

**Stellungnahme von Netzwerk Steuergerechtigkeit
Deutschland und Tax Justice Network für die öffentliche
Anhörung des Haushalts- und Finanzausschusses des
Landtags Nordrhein-Westfalen am 9. März 2017**

**Zum Antrag der Fraktion der SPD und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE
GRÜNEN (Drucksache 16/13997) "Nordrhein-Westfalen für
Steuergerechtigkeit! Steuerkriminalität bekämpfen –
Steuergerechtigkeit herstellen – gesellschaftlichen Zusammenhalt
fördern"**

Markus Meinzer, 6. März 2017¹

1. Einleitung

Der Antrag enthält viele richtige und wichtige Forderungen. Unter anderem begrüßen wir besonders, dass der Stellenwert öffentlicher Transparenz für die Schaffung von nachhaltiger Steuergerechtigkeit betont wird. Konkret ist zu begrüßen, dass der Antrag erwähnt bzw. fordert:

- öffentliche länderspezifische Konzernbilanzen (country-by-country reporting);
- Hinweisgeber (whistleblower) im Steuerbereich besser zu schützen;
- Lücken im Strafrecht im Hinblick auf Geldwäsche und Schwarzgeld zu schließen;
- ein Unternehmensstrafrecht;
- die Abgeltungssteuer durch eine Besteuerung von Kapitalerträgen nach dem persönlichen Steuersatz abzulösen;
- die Wiedereinführung einer Vermögenssteuer;
- die Stärkung der Finanzverwaltung.

¹ Rückmeldungen und Kommentare zur Stellungnahme erbeten unter markus@taxjustice.net.

2. Öffentliche Register der Eigentümer von Firmen und Trusts

Der Antrag fordert eine „konsequente Umsetzung der EU Geldwäscherichtlinie“ und dass der deutsche Finanzminister bei der Umsetzung des Transparenzregisters nicht als Bremser auftreten dürfe. Diese Forderung bedarf der Konkretisierung. Sie betrifft die *Öffentlichkeit* des Registers von Firmeneigentümern, die im jüngsten [Kabinettsentwurf](#)² für die Novellierung des Geldwäschegesetzes im Gegensatz zum [Referentenentwurf](#)³ aus dem Hause des Finanzministeriums fehlt. Insbesondere hat das EU-Parlament jüngst ein überwältigendes Votum für solch öffentliche Register bei der [Interims-Novellierung der Geldwäscherichtlinie](#)⁴ im Zuge der Enthüllungen um die Panama-Papiere abgegeben.

Somit läuft Deutschland Gefahr, mit dem aktuellen Gesetzesvorhaben schon in kürzester Zeit wieder in Zugzwang zu geraten, um die aktualisierte EU-Richtlinie umzusetzen (Interims-Novelle). Der Bundesrat könnte als Ort des Widerstands gegen den faulen Kompromiss des Kabinettsentwurf genutzt werden, der unter fadenscheinigen Vorwänden der Lobby der Familienunternehmer überhaupt erst zustande kam. Die vorgeschobenen Gründe für eine Nicht-Veröffentlichung der Daten – die angebliche Gefahr von Geiselnahmen und Erpressung – sind an den Haaren herbei gezogen, wie aktuelle Reaktionen ausführen (etwa [hier](#) und [hier](#))⁵. Geiselnahmen und Erpressung stehen in keinerlei Zusammenhang mit öffentlichen Registerdaten.

Die bereits [2015 verabschiedete 4. Geldwäscherichtlinie der EU](#)⁶ schreibt zwar ein verpflichtendes Register der wirtschaftlich Berechtigten von Rechtspersonen EU-weit vor, gewährt jedoch in erster Linie Ermittlungsbehörden und Banken Zugang zu den Daten. Der Öffentlichkeit, etwa Journalisten und zivilgesellschaftlichen Organisationen, muss laut Richtlinie lediglich bei nachgewiesenem „berechtigtem Interesse“ Einblick in das Register gewährt werden. Ausdrücklich erlaubt die verabschiedete Richtlinie aber, die Daten öffentlich zu machen.

Das Vereinigte Königreich und die Ukraine haben bereits ein öffentliches Register der Firmeneigentümer eingeführt, und [Afghanistan, Kolumbien, Frankreich,](#)

² <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2017/02/bundesregierung-knickt-for.html>; 6.3.2017.

³ <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2016/12/keine-angst-mehr-vor-transparenz.html>; 6.3.2017.

⁴ http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2380_en.htm; 28.2.2017.

⁵ Siehe etwa: <https://blog.opencorporates.com/2017/02/28/germany-do-not-let-personal-security-be-the-bait-and-switch-for-public-accountability/>; <http://openownership.org/news/how-serious-is-germany-about-corporate-transparency/>; 6.3.2017.

⁶ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32015L0849>; 28.2.2017.

[Kenia und Nigeria](#) haben angekündigt, ein solches einzuführen (Global Witness/Global Financial Integrity 2016: 14,22).

Der aktuelle Entwurf der Bundesregierung sieht vor, dass das Register zwar Nichtregierungsorganisationen und Fachjournalisten offen stehen soll, aber nur wenn diese im Einzelfall ein berechtigtes Interesse nachweisen. Problematisch ist dabei vor allem, dass ausdrücklich auf die extrem restriktive Praxis zur Gewährung der Einsichtnahme beim Grundbuch verwiesen wird. Ein solch eingeschränkter Zugriff verursacht viel neue Bürokratie und hohe Verwaltungskosten. Weil Zugangseinschränkungen „schwer zu kontrollieren, schwer umzusetzen und kostspielig“ seien, empfahl jüngst das niederländische Finanzministerium, die Registerdaten öffentlich zur Verfügung zu stellen.

Die wichtigsten Argumente aber für die Öffentlichkeit der Registerdaten sind die Effekte über Deutschland und Europa hinaus sowie die Qualität der Daten. Die öffentlichen Register haben das Potential eine Transparenzwirkung weit über die EU hinaus bis in notorische Schattenfinanzzentren hinein zu entfalten, weil sie auch alle Briefkastenfirmen betreffen würde, die sich in deutschen Handelsregistern als Aktionäre eintragen lassen möchten. Hunderttausende Offshore-Firmen dürften sich heute im deutschen Handelsregister tummeln, davon ein guter Teil mit Hintermännern aus Schwellen- und Entwicklungsländern. Nicht wenige dürften das Licht der Öffentlichkeit scheuen. Bleiben diese Daten nur für Behörden zugänglich, werden Entwicklungs- und Schwellenländer kaum Nutzen aus der neuen Transparenz ziehen können. Jedoch sind diese aber die Hauptleidtragenden der Intransparenz.

Außerdem kann die Verlässlichkeit der Angaben bei einem nur Behörden zugänglichen Register nur unzureichend überprüft werden. Der Gesetzesvorschlag aus dem Finanzministerium sieht keinerlei Überprüfung der angegebenen Daten vor. Wie sollte dies auch in der Praxis möglich sein, wo schon heute abertausende Anwälte, Banken und Notare mit dieser Pflicht überfordert sind? Eine neue Monsterbürokratie mit Tausenden Beamten wäre notwendig, um die Daten zu überprüfen – es sei denn, die Daten würden öffentlich. Damit würde sich ein Abschreckungseffekt gegen Falschangaben entfalten.

