausende von Steuerabkommen angepasst werden müssen. Die OECD hat deshalb den Bedarf für ein multilaterales Abkommen und dessen Machbarkeit geprüft. Sie kommt zu dem Schluss, dass dieses sowohl wünschenswert als auch möglich sei. Doch ob die Staaten sich am Ende

auf diesen Systemwechsel einlassen werden, ist unklar. Außerdem bleibt offen, in welchem Verhältnis das neue multilaterale Abkommen zu den bestehenden bilateralen stehen wird. Ein im Oktober beschlossenes multilaterales Abkommen über den automatischen Austausch steuerlicher relevanter Informationen zwischen den Steuerbehörden muss bspw. über bilaterale Verträge umgesetzt werden.

Das Abkommen soll später auch für Nicht-OECD/G20-Mitglieder offen sein, darunter die Länder des globalen Südens. Bei der Gestaltung dürfen sie allerdings nicht mitentscheiden. Sie können später lediglich das fertige Paket akzeptieren oder ablehnen. Indem die OECD hier Fakten schafft, wird vielen Ländern des Südens am Ende nichts anderes übrig bleiben, als zuzustimmen. Echte Beteiligung sieht anders aus.

Weitere Arbeit im Jahr 2015³⁴

Die OECD wird versuchen, die dargestellten Aktionspunkte weiter auszuarbeiten. Vor allem aber wird sie die offenen Aspekte des Aktionsplans angehen.

Transaktionen und Verrechnungspreise

Zwei noch offene Aktionspunkte drehen sich um unternehmensinterne Finanzdienstleistungen beziehungsweise – inhaltlich ähnlich – die Verrechnungspreise für Kapital- und Risikotransfers. Der Vermeidungsstrick, der hier vor allem angegangen werden soll, ist die Verschiebung von Gewinnen über Kredite. Dabei lässt ein Konzern die Tochtergesellschaft im Hochsteuerland Kredite bei einer Tochtergesellschaft im Niedrigsteuerland aufnehmen, für den überzogene Zinsen bezahlt werden. Völlig neue Maßnahmen sind hier kaum zu erwarten. Eher wird die OECD sich auf vielfach schon bestehende Regeln beziehen, wie Quoten gegen eine zu geringe Eigenkapitalfinanzierung (*thin capitalization*) oder zur Beschränkung von Zinsabzügen bei Zinszahlungen ins Ausland. Letzteres wird in Deutschland seit 2008 praktiziert.

Ein weiteres Verrechnungspreisthema sind „sonstige risikoreiche Transaktionen“, die auch als Priorität von Ländern mit niedrigem Einkommen identifiziert wurden. Hier geht es unter anderem um Honorarzahlen für Management- und technische Dienstleistungen, die besonders gegenüber weniger entwickelten Ländern als künstlicher Kostenfaktor geltend gemacht werden und dort den Gewinn senken. Das Thema wird auch im UN-Ausschuss für die Kooperation in Steuerfragen diskutiert. Dort wurde

beschlossen, das bestehende Modell-Abkommen um einen Artikel zu ergänzen, der es ermöglichen würde, Zahlungen für grenzüberschreitende Dienstleistungen auch an der Quelle (dem Ort, von dem die Zahlungen ausgehen) mit einer Abschlagssteuer zu besteuern. Die genaue Ausgestaltung wird noch diskutiert.³⁵

Betriebsstätten

Das unscheinbare, technische Wort „Betriebsstätte“ ist von immenser Bedeutung für das internationale Steuerrecht. Steuern werden im Rahmen von Steuerabkommen nur dort erhoben, wo bei einem Unternehmen eine wirtschaftliche Aktivität von gewisser Bedeutung und Dauer vorhanden ist. Dies wird im deutschen Recht als Betriebsstätte bezeichnet. Nicht besteuert werden im internationalen Kontext verschiedene Hilfstätigkeiten, wozu die Auslieferung von Waren zählt. Dabei kann ein Unternehmen beachtliche wirtschaftliche Aktivität entfalten: Die deutsche Tochterfirma von Amazon mit mehreren tausend Angestellten zählt nicht als Betriebsstätte. Entsprechend werden die Gewinne aus dem Warenhandel von Amazon der Luxemburger Europazentrale zugeordnet.