Etwa wurde im Zuge der Panama Papiere öffentlich, dass es üblich ist Scheindirektoren einzutragen, die oft mehreren hundert Firmen vorstehen. Gleichzeitig erlauben es die Geldwäschestandards der FATF, Vorstände/Direktoren unter bestimmten Voraussetzungen als wirtschaftlich Berechtigte/Eigentümer eintragen zu lassen. Damit laufen Register über die wirtschaftlich Berechtigten leicht ins Leere, wenn diese nur Scheindirektoren führen. Da die irreführenden Angaben nach FATF-Standard jedoch erlaubt sind, können Behörden nichts gegen diese Praktiken unternehmen. Unter dem

Deckmantel der behördlichen Schweigepflicht bleibt gezielte und systematische Irreführung der Steuerhinterziehungsindustrie verborgen.

Obendrein wurde bei den Panama Papieren deutlich, dass sogenannte „Premium-Scheindirektoren“ bei Briefkastenfirmen zum Einsatz kamen. Diese werden als wirtschaftlich Berechtigte vieler Briefkastenfirmen eingetragen, obwohl sie in Wahrheit nur den echten Berechtigten verschleiert. Einer dieser Premium-Scheindirektoren war mit den Eigentümern der Anwaltskanzlei Mossack Fonseca verwandt.

Ein Register, das nur für Behörden zugänglich ist, würde diese Art von Betrug und Irreführung, mitunter Geldwäsche, nicht oder nur durch Zufall aufdecken können. Wenn hingegen diese Daten öffentlich wären, könnten Journalisten und Zivilgesellschaft vor Ort leicht erkennen, wenn etwa unbekannte, verarmte bzw. unqualifizierte Bewohner von Armutsvierteln zu dutzenden ins Register als angebliche Eigentümer von millionenschweren Firmen eingetragen werden, oder wenn Angehörige von Anwaltskanzleien oder anderen Dienstleistern diese Rolle überraschend oft bekleiden. Wenn die Daten frei im open-data Format zugänglich sind, würde dies Falschangaben abschreckend entgegenwirken bzw. diese aufdecken. Panama-Papiere, LuxLeaks, SwissLeaks und Co. haben gezeigt, dass das Ausmaß der institutionellen Korruption, also dem systematischen Umgehen von Gesetzen, so groß ist, dass Behörden allein dieser nicht mehr Herr werden können.

Grundsätzlich sollte also darauf hingearbeitet werden, dass die Offenlegung der wahren Eigentümer von Firmen und Trusts mit Deutschlandbezug eine Bedingung für Eintragungen ins Grundbuch und bei öffentlicher Auftragsvergabe wird. Damit könnte Deutschland einem guten Teil des Schadens, der von diesen Firmen ausgeht, vorbeugend entgegenwirken. Großbritannien hat zu diesem Thema bereits eine Konsultation durchgeführt.⁷

Falls es den Transparenzgegnern gelingt, im Gesetz bzw. bei der anstehenden Interims-Novellierung der 4. EU-Geldwäscherichtlinie das Transparenzregister zu verhindern bzw. zu verwässern, so dass Zugang nur bei Nachweis eines „berechtigten Interesses“ möglich ist, dann sollte dringend darauf hinwirken werden, dass der Zugang bei „berechtigtem Interesse“ zu Informationen der wirtschaftlich Berechtigten deutscher Rechtspersonen deutlich großzügiger umgesetzt wird als der Zugang zum Grundbuch bisher (so dass mindestens Journalisten und NGOs grundsätzlich, und nicht nur im Einzelfall, Zugang erhalten).

⁷ <https://www.gov.uk/government/consultations/property-ownership-and-public-contracting-by-foreign-companies-improving-transparency>; 6.3.2017.

3. Strafbarkeitslücken Schließen

Das Schließen eklatanter Strafbarkeitslücken ist überfällig. Solange bei Steuerhinterziehung nur ausländisches Steuerrecht gebrochen wird, und die Tat nicht bandenmäßig begangen wird, gilt diese nicht als Vortat zur Geldwäsche in Deutschland. Damit machen sich deutsche Banker anders als in Singapur, Frankreich oder Großbritannien nicht im Inland strafbar, selbst wenn sie wissentlich und vorsätzlich solche Gelder annehmen und verwalten.⁸ Am einfachsten lässt sich Abhilfe schaffen, indem die einfache Steuerhinterziehung ausdrücklich in den Vortatenkatalog zur Geldwäsche aufgenommen würde. Mindestens allerdings sollte die Steuerhinterziehung in besonders schwerem Fall als Geldwäschevortat gelten (§370, Absatz 3, Nummer 1, AO). Analog fehlen im Vortatenkatalog für Geldwäsche jene Straftaten, die Kleptokraten und Diktatoren gern zur Plünderung ihres Staatswesens begehen. Die Vorteilsannahme fehlt ganz, Erpressung und Untreue sind nur dann Vortat für die Geldwäsche, wenn sie gewerbsmäßig oder bandenmäßig begangen wurden. Alle drei müssten uneingeschränkt als Vortat zur Geldwäsche gelten. Die Strafverfolgung solcher Fälle müsste politisch zur Priorität werden.

4. Vertrauen der WählerInnen zurückgewinnen

Um das Vertrauen der Bevölkerung in die Unabhängigkeit der Verwaltung und den Schutz vor missbräuchlichen Eingriffen seitens der Politik zu erhöhen, und um die Rechenschaftspflicht der Politik gegenüber der Bevölkerung zu stärken, bedarf es eines neuen Mutes zur Transparenz im Finanz-, Steuer- und Justizwesen. Denn in verschiedenen Bereichen erschweren mangelhafte öffentliche statistische Daten unabhängige Forschung, informierte Politikformulierung und Vertrauen in die Integrität der Verwaltung/Justiz. Folgende Maßnahmen wären dringend geboten (weitere Hintergründe dieser Vorschläge in Meinzer 2015):

- Untersuchungskommission und –bericht zu Diktatoren- / Kleptokratengeldern in Deutschland, und Einführung einer Rechtsgrundlage für alljährliche Berichterstattung über den Stand, inklusive der Vermögensrückführung: Beginnend mit Mobutu, Abacha und Pinochet, über Janukowitsch, Ben Ali, Mubarak, Gaddafi, Hussein u.v.m.: sichergestellte Vermögenswerte (Höhe, Art), Institute (namentliche Nennung), Analyse der Finanztransfers / ggf. Beihilfe bzw. Geldwäsche von Intermediären, und ggf. Einleitung von Ermittlungsverfahren
- Jährliche Anfertigung und Offenlegung aussagekräftiger Zahlen zu Steuerstrafverfahren, etwa mit Aufschlüsselung in:

⁸ <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2015/11/groko-schutzt-steueroase-deutschland.html>; 27.1.2016.

- Höhe der hinterzogenen Steuerschuld, jeweiliges Strafmaß / Geldauflagen, sowie ob Daten-CDs Ermittlungen auslösten
 - Anteil der Auslandskonten/-beziehungen, jeweiliges Strafmaß / Geldauflagen, sowie ob Daten-CDs Ermittlungen auslösten
 - Eingestellte Ermittlungsverfahren, ja nach § der StPO, sowie Auslandsbezug, sowie ob Daten-CDs Ermittlungen auslösten
 - Als erster Schritt Aufschlüsselung der in der Rechtspflegestatistik von Destatis gemeldeten Verstöße gegen die „AO“ in Verstöße allein nach §370 AO, sowie nach §370, Abs. 3, Nummer 1 AO
- Veröffentlichung aller Steuerstrafurteile, sowie der Bußgeldbeschlüsse im Steuerbereich (inkl. bei Verfahren gegen Vorstände von Finanzinstituten wegen Beihilfe o.ä.)
 - Personalstand in der FVW (aufgeschlüsselt in Steuerfahnder, Betriebsprüfer und jeweils Azubis), inklusive Details zu Betriebsprüfungszyklen nach Größenklassen
 - Öffentliche Gerichtsverhandlungen bei Steuerstrafsachen;
 - Finanzgerichte sollten über Nebeneinkünfte von Richtern detailliert und jährlich öffentlich berichten
 - Einführung eines elektronischen, öffentlichen Grundbuches für alle Grundstücke bzw. Immobilien, das die wirtschaftlich Berechtigten bzw. Eigentümer derselben öffentlich macht, mit Ausnahme von Immobilien/Grundstücken, an denen die/der Steuerpflichtige ihren steuerlichen Wohnsitz hat.
 - Bei der anstehenden Umsetzung der 4. EU-Geldwäscherichtlinie darauf hinwirken, dass von der Möglichkeit der Veröffentlichung von Details zu Sanktionen wegen Verstößen gegen das GWG immer Gebrauch gemacht wird⁹
 - Jährliche detaillierte Statistiken über die im Rahmen des Gesetzes zum Finanzkontendatenaustausch gemeldeten Daten, durchgeführten Prüfhandlungen und erlassenen Sanktionen¹⁰
 - Streichung des § 264, Abs. 3 HGB, der es v.a. ausländischen Konzerngruppen ermöglicht, auf die Veröffentlichung von Jahresabschlüssen ihrer deutschen Tochtergesellschaften zu verzichten, falls – vereinfacht gesagt – deren Finanzdaten in einen veröffentlichten Geschäftsbericht eines Mutterkonzerns in einem Drittstaat einfließen. Analog dazu müssten die Schlupflöcher bei der Veröffentlichungspflicht vollständiger Jahresabschlüsse für alle Arten von Firmen in Deutschland ab 100 Mio. Euro Umsatz geschlossen werden, inklusive für inländische Niederlassungen ausländischer Konzerne.

⁹ Artikel 60, in: <http://register.consilium.europa.eu/pdf/en/15/st05/st05933.en15.pdf>; 20.4.2015.

¹⁰ Siehe:

https://netzwerksteuergerechtigkeit.files.wordpress.com/2015/11/tjn_stellungnahme.pdf; 27.1.2016.

- Jährliche Statistiken in NRW und deutschlandweit, die aufschlüsseln, wie viele Betriebsprüfer und Steuerfahnder freiwillig und vorzeitig aus dem Beamtendienst ausscheiden, inklusive kategorisierender Angaben zu den Tätigkeiten innerhalb der nächsten 3-5 Jahre, sowie Erarbeitung eines Gesetzentwurfs, der eine effektive Karenzlösung auch bei Ausscheiden aus dem Beamtendienst vorsieht, um zu verhindern, dass einzelne BetriebsprüferInnen ihr Insiderwissen für Steuervermeidungszwecke vergolden.

5. Betriebsprüfungen Stärken

Es ist zu begrüßen, dass der Beschluss die Betriebsprüfung stärken möchte. Es ist dringend geboten, dass Standards und Anreize eingeführt werden, und dass es öffentliche Berichterstattung zu denselben gibt. Wie der Bundesrechnungshof in mehreren, über lange Jahre unveröffentlichten, seit einem IFG-Antrag von Tax Justice Network jedoch veröffentlichen Berichten anmerkt (Bundesrechnungshof 2014, 2011), dürften Bund und Ländern u.a. durch falsche Rechtsanwendung im Rahmen von Betriebsprüfungen jährlich hohe Milliardenbeträge entgehen. Der Fehlanreiz einer Länderfinanzverwaltung, die Gesetze für den Bund umsetzen muss, kann am wirkvollsten dadurch beseitigt werden, dass eine Bundessteuerverwaltung – wie von der SPD während der Verhandlungen zum Grundgesetz vehement gefordert – eingeführt wird. Mindestens sollte dringend auf die Kostenübernahme für Prüfdienste durch den Bund hingearbeitet werden, sinnvollerweise gekoppelt mit einer Weisungsberechtigung. Die öffentliche, detaillierte Berichterstattung über Personal und Ergebnisse bei Betriebsprüfungen bieten für Betriebsprüfer den besten Schutz vor politischer Einflussnahme.

Die Autonomie bei den Hebesätzen für die Gewerbesteuer sollte weiter eingeschränkt werden, um wirtschaftspolitische Fehlentwicklungen einzudämmen.¹¹ Entsprechend sollten Vorstöße für mehr Autonomie etwa der Länder bei Steuersätzen für etwa die Einkommenssteuer als Schritt zur Ausweitung des ruinösen Steuerkriegs abgelehnt werden.

6. Öffentliche Länderspezifische Konzernbilanzen

Von überragender Bedeutung ist das öffentliche Country-by-Country Reporting.¹² Nur dadurch könnten sowohl Unternehmen als auch Steuerverwaltungen zu verantwortlichem Handeln im Steuerbereich verpflichtet werden. Denn

¹¹ Siehe Monheim, Bericht in Deutsche Welle: <http://www.dw.com/de/made-in-germany-das-wirtschaftsmagazin-2016-01-27/e-18960628-9800>: 27.1.2016.

¹² Siehe hier: <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2015/08/publikationshinweis-landerbezogene.html>. Kurze Einführung zu country-by-country reporting: <http://uncounted.org/2015/09/14/oecd-country-by-country-reporting-only-for-the-strong/>

LuxLeaks¹³ und ähnliche Praktiken in anderen EU-Staaten belegen, dass illegale Willkür-Steuerbesenke an Konzerne durch (die politische Leitung) einer Steuerverwaltung auch im Herzen der Europäischen Union vorkommen. Es genügt also weder in der EU noch in Entwicklungsländern, den Steuerverwaltungen bzw. der politischen Leitungsebene in diesem Punkt blind zu vertrauen. Dieses Vertrauen wurde allzu oft verspielt.

Im EU-Bankensektor gibt es schon ähnliche öffentliche Berichtspflichten, und im März 2016 legten französische NGOs eine Studie vor, die das Ausmaß der Gewinnverlagerungen anhand dieser Daten aufzeigte. Ein Ergebnis etwa war, dass die Tochterunternehmen auf den Kaiman-Inseln der vier untersuchten französischen Banken €45 Mio. Gewinn erzielt haben - ohne einen einzigen Angestellten¹⁴. Um solche Untersuchungen (und entsprechende Reformen) auch für andere Wirtschaftssektoren anzustrengen, müssten öffentliche länderspezifische Berichtspflichten für alle Wirtschaftssektoren eingeführt werden.