Nun will die OECD gegen die „künstliche Vermeidung des Status als Betriebsstätte“ vorgehen. Dieser Punkt ist von zentraler Bedeutung für Länder des Südens. Sie laufen Gefahr, keine besteuerbare Betriebsstätte vorweisen zu können, weil das OECD-Modell Exportländer tendenziell bevorzugt. Anstatt diese wichtige Verteilungsfrage grundsätzlich anzugehen, soll es auch in der neuen OECD-Regelung um Details gehen, z.B. um Franchising-Modelle oder das Aufsplitten von Aktivitäten, womit die Schwellen der Betriebsstätten-Definition zu umgehen wären. Im Zwischenergebnis zur digitalen Wirtschaft (s.o.) wurde immerhin schon vorgeschlagen, die Warenauslieferung unter bestimmten Umständen als wesentlich für ein Unternehmen zu definieren und damit steuerlich zu erfassen. Damit wäre das Amazon-Problem gelöst.

Briefkastenfirmen und Hinzurechnung

Briefkastenfirmen spielen eine zentrale Rolle in den meisten Vermeidungstechniken und sind auch der Grund, warum ein Staat wie die Niederlande auf dem Papier zum größten Investor der Welt werden konnte. Der Briefkasten ist dabei keine Metapher, sondern beschreibt vielfach die Wirklichkeit. Durch diese Briefkästen fließen – zumindest auf dem Papier – gigantische Finanz- und Warenströme.

Die OECD will nun gegen solche Schein-Firmen besser vorgehen. Sie dürfte allerdings vor allem fortent-

wickeln, was viele Staaten schon vorgemacht haben. So gibt es nationale Regeln, mit denen das Einkommen von Tochter-Briefkastenfirmen (so sie denn erkannt werden) der Muttergesellschaft zugerechnet und dann besteuert wird. Auch das deutsche Steuerrecht sieht dies im Außensteuergesetz vor. Im BEPS-Prozess ist von den Staaten, die Briefkastenfirmen im großen Stil dulden, ähnlicher Widerstand zu erwarten wie bei den Lizenzboxen. Die Steueroasen der EU können sich dabei auch auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs stützen: Dieser hatte vor einigen Jahren entschieden, dass nur EU-Firmen steuerlich abgewiesen werden dürfen, die „völlig künstlich“ sind.³⁶

Transparenz und Streitschlichtung

Auch weitere Transparenzregeln stehen auf der verbleibenden BEPS-Agenda. Zum einen soll die verpflichtende Offenlegung aggressiver Steuergestaltungen durch die Unternehmen geprüft werden. Eine solche Pflicht gibt es bereits in Großbritannien. Deutschland hat sich bislang dagegen entschieden.³⁷ Zum anderen sollen zusätzliche Unternehmensdaten für die Steuerbehörden ermittelt werden, die über die schon verhandelten länderbezogenen Daten hinausgehen.

Schließlich wird die Nutzung von Streitschlichtungsmechanismen geprüft. Damit sollen Konflikte zwischen Steuerbehörden einfacher geklärt werden. Auch wenn dieses Anliegen zu einer effektiveren Steuerverwaltung beitragen kann, birgt es Gefahren für die Länder des globalen Südens. Sie könnten bei der Streitschlichtung mit reicheren Ländern aus Kapazitätsgründen leicht den Kürzeren ziehen.

Fazit

Bislang ist nicht absehbar, dass die Arbeit der G20 und der OECD Steuervermeidung tatsächlich stark zurückdrängen wird. Zwar wird das Problem der Nicht-Besteuerung endlich offiziell anerkannt. Auch gibt es bei verschiedenen Punkten Einigkeit und positive Ansätze für ein besser vereinheitlichtes Regelwerk gegen Steuervermeidung oder ein klares Bekenntnis zu nationalen Abwehrregeln, zum Beispiel in Steuerabkommen oder gegen Qualifizierungskonflikte. Zentrale Probleme wie schädliche Steuerpraktiken wurden bislang aber nicht gelöst.

Ein grundsätzliches Problem bleibt außerdem, wie auch die BEPS Monitoring Group moniert,³⁸ dass das BEPS-Projekt sich weiterhin im Wesentlichen auf den OECD-Standard des Fremdvergleichs zwi-

schen getrennten Unternehmensteilen stützt, obwohl dessen Grenzen insbesondere bei den Maßnahmen zu immateriellen Gütern und der digitalen Wirtschaft offen eingestanden werden. Die OECD und die G20 müssen deshalb endlich zu der Einsicht kommen, dass ein Systemwechsel geprüft werden muss: An die Stelle des Fremdvergleichs müsste langfristig eine Gesamtkonzernsteuer (*unitary tax*) treten, bei der der Gewinn des Gesamtkonzerns anhand von Aktivitätskennzahlen auf die betroffenen Staaten aufgeteilt wird.³⁹ Erst diese Betrachtung würde dem Funktionieren eines multinationalen Konzerns gerecht werden. Dies gibt die OECD auch indirekt zu, wenn sie im Bericht zur digitalen Wirtschaft schreibt: „Unternehmensstrukturen und einzelne rechtliche Einheiten wurden weniger wichtig, multinationale Unternehmensgruppen näherten sich stärker dem ökonomischen Konzept einheitlicher Unternehmen, die in koordinierter Weise agieren, um die Möglichkeiten einer globalen Wirtschaft voll auszuschöpfen.“⁴⁰

Weiter gehende Probleme des Steuerwettbewerbs und wichtige Benachteiligungen von Ländern des globalen Südens werden im BEPS-Projekt überhaupt nicht angesprochen. Momentan versuchen diese Länder oft, Investoren und Unternehmen aus den Industriestaaten mit starken Steueranreizen anzulocken. Das liegt unter anderem daran, dass die Steuerabkommen der meisten Staaten die ausländischen Aktivitäten ihrer Konzerne nicht mit ihren eigenen Steuersätzen besteuern, sondern sie von der

Steuer freistellen, sofern sie die Steuern im Ausland bezahlt haben (sogenannte Freistellungsmethode). Deshalb bieten immer mehr ärmere Länder niedrige Steuersätze und Steuerbefreiungen an: 2005 gab es solche Befreiungen in Subsahara-Afrika schon in 82% der Länder mit niedrigem Einkommen, während es 1980 noch 38% waren.⁴¹ Inzwischen weiß man, dass sich solche Steueranreize deutlich weniger rechnen, als oft angenommen wurde.⁴² Insofern wäre es sinnvoll, im Rahmen von Steuerabkommen die im Ausland gezahlte Steuer nur auf die heimische Steuer anrechnen zu lassen (Anrechnungsmethode).

Um die Interessen der Länder des globalen Südens bei der Unternehmensbesteuerung und -steuervermeidung zu berücksichtigen, bräuchte es einen umfassenderen Reformprozess als den BEPS-Aktionsplan der OECD. Dazu würde nicht nur die inhaltliche Erweiterung gehören. Es müsste ein anderes, inklusiver gestaltetes Forum geschaffen werden – ohne Sonderrechte für die Industrieländer. Die Aufwertung der Vereinten Nationen in diesem Bereich, vor allem die politische Aufwertung ihres im Moment nur auf Expertenebene tagenden Steuerausschusses wäre ein erster Schritt in diese Richtung, wie auch die UNCTAD 2014 feststellte.⁴³ Bislang blockieren die OECD-Staaten diesen Wechsel. Ohne ihn wird es aber kein wirklich gerechtes internationales Steuersystem geben.