Die Öffentlichkeit kann Konzerne durch Reputationsrisiken dazu bringen, ihre Steuervermeidung im Lichte der Transparenz an ethischen Maßstäben auszurichten. Weil sie die Aufdeckung großer Vermeidungstaktiken befürchten, bieten schon jetzt findige Steuerberater in Deutschland Konzernen eine „Länderspezifische Berichtssimulation“ an, um Anpassungen rechtzeitig vornehmen zu können. Diese Anpassungen führen aller Wahrscheinlichkeit nach dazu, dass mehr Steuern bezahlt werden – sind also ein Ausdruck für vorausschauende, reputationsschützende Maßnahmen. Hinzu kommt, dass über die nächsten Jahre nur anhand dieser Daten verlässlich geprüft werden kann, ob die verabschiedeten Reformen gegen Steuervermeidung und Wettbewerbsverzerrung tatsächlich gefruchtet haben. Dass eine solche objektive Evaluation zurzeit aufgrund mangelnder Daten nicht möglich ist, gibt selbst die OECD in ihrem BEPS-Aktionsplan zu.¹⁵

Nachdem das EU-Parlament schon im Juli 2015 mehrheitlich für öffentliches CBCR gestimmt hatte, legte die EU-Kommission im April 2016 einen Vorschlag

¹³ <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2015/11/illegale-staatliche-beihilfen-durch-tax.html>; 15.6.2016.

¹⁴ https://www.oxfam.org/en/pressroom/pressreleases/2016-03-16/new-report-reveals-prominent-role-tax-havens-banks?utm_source=oxf.am&utm_medium=Zhr9&utm_content=redirect; 15.6.2016.

¹⁵ In Action 11 des BEPS-Vorhabens steht: "significant limitations of existing data sources mean that economic analysis of BEPS [is] severely constrained... More comprehensive data is needed". Siehe Seite 4, in: Organisation for Economic Co-Operation and Development 2015: Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). Action 11: Improving the Analysis of BEPS. Public Discussion Draft, Paris, in: www.oecd.org/ctp/tax-policy/discussion-draft-action-11-data-analysis.pdf; 19.6.2015.

für öffentliche Berichtspflichten vor.¹⁶ Der Vorschlag der EU-Kommission beschränkt die Reichweite der Berichtspflichten auf EU-Mitgliedsstaaten sowie bestimmte, auf einer schwarzen Liste geführte Steueroasen. Für die Konzernaktivitäten aller nicht-EU Staaten hingegen, also alle übrigen Steueroasen und Entwicklungsländer, dürfen Konzerne die Daten aller Länder zu einer einzigen Zahl zusammenfassen. Damit wird Gewinnverlagerungen in Steueroasen außerhalb der EU eine blickdichte Decke übergeworfen, ebenso wie über die Verluste von Entwicklungsländern. Dies würde bedeuten, dass die Öffentlichkeit zur Aufdeckung von weiteren Steuerskandalen weiterhin auf die Aktivitäten von Whistleblowern angewiesen ist. Dass die Strafverfolgung von Whistleblowern verschärft wurde, hat eine besondere Brisanz und verdeutlicht die Notwendigkeit öffentlicher Berichtspflichten.

Nur mit öffentlichen Berichtspflichten wird es möglich sein, alle (künftigen) Anstrengungen gegen BEPS (*base erosion and profit shifting*) im Ergebnis zu evaluieren und zu bewerten, ob der Trend der Steuerlastverschiebung hin zu kleinen und mittelständischen Unternehmen, sowie auf Gering- und Durchschnittsverdiener, gestoppt werden konnte oder nicht. Es ist obendrein eine wichtige Voraussetzung dafür, dass die WählerInnen neues Vertrauen in Unternehmen und Finanzverwaltung schöpfen.

Einzelmaßnahmen wie etwa die Lizenzschranke sind ohne länderspezifische Konzernbilanzen, die es erlauben würden zu evaluieren, wie gut im Ergebnis diverse Maßnahmen im Hinblick auf das Gesamtproblem von BEPS wirken, zum Scheitern verurteilt. Lobbyinteressen verhindern in aller Regel schon im Vorfeld, dass eine wirksame Maßnahme beschlossen wird, und verwässern die Vorhaben normalerweise.¹⁷ Dem Entwurf für eine Lizenzschranke aus dem Finanzministerium fehlt es von vornherein an erkennbarer Absicht, Wirkung zu entfalten. Sie betrifft zunächst nur Lizenzzahlungen, die mit Zahlungen für Rechteüberlassungen in schädliche Patentboxen in Verbindung stehen. Andere Lizenzgebühren sind von vornherein ausgeschlossen, und können weiterhin unbeschränkt überall hin abfließen. Die OECD gibt vor, dass man mit dem sogenannten Nexus-Ansatz eine Unterscheidung in erlaubte, gute und verbotene, schlechte Patentboxen vornehmen könnte.

Die hochkomplexen und zweideutigen Regeln zum Nexus-Ansatz sind jedoch nichts anderes als eine neue Spielwiese für Steuerberater und -juristen mit schier unbegrenzten Gestaltungsmöglichkeiten, und werden weiterer Steuerverkürzung Vorschub leisten. Findige Konzernsteuerabteilungen und versierte Steuerberatungsfirmen werden leicht einen Zusammenhang zwischen der örtlichen Geschäftstätigkeit und der Entwicklung des Patents herstellen können

¹⁶ <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2016/04/pm-landerspezifische-konzernberichte-eu.html>; 15.6.2016.

¹⁷ Dies ist historisch gut an der Geschichte der Zinsschranke zu beobachten.

(„nexus“). Die deutsche Betriebsprüfung wird bei all ihren Verdiensten aufgrund ihrer personellen Unterlegenheit gegenüber der Steuervermeidungsindustrie kaum dazu in der Lage sein, diese Konstruktionen anzugreifen.¹⁸

So ist dem Gesetzentwurf nach eine Nullbesteuerung durch die Patentbox legal und führt zu abzugsfähigen Kosten, so lange es sich um eine „erlaubte“ Patentbox handelt. Außerdem lässt die Lizenzschranke weiterhin alle übrigen Zahlungen in niedrig oder nichtbesteuernde Staaten/EU-Mitgliedsstaaten zu, so dass niedrige Steuersätze in Malta mit etwa effektiv 6,25% oder in Ungarn mit bald 9% legal bleiben. Es bieten sich eine Reihe von möglichen alternativen Zahlungen an (siehe Kasten 1, in: Hentschel 2016: 10).

Selbst wenn es gelingt, Maßnahmen mit Erfolgsaussichten zu verabschieden, werden sie (wie etwa bei der Zinsschranke geschehen) binnen kurzer Zeit von geänderten Mehrheitsverhältnissen und unter massivem Lobbyaufgebot abgeschwächt. Darum ist eine öffentliche Datengrundlage zum Beziffern von BEPS und zur Evaluation diverser Maßnahmen entscheidend.