Endnoten

- 1 www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/aktionsplan-zur-bekampfung-der-gewinnverkurzungs-und-gewinnverlagerung_9789264209688-de#page1
- 2 Vgl. Henn, Markus (2013): Steuervermeidung von Konzernen. Info Steuergerechtigkeit Nr. 11. www.globalpolicy.org/images/pdfs/GPFEurope/infosteuererechtigkeit011.pdf
- 3 Part 1 of a Report to G20 Development Working Group on the Impact of BEPS in Low Income Countries. www.oecd.org/tax/part-1-of-report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf, S. 11
- 4 EuropeAid (2013): Transfer pricing and developing countries. Final Report. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/transfer_pricing_dev_countries.pdf
- 5 IMF (2014): Spillovers in International Corporate Taxation; IMF Policy Paper, 09.05.2014, S. 21, Rn. 24. www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf
- 6 OECD Model Tax Convention. Fassung vom 15.07.2014. www.oecd.org/tax/treaties/2014-update-model-tax-convention.pdf
- 7 So stellte der Steuerausschuss der OECD 1965 fest, das Musterabkommen „may not be equally appropriate in treaties between developing and industrialized countries because income flows are largely from developing to industrialized countries and the revenue sacrifice would be one-sided“.

- 8 Z.B. die United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. www.un.org/esa/ffd/tax/unmodel.htm
- 9 Part 1 and 2 of a Report to G20 Development Working Group on the Impact of BEPS in Low Income Countries. www.oecd.org/tax/part-1-of-report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf
www.oecd.org/ctp/tax-global/part-2-of-report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf
- 10 A.a.O. (Part 1), S. 9
- 11 OECD (2014): Guidance on Transfer Pricing Aspects of Intangibles. www.oecd-ilibrary.org/taxation/guidance-on-transfer-pricing-aspects-of-intangibles_9789264219212-en
- 12 Lanz, Rainer/Miroudot, Sebastien (2011): Intra-Firm Trade: Patterns, Determinants and Policy Implications, OECD Trade Policy Papers No. 114. www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=TAD/TC/WP%282010%2927/FINAL&docLanguage=En
- 13 Kar, Dev/LeBlan, Brian (2013): Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2002-2011 Global Financial Integrity. http://gfintegrity.org/wp-content/uploads/2014/05/Illicit_Financial_Flows_from_Developing_Countries_2002-2011-HighRes.pdf
- 14 OECD (2014): Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance. www.oecd-ilibrary.org/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements_9789264218819-en

- 15** European Commission (2014): State aid: Commission investigates transfer pricing arrangements on corporate taxation of Amazon in Luxembourg. Press Release, 07.10.2014. http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-1105_en.htm
- 16** OECD (1998): Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue. www.oecd.org/tax/transparency/44430243.pdf
- 17** Houlder, Vanessa (2014): G20 governments agree to crackdown on tax avoidance. Financial Times 16.09.2014. www.ft.com/cms/s/0/af6c1ed4-3d00-11e4-a2ab-00144feabdc0.html
- 18** Der Spiegel (2014): Schäuble plant Steuervergünstigung für internationale Konzerne. 14.09.2014. www.spiegel.de/spiegel/vorab/schaeuble-plant-steuerverguenstigung-fuer-internationale-konzerne-a-991467.html
- 19** Bundesministerium der Finanzen: Deutschland und Großbritannien unterbreiten gemeinsamen Vorschlag zu Patentboxen. Pressemitteilung vom 11.11.2014. www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2014/11/14-11-11-PM47.html
- 20** OECD (2014): Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances. www.oecd-ilibrary.org/taxation/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance_9789264218970-en
- 21** Vgl. für Deutschland: Henn, Markus/Meinzer, Markus/Mewes, Sarah (2013): Schattenfinanzzentrum Deutschland: Deutschlands Rolle bei globaler Geldwäsche, Kapitalflucht und Steuervermeidung. Hrsg. von Misereor, TJN, GPF, WEED, und Netzwerk Steuergerechtigkeit Deutschland. www2.weed-online.org/uploads/schattenfinanzzentrum_deutschland.pdf.
Für die Schweiz: Bürgi Bonanomi, Elisabeth/Meyer-Nandi, Sathi (2013): Schweizer Doppelbesteuerungsabkommen: Aktuelle Politik und Entwicklungsrelevanz. Im Auftrag des Eidgenössischen Departements für auswärtige Angelegenheiten. www.cde.unibe.ch/News%20Files/Doppelbesteuerungsabkommen.pdf.
Für Österreich: Braun, Julia/Fuentes, Daniel (2014): A Legal and Economic Analysis of Austrian Tax Treaties signed with Developing Countries. VIDC. www.vidc.org/fileadmin/Bibliothek/DP/Neuwirth/Studie_Doppelbesteuerungsabk/BraunFuentes_AustrianDTTs_Layout_final3.pdf.
Für die Niederlande: SOMO (2013): Should the Netherlands sign tax treaties with developing countries? www.somo.nl/publications-en/Publication_3958/at_download/fullfile.
Für Finnland: Finwatch (2014): Rikkinäinien veropalapeli. Oikeudenmukaisuuden toteutumisen Suomen solmimissa verosopimuksissa. <http://finwatch.org/images/verosopimukset5.pdf>
Für Dänemark: ActionAid Denmark (2014): Denmark's tax treaties - Time for change. www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/Denmark-tax-treaties-2014.pdf
- 22** Siehe offizielle Übersicht der Mongolei unter <http://en.mta.mn/pages/26> (Kündigungen siehe Fußnoten).
- 23** Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich der Steuern vom Einkommen und Vermögen. Fassung vom 22.08.2013. www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Internationales_Steuerrrecht/Allgemeine_Informationen/2013-08-22-Verhandlungsgrundlage-Doppelbesteuerungsabkommen-Steuern-vom-Einkommen-und-Vermoeagen.html
- 24** OECD (2014): Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements. www.oecd-ilibrary.org/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements_9789264218819-en
- 25** BEPS Monitoring Group (2014): OECD BEPS Scorecard, S. 5. <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2014/10/oecd-beps-scorecard.pdf>
- 26** Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinien sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften, Artikel 3, Änderung des Körperschaftssteuergesetzes, S. 1823. <http://bit.ly/1A3G0kx>
- 27** Council of the European Union (2014): Council agrees to close tax loophole for corporate Groups. Press release, 20.07.2014. www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/143274.pdf
- 28** OECD (2014): Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting. www.oecd-ilibrary.org/taxation/guidance-on-transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting_9789264219236-en
- 29** Vgl. Obenland, Wolfgang (2013): Country-by-Country Reporting. Länderbezogene Offenlegungspflichten für Unternehmen – ein Beitrag zur Stärkung der öffentlichen Finanzen in Entwicklungsländern. 2. Vollständig überarbeitete und aktualisierte Auflage. Hrsg. von Misereor, GPF und Brot für die Welt. www.misereor.de/fileadmin/redaktion/Arbeitspapier_Country-by-Country_2013.pdf
- 30** Extractive Industries Transparency Initiative (2014): Progress Report 2014. Making Transparency Matter. Übersetzung d. Verf. <http://progrep.eiti.org/2014/platform-for-progress/making-transparency-matter>
- 31** Bergin, Tom (2014): CEOs back country-by-country tax reporting – survey. Reuters, 23.04.2014. www.reuters.com/article/2014/04/23/taxcompanies-idUSL6N0NF2M920140423
- 32** OECD (2014): Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. www.oecd-ilibrary.org/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy_9789264218789-en
- 33** OECD (2014): Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties. www.oecd-ilibrary.org/taxation/developing-a-multilateral-instrument-to-modify-bilateral-tax-treaties_9789264219250-en
- 34** Für einen Zeitplan der OECD siehe www.oecd.org/ctp/calendar-planned-stakeholders-input.pdf.
- 35** Vgl. UN Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters (2014): Informal Annotated Agenda. www.un.org/esa/ffd/tax/tenthsession/Agenda.pdf sowie UN Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters (2014): Note from the Coordinator of the Subcommittee on Tax Treatment of Services: Draft Article and Commentary on Technical Services. UN Doc. E/C.18/2014/CRP.8. www.un.org/esa/ffd/tax/tenthsession/CRP8_TechnicalServices.pdf
- 36** Urteil des Gerichtshofes (Große Kammer) vom 12. September 2006. Cadbury Schweppes plc und Cadbury Schweppes Overseas Ltd gegen Commissioners of Inland Revenue. <http://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=de&num=C-196/04>
- 37** Vgl. den Anwendungserlass zur Abgabenordnung, Randnr. 3.5.4: „Verbindliche Auskünfte sollen nicht erteilt werden in Angelegenheiten, bei denen die Erzielung eines Steuervorteils im Vordergrund steht (z.B. Prüfung von Steuersparmodellen...)“. www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Weitere_Steuertemen/Abgabenordnung/AO-Anwendungserlass/2014-01-31-Neubekanntmachung-AEAO.pdf?__blob=publicationFile&v=2.
- 38** BEPS Monitoring Group (2014): BEPS Scorecard. <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2014/10/oecd-beps-scorecard.pdf>
- 39** Für einen Überblick vgl. Picciotto, Sol (2012): Towards Unitary Taxation of Transnational Corporations. Tax Justice Network. www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Towards_Unitary_Taxation_1-1.pdf
- 40** OECD (2014): Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, S. 119. Übersetzung d. Verf. www.oecd-ilibrary.org/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy_9789264218789-en