7. Kapitalerträge Progressiv Besteuern

Die Abgeltungssteuer muss durch ein systematisches Meldewesen über Kapitalerträge von Steuerinländern und Steuerausländern ersetzt werden, das die progressive Besteuerung von Kapitaleinkünften im In- und Ausland sicherstellt. Das Umsetzungsgesetz für den automatischen Informationsaustausch sollte – auf EU-Ebene oder innerstaatlich - so nachgebessert werden, dass a) eine Strafquellensteuer auf Zahlungen an Finanzinstitute aus bestimmten nicht-kooperierenden Finanzzentren eingeführt würde¹⁹, und b) das Prinzip umgesetzt wird, dass alle in Deutschland liegenden Finanzanlagen entweder vom Datenaustausch erfasst und ins Ausland gemeldet werden, oder aber mit einer Ersatz-Quellensteuer von etwa 30% besteuert werden.

8. Weitere Maßnahmen

8.1 NWSG Stellungnahme Entwicklungsländer

Das NWSG hat in seiner Stellungnahme für den Finanzausschuss des deutschen Bundestag im Juni 2016 spezifische Lösungsansätze im Hinblick auf die Interessen von Entwicklungsländern formuliert (Meinzer 2016). Diese sind nach

¹⁸ <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2014/11/offener-brief-zu-patentboxen.html>; 7.3.2017.

¹⁹ Siehe <http://www.internationaltaxreview.com/Article/3523073/Latest-News/TJN-calls-for-EU-withholding-tax-regime-to-counter-lack-of-US-transparency.html>; <http://www.taxjustice.net/2016/01/22/europe-must-impose-withholding-taxes-on-payments-to-target-u-s-and-other-tax-havens/>; 27.1.2016.

wie vor gültig und einige, noch nicht berücksichtigte, sollen hier Erwähnung finden:

- **„Finanzvermögen von Steuerausländern** in Deutschland müssen an die Finanzbehörden aller Länder gemeldet werden, die bereit sind, die Daten entsprechend der Vertraulichkeitsregeln für Steuerdaten des jeweiligen Landes zu behandeln. Ergänzend sollten Zinserträge von Steuerausländern künftig der Abgeltungssteuer unterworfen werden, insofern kein Nachweis darüber erbracht wird, dass die Zinsen im Ausland effektiv besteuert werden.
- Die mangelnde Transparenz beim **automatischen Informationsaustausch** muss behoben werden. Das Prinzip der Reziprozität, also der gegenseitigen Meldung, sollte also nicht zwingende Voraussetzung für die Meldung der Daten an Entwicklungsländer sein. Dafür sollte sich Deutschland dringend am Pilotprojekt des Global Forum beteiligen, um Entwicklungsländern übergangsweise einseitigen Informationszugang zu gewähren.
- Zur Identifizierung, Offenlegung und Rückführung von Kleptokraten- bzw. Potentaten-Geldern müssen Korruptionsdelikte über die Bestechlichkeit und Bestechung hinaus als **Vortat zur Geldwäsche** gelten, damit Gelder aus ausländischen Korruptions-Straftaten wie Untreue, Vorteilsnahme oder Erpressung, nicht straffrei angenommen werden dürfen und eingefroren sowie zurückerstattet werden können. Deutschland sollte darüber hinaus die bestehende **StAR-Initiative²⁰ der Weltbank** und der Vereinten Nationen zur Rückführung kriminell erworbener Einkünfte sowie die UN-Antikorruptionskonvention (UNCAC) tatkräftig unterstützen. Ferner sollte der Bundestag einen Untersuchungsausschuss zu Despoten- und Kleptokratengeldern einrichten.
- Deutschland soll **ausländische Dividenden von der inländischen Unternehmensbesteuerung** nicht mehr ausnehmen. So kann der ruinöse Steuersenkungswettlauf in vielen Entwicklungsländern eingedämmt werden.
- Die **Betriebsstättendefinition in den DBAs** muss erweitert werden um ausländische Konzerne hier besser besteuern zu können und umgekehrt Entwicklungsländern zu ermöglichen, die Gewinne deutscher Konzerne ihrerseits zu besteuern.
- Der deutsche Bundestag soll eine **ausführliche Studie** zur Quantifizierung der Wirkung des deutschen Steuerrechts auf die

²⁰ <http://star.worldbank.org/star/>.

Besteuerungsrechte und -praktiken in Entwicklungsländern in Auftrag geben.

- Die Bundesregierung sollte sich mit Blick auf die auf der 3. UN-Konferenz zu Entwicklungsfinanzierung diskutierten Verbesserung der internationale Kooperation in Steuerfragen nachdrücklich dafür einsetzen, dass langfristig eine **internationale Steuerorganisation unter dem Dach der UN** eingerichtet wird.“ (Meinzer 2016).

8.2 NWSG Briefing zu BEPS

Das NWSG hat in einem jüngsten Briefing weitere Maßnahmen vorgeschlagen (Hentschel 2016). Jene, die noch nicht Erwähnung gefunden haben, werden nachfolgend aufgeführt.

„7. Weitere Maßnahmen zur Erhöhung der Transparenz (Unternehmenssteuern)

a) Offenlegung von Steuervereinbarungen zwischen Finanzämtern und Firmen (Tax Rulings)

Üblicherweise vereinbaren große Unternehmen mit den Steuerbehörden individuelle Steuervereinbarungen (tax rulings, auch Steuervorbescheide genannt) über die anzuwendenden Verrechnungspreise. Solche Absprachen gibt es in vielfältigen Formen. Im Rahmen des Lux-Leaks-Skandals sind über 500 oft auch EU-Recht-widrige Absprachen bekannt geworden, die z. T. von den Unternehmensberatungen ihren Kunden als komplette Steuervermeidungspakete verkauft wurden.

Das EU-Parlament und die Kommission haben deshalb eine Veröffentlichung aller Steuervorbescheide (tax rulings) gefordert. NGOs fordern dementsprechend eine automatische Erfassung aller Vorabvereinbarungen zwischen Finanzämtern und Unternehmen in einer Datei der EU, deren Daten anonymisiert öffentlich zugänglich sind.

Auch in den USA wurde der öffentliche Zugang (anonymisiert) zu allen Vereinbarungen („private letter rulings“) auf Grund des Informationsfreiheitsgesetzes bereits 1977 vor Gericht durchgesetzt.

Leider sieht jedoch die Empfehlung der OECD keine Offenlegung vor, sondern lediglich einen „spontanen Austausch“ von Informationen. Das wird kaum etwas bewirken. In Deutschland haben nicht einmal die Finanzbehörden der Länder einen Überblick über die zahllosen Vereinbarungen.

Der EU-Ministerrat hat nun beschlossen, dass die Tax Rulings zwar in Zukunft automatisch zwischen den Finanzbehörden der Mitgliedsstaaten ausgetauscht, jedoch nicht veröffentlicht werden sollen. Nicht einmal die EU-Kommission soll

informiert werden. Offensichtlich befürchten die Staaten, dass die EU gegen Verstöße wie im Falle Luxemburg-Leaks vorgeht.

Es ist bekannt, dass insbesondere Bundesländer, die Standort zahlreicher Konzernzentralen sind (Hessen, Bayern), Vereinbarungen mit internationalen Konzernen haben, die ihre Gewinne pauschal in Frankfurt bzw. München versteuern. Die Betroffenen sind u. a. die neuen Bundesländer, die nur halb so viel Unternehmenssteuern bekommen, als aufgrund ihres Bruttoinlandproduktes zu erwarten wäre.

b) Untersuchung und Offenlegung von Steuerstrategien

Es gibt in Deutschland keine Untersuchungen über die Steuerstrategien von internationalen Unternehmen, von reichen Privatpersonen und auch nicht über die Finanzierungsmethoden von kriminellen Organisationen. Deswegen kann auch nicht systematisch darauf reagiert werden. In den USA werden dagegen die Steuerstrategien von Firmen systematisch erforscht. Grundlage dafür ist das Informationsfreiheitsgesetz von 1972, das es der Forschung ermöglicht, auf alle Daten zumindest anonymisiert zuzugreifen.