41 Keen Michael/Mansour, Mario (2009): Revenue Mobilization in Sub-Saharan Africa: Challenges from Globalization. IMF Working Paper 09/157.

www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2009/wp09157.pdf

42 Vgl. z.B. IMF (2014): Spillovers in International Corporate Taxation. IMF Policy Paper, 09.05.2014, S. 26, Rn. 37.

www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf

Weyzig, Francois (2013): Evaluation issues in financing for development. Analysing effects of Dutch corporate tax policy on developing countries. Studie im Auftrag des niederländischen Außenministeriums, S. 39.

<http://bit.ly/10RfieA>

43 UNCTAD (2014): A taxing challenge: generating adequate fiscal revenues in a globalized world cannot be left to national authorities alone, UNCTAD report says. Press release, 09.09.2014.

<http://unctad.org/en/pages/PressRelease.aspx?OriginalVersionID=201>

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

Die Ausführungen und Schlussfolgerungen sind vom Autoren in eigener Verantwortung vorgenommen worden und stellen nicht zwangsläufig die Meinung der Mitglieder des Netzwerks Steuergerechtigkeit dar.



Netzwerk Steuergerechtigkeit

Im Netzwerk Steuergerechtigkeit Deutschland arbeiten Gewerkschaften, kirchliche und entwicklungspolitische Organisationen, soziale Bewegungen, Umwelt- und Menschenrechtsverbände, wissenschaftliche Institutionen und weitere zivilgesellschaftliche Organisationen sowie aktive Einzelpersonen zusammen. Gemeinsam engagieren wir uns auf verschiedenen Feldern für eine am Gemeinwohl orientierte Finanzpolitik. Das Netzwerk Steuergerechtigkeit Deutschland ist Teil einer weltweiten Bewegung, die unter dem Dach der Global Alliance for Tax Justice (hervorgegangen aus dem Tax Justice Network) zusammenarbeitet.

Die Ziele, Kernthemen und Arbeitsweisen des Netzwerks haben die Mitglieder in einer „Charta des Netzwerks Steuergerechtigkeit Deutschland - Gemeinsam für gerechte, solidarische und nachhaltige Finanzsysteme – gegen Steuerflucht und Schattenfinanzwirtschaft weltweit“ niedergelegt, einsehbar unter

www.netzwerk-steuergerechtigkeit.de.

<http://steuergerechtigkeit.blogspot.de>