Hauptgrund ist nicht nur das Fehlen einer entsprechenden Einrichtung, sondern die systematische Geheimhaltung und Nichtveröffentlichung von Daten, Vereinbarungen und Gerichtsurteilen (ähnlich wie in der oft gescholtenen Schweiz), die stets mit dem Steuergeheimnis und Schutz von Privatinteressen begründet ist.

Die OECD hat dieses Thema in ihrem Action-Plan aufgegriffen und empfiehlt die Offenlegung von Steuerplanungsmodellen von internationalen Konzernen. Auch die EU-Kommission hat vorgeschlagen, dass Firmen verpflichtet sind, ihre Steuerstrategien offenzulegen. Die Daten sollen jedoch vertraulich an die Behörden geliefert werden.

Nach Einschätzung des Tax Justice Network dürfte dieses Vorhaben jedoch wirkungslos bleiben, selbst wenn die Konzerne relevante Informationen liefern, was aber ohne relevante Strafandrohung unwahrscheinlich ist. Eine unabhängige wissenschaftliche Forschung zu Steuervermeidungsstrategien kann ohne öffentliche Daten nicht entstehen. Und kritische Journalisten und NGOs bleiben so ebenfalls außen vor. So bleibt die kritische Öffentlichkeit auch in Zukunft auf Whistleblower (also Mitarbeiter, die das interne Wissen weitergeben) angewiesen.

Sinnvoll wäre es deshalb, wenn die Daten – soweit erforderlich anonymisiert – veröffentlicht würden. Darüber hinaus sollte die EU oder Deutschland eine Agentur einrichten, die die Steuerstrategien von internationalen Unternehmen, Banken und reichen Privatpersonen sowie die Finanzierungsmethoden von kriminellen Organisationen untersucht, damit die Politik darauf zeitnah reagieren kann. Diese Agentur sollte einen unabhängigen Status wie Gerichte haben und

selbstständig gezielte Untersuchungen unter Zuhilfenahme der Staatsanwaltschaft und der Steuerfahndung durchführen können.

c) Erhöhung der Transparenz (Steuervermeidung von reichen Individuen)

Grundlage jedes politischen Diskurses ist eine Offenlegung der Fakten. Eine Aufhebung des Steuergeheimnisses wie in Schweden könnte daher die Debatte über Steuergerechtigkeit neu beleben.

Aber auch nur rein statistische Daten wären ein erheblicher Fortschritt. Während Frankreich seit der Revolution lückenlos vollständige Steuerdaten für Einkommenssteuern und Vermögenssteuern erhebt, gibt es in Deutschland keine aggregierte Einkommensstatistik. Und die Vermögensverhältnisse werden seit der Abschaffung der Vermögenssteuern nicht einmal mehr erfasst. [...]

8. Individualstrafrecht

Straftaten in Verbindung mit Steuerdelikten werden in Deutschland immer noch als Kavaliersdelikte eingestuft. Andere Staaten haben wesentlich stärkere Regelungen. So drohen in Frankreich, Großbritannien und auch Singapur Bankern sogar Gefängnisstrafen, wenn sie wissentlich Gelder aus ausländischer Steuerhinterziehung annehmen bzw. verwalten.

Auch das Gesetz zur Umsetzung der Geldwäscherichtlinie der EU sah ursprünglich eine geradezu lächerliche Höchststrafe von 5000 Euro vor, die dann auf 50.000 Euro erhöht wurde. Aber auch eine Strafe von maximal 50.000 Euro ist viel zu gering. Sie kann dem betreffenden Angestellten leicht von seiner Bank am Jahresende mit einem Bonus vergütet werden, wenn die Bank Dank der Annahme dieser Gelder Millionen Gewinne gemacht hat.

Mittlerweile haben NGOs und andere Kritiker wie der Bund der Kriminalbeamten eine Reihe von Vorschlägen erarbeitet:

- Die Höhe der Strafandrohung bei Steuerstraftaten sollte künftig in Relation zu den erzielten Gewinnen bzw. der erzielten Steuervermeidung stehen sollte.
- Es muss auch eine Strafandrohung gegen leitende Angestellte von Banken, Beratungsfirmen oder anderen Firmen geben, die selbst oder über ihre Tochterunternehmen illegale Geschäftsbeziehungen pflegen oder unterstützen, stillschweigend tolerieren und die Steuerbehörden über bekannt gewordene Vorgänge nicht informieren.
- Die Verjährungsfrist bei Steuerstraftaten soll erst mit der Erklärung der zu versteuerbaren Vermögen bzw. Einkommen beginnen. Dann kann die Verjährungsfrist nicht ablaufen, bevor die Steuerhinterziehung überhaupt entdeckt wurde.

- Alle Urteile und Deals (Einstellung des Verfahrens gegen Bußgeldzahlung usw.) in Steuerstraftaten sollen veröffentlicht und statistisch erfasst werden.
- Und schließlich sollte die Spezifizierung des Strafrechts und die Ausstattung der Gerichte so weiterentwickelt werden, dass es nicht regelmäßig zu Deals zwischen den Steuerbehörden und Beschuldigten kommt.

Die genannten Forderungen sind schon mehrfach Gegenstand von Gesetzesinitiativen gewesen, ohne dass es bislang gelang, befriedigende Regelungen zu treffen.

9. Unternehmensstrafrecht

Deutschland hat kein Unternehmensstrafrecht. Es muss immer die individuelle Schuld eines Mitarbeiters nachgewiesen werden. Damit steht Deutschland ziemlich allein da. Die meisten europäischen und außereuropäischen Staaten haben ein Unternehmensstrafrecht, bei dem Unternehmen für das Handeln von Mitarbeitern haften. In den USA wurde zum Beispiel gegen die HSBC-Bank eine Unternehmensstrafe von 1,9 Mrd. US-Dollar verhängt wegen „durch und durch versauter Unternehmenskultur“ (pervasively polluted culture).²¹

Das Land Nordrhein-Westfalen hat 2013 dazu einen Gesetzentwurf eingebracht, der die Einführung eines Unternehmensstrafrechtes vorsieht bei Delikten, die mit Steuervermeidung, Schwarzgeld und Geldwäsche zu tun haben. Als härteste Strafe wird sogar die Auflösung von Unternehmen angedroht.

Es gibt allerdings bei liberalen Juristen und NGOs in Deutschland keine einhellige Position dazu. Oft wird darauf verwiesen, dass hohe Strafzahlungen auch im Ordnungswidrigkeitenrecht möglich sind. Zudem ist der Begriff Strafrecht in anderen Ländern nicht mit dem in Deutschland identisch.

10. Whistleblower-Gesetz

Whistleblower – also Informanten aus illegal operierenden Unternehmen oder aus staatlichen Behörden – haben bei fast allen großen Steuerskandalen eine entscheidende Rolle gespielt. Nach der geltenden Rechtslage kam es aber in den seltensten Fällen zu Anklagen gegen die für die Steuerhinterziehung verantwortlichen Angestellten der Banken bzw. Firmen. Dagegen wurde in den meisten Fällen Anklage gegen die Informanten erhoben – die zudem ihren Job verloren und de facto mit Berufsverbot in der gesamten Branche belegt waren. Dabei muss man grundsätzlich unterscheiden zwischen Whistleblowing von Staatsbediensteten und Whistleblowern aus der Privatwirtschaft.

²¹ so zitiert Reuters den Bericht des US-Senats - siehe Süddeutsche Zeitung – 2012

Deshalb wird immer wieder ein Whistleblower-Gesetz gefordert, das die Weitergabe von Insiderinformationen, Firmen- und Verwaltungsdaten straffrei stellt, wenn dadurch Straftaten und Steuerhinterziehung aufgedeckt werden. Es sollte auch die Personen vor Repressalien schützen und Entschädigungsregeln beinhalten – und zwar sowohl für Selbständige, Angestellte von Banken, Beratungsfirmen usw. wie auch für Beschäftigte beim Staat.

In den USA gibt es durch höchstrichterliche Entscheidungen und den Whistleblower Protection Act, der infolge der Vietnam-Enthüllungen und der Watergate-Affaire verabschiedet wurde, einen rechtlichen Schutz von Whistleblowern in öffentlichen Behörden und sogar großzügige Entschädigungsregeln. In der Praxis kommt es aber immer wieder zu Anklagen und auch Verurteilungen wegen Geheimnisverrats, unter Präsident Obama soll dies sogar zugenommen haben. Die weitestgehende Regelung gibt es in Schweden. Dort haben Staatsbedienstete das Recht, Journalisten über alle Interna der Regierung zu informieren – dürfen aber keine Dokumente weitergeben. Diese können aber aufgrund des Informationsfreiheitsgesetzes stets angefordert werden.

In Deutschland gab es mehrere Entwürfe für ein Informantenschutzgesetz, die aber im Bundestag stets abgelehnt wurden. Die Bundesregierung ist jedoch der Auffassung, dass Behördenmitarbeiter auch nach der geltenden Rechtslage Schutz genießen, wenn sie Straftaten enthüllen.

Scharf kritisiert wird in diesem Zusammenhang die geplante EU-Richtlinie zum Schutz von Geschäftsgeheimnissen. Sie wäre nach Auffassung von NGOs ein Schritt zurück und würde die Situation von Whistleblowern in der Wirtschaft sogar noch verschlechtern.“

11. Maßnahmen gegen Steuervermeidung und Gewinnverschiebung (BEPS-Action-Plan)

Hier werden zunächst die wichtigsten Maßnahmen beschrieben, die im Rahmen des BEPS-Action-Plan in der OECD diskutiert wurden.

a) Kontrolle der Verrechnungspreise (Transfer Pricing)

Firmeninterne Geschäfte machen geschätzt über die Hälfte des Welthandels aus. Nach Einschätzung der OECD ist die Manipulation der Verrechnungspreise für die internen Geschäfte zwischen Konzerntöchtern von internationalen Konzernen das wichtigste Instrument der Gewinnverschiebung in Niedrigsteuerländer. Deshalb ist die korrekte Bestimmung der Verrechnungspreise durch die Finanzbehörden ein zentraler Punkt bei der Bekämpfung der Steuervermeidung.

Bislang erfolgt die Bestimmung der Verrechnungspreise auf Grundlage der Verrechnungspreisrichtlinien (VPR) der OECD.²² Sie basieren auf dem

²² siehe OECD – 2011

„**Fremdvergleichsprinzip**“ (englisch: arm`s-length-principle – ALP), nachdem der Preis so sein sollte, als würden zwei fremde Firmen untereinander handeln. Ergänzend gibt es Empfehlungen der UNCTAD, die bemüht sind, stärker die Interessen des globalen Südens mit einzubeziehen.

Praktisch sind „korrekte“ Verrechnungspreise aber kaum feststellbar.²³ Für die meisten Zwischenprodukte gibt es keinen Markt für vergleichbare Waren. Noch schwieriger ist es, den korrekten Preis für Dienstleistungen, Versicherungen, immaterielle Werte (Patente, Label, Logos, Produktnamen) sowie Managementleistungen zu bewerten. Deswegen ist die Festlegung von Verrechnungspreisen oft auch Gegenstand von Vereinbarungen zwischen Finanzämtern und Unternehmen (siehe oben unter „tax rulings“ - Maßnahme 7a).

Im Action Plan der OECD wird eine Überarbeitung der VPR empfohlen. Dabei sollen insbesondere die Bewertung und die Allokation von immateriellen Werten und von Geschäftsrisiken und Versicherungen besser geregelt werden.

Die OECD empfiehlt auch, dass konstruierte Geschäfte und Pseudodienstleistungen, die nur aus Steuersparzwecken erfolgen, nicht mehr anerkannt werden sollen.

Dies betrifft in besonderer Weise den globalen Süden, in dem oft durch fingierte Rohstofflieferungen an Steueroasen und fingierte konzerninterne Dienstleistungen erhebliche Teile der Gewinne der Besteuerung entzogen werden. Um diese Praxis beenden zu können brauchen insbesondere die Länder des Globalen Südens aber genau diese Konzerndaten und Informationen zu den Finanzströmen – also öffentliche Berichte (siehe Maßnahmen 6 und 7a).

Allerdings gehen Experten davon aus, dass die Überarbeitung der Verrechnungspreisrichtlinie nur begrenzte Wirkung haben wird. Das grundlegende Problem der Verrechnungspreise wird daher von der OECD nicht angegangen. Nach Auffassung des TJN und von Attac ist dies nur durch die Einführung der Gesamtkonzernsteuer möglich (siehe unten unter Maßnahme 13).

b) Zinsen und Lizenzen, Treaty Shopping, Controlled Foreign Companies (CFC), Hybrid Arrangements

Erhebliche Gewinnverschiebungen erfolgen durch die Zahlung von Zinsen, Lizenzgebühren, Franchisinggebühren, Patentgebühren usw. an Tochterunternehmen des gleichen Konzerns in Niedrigsteuerländern.

Da diese Gewinnübertragungen innerhalb eines Konzerns in verschiedenen Staaten eingeschränkt werden, entwickeln Steuerberatungsfirmen komplexe

²³ siehe RSM Bird Cameron – 2013

Transaktionsmodelle, die erlauben, dass Gewinne verschoben werden können, ohne dass Steuern anfallen.

Dazu werden oft Firmen genutzt, die nicht zum Konzern gehören, aber auf andere Weise mit diesem verbunden oder von diesem kontrolliert werden (Controlled Foreign Companies – CFC – häufig Briefkastenfirmen). Dabei werden auch Unterschiede in der rechtlichen Bewertung in unterschiedlichen Ländern genutzt (Hybrid Arrangements). Genutzt werden ebenso Lücken in den Doppelbesteuerungsabkommen, die z. T. bewusst so gestaltet wurden, dass Geldtransfers über mehrere Steueroasen zur Steuerfreiheit führen (Treaty Shopping).

Die OECD hat im Action Plan eine Reihe von zusätzlichen Regeln vorgeschlagen. Nach Einschätzung des Tax Justice Network machen diese jedoch alles noch komplexer und werden lediglich zu noch komplexeren Steuergestaltungsstrategien führen.

Auch sind alle Empfehlungen der OECD zu den hybriden Rechtskonstruktionen, zu Zinszahlungen und anderen Finanzierungskosten unverbindliche Empfehlungen.

Eine wirksame Maßnahme, die auch unilateral von einem Land wie Deutschland durchgesetzt werden kann, wäre die generelle Einführung von **Quellensteuern** auf Gewinntransfers (Zinsen, Lizenz- und andere Gebühren usw.) ins Ausland. Dabei können nachgewiesene Steuerzahlungen im Ausland gegengerechnet werden.

Die Richtlinien der EU haben die Einführung von Quellensteuern durch die Mitgliedsländer jedoch bislang stark eingeschränkt. Bei der neuen EU-Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidung hat sich Deutschland durchgesetzt, so dass weiterhin 30% der Gewinne in Form von Zinsen steuerfrei ins Ausland transferiert werden können. So kann zum Beispiel IKEA große Teile der Gewinne durch die Kombination von Überweisungen mit Hilfe von Verrechnungspreisen, Zinsen und Lizenzgebühren ins Ausland transferierten.²⁴ Das ist enttäuschend, da die EU-Kommission zunächst nur noch 10% steuerfreie Zins-Überweisungen zulassen wollte.

c) Betriebsstättenregelung und Internet-Handel

Viele Internationalen Konzerne zahlen in Deutschland und anderen Staaten weder Umsatz- noch Unternehmenssteuern, da sie hier bzw. dort keine Betriebsstätten²⁵ haben. Das gilt besonders für den wachsenden Internet-Handel,

²⁴ siehe Karl-Martin Hentschel – 2013

²⁵ „Betriebsstätte“ ist hier benutzt als die Übersetzung von „Permanent Establishment“ – es geht darum, ob ein Büro, ein Lager oder eine sonstige Arbeitsstätte als Betrieb gilt und damit steuerpflichtig wird.

da bislang der Standort des Internet-Servers als Firmenstandort gilt. Bekanntester Fall dafür ist Amazon.

Nach den bisherigen Regeln gelten auch Auslieferungslager und Agenturen²⁶ nicht als Betriebsstätten, solange sie selbst keine Geschäfte tätigen, sondern nur Waren ausliefern bzw. Geschäfte vermitteln. Besonders betroffen davon sind nicht nur Bund, Länder und besonders die Kommunen, die keine Erwerbssteuern bekommen, sondern auch die kleinen und mittleren ortsansässigen Unternehmen, die volle Steuern zahlen und so benachteiligt sind.

Die OECD schlägt nun für Internet-Geschäfte vor, dass die Umsatzsteuer künftig am Standort der Kunden fällig wird. Bezüglich der Unternehmenssteuer kam keine Einigung zustande. Außerdem sollen die Kriterien für Betriebsstätten enger gefasst werden. Auslieferungslager können künftig als Betriebsstätten eingestuft werden. Die Umsetzung wird jedoch den Nationalstaaten überlassen.

Sinnvoll wäre es, die Umsätze bei Internet-Geschäften grundsätzlich dem Wohnort der Kunden zuzurechnen und dort zu versteuern (gesamte Umsatzsteuer und anteilige Unternehmenssteuer), um gleiche Bedingungen mit dem örtlichen Einzelhandel zu schaffen. Die Umsätze von Agenturen sollten dem Standort der Agentur zugerechnet und dort versteuert werden. Deutschland hat bis zuletzt eine Änderung bei der Definition von Betriebsstätten abgelehnt, da die deutschen Exportfirmen davon im Ausland häufig ihrerseits profitieren.

Noch ist deshalb unklar, ob sich etwas ändert. Amazon hat immerhin angekündigt, der Konzern wolle in Zukunft in Deutschland Steuern zahlen.²⁷

d) Doppelbesteuerungsabkommen

Um die Probleme, die durch die unterschiedlichen nationalen Steuergesetze entstehen, zu lösen, schließen Staaten in der Regel bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ab. Ursprünglich sollten sie eine doppelte Besteuerung des Gewinns in zwei Staaten vermeiden. Immer mehr wurden sie jedoch dazu genutzt, gar keine Steuern mehr zu bezahlen (doppelte Nichtbesteuerung).

Die vorgeschlagenen Maßnahmen der OECD erfordern eine weltweite Anpassung von über 3000 bilateralen DBAs. Um das zu vereinfachen, wurde ein internationaler Vertrag vorgeschlagen, durch den einige Regeln dann pauschal in allen Verträgen neu gefasst werden.

²⁶ Der Fachausdruck für eine Agentur, die nicht Betriebsstätte ist, weil sie nur Geschäfte vermittelt, lautet „Commissionaire“.

²⁷ siehe ZEIT-ONLINE – 2015. Allerdings werden mehrere neue Auslieferungslager für Zentraleuropa jetzt in Polen gebaut. Siehe Klaus Brill – 2014

Ausdruck der Hilflosigkeit der OECD ist die Empfehlung, in die Doppelbesteuerungsabkommen künftig eine **Anti-Missbrauch-Regel** einzufügen. Diese Regel soll es erlauben von den vereinbarten Regeln abzuweichen und die Steuerfreistellung zu versagen, wenn ein Missbrauch durch Nutzung von Lücken (z. B. hybrid arrangements, treaty shopping) festgestellt wird. Dieser Vorschlag wird in der Praxis allerdings wenig bewirken, da meist Schwierigkeiten bestehen, diese Lücken nachzuweisen.

12. Mindeststeuersätze und Patent-Boxen

Die Einführung von Mindeststeuersätzen wäre eine der wichtigsten Maßnahmen zur Begrenzung des Steuerwettbewerbs – und zwar völlig unabhängig davon, ob es sich um Steueroasen handelt oder nur um Dumpingangebote, um Investitionen anzulocken. Leider war dies jedoch nicht Thema in den Beratungen für den BEPS-Aktionsplan der OECD.

Seit 1980 sind weltweit die Unternehmenssteuern deutlich gesunken. Die EU-Staaten sind nicht nur Betroffene, sondern sogar Haupttreiber des weitweiten Unternehmenssteuersenkungswettbewerbes. Einige EU-Staaten werben mit Steuersätzen von 0% (Estland), 10% (Bulgarien) oder 12,5% (Irland). Andere bieten Sonderregeln an: Dazu gehören u. a. Sondersteuersätze für innovative Firmen – man spricht dann von Patentboxen oder Innovationsboxen. So beträgt der Steuersatz für eine Patentbox in Luxemburg 5,9% und in den Niederlanden nur 5%. Weitere Steuersenkungen wurden angekündigt.

Während Deutschland nach dem 2. Weltkrieg über Jahrzehnte ein Hochsteuerland war, liegt der Steuersatz jetzt bei nominal durchschnittlich 30%. Der reale Steuersatz für internationale Konzerne dürfte aber wohl nur die Hälfte davon sein.

Die USA und Japan haben dagegen immer noch Steuersätze von über 35%. Allerdings gibt es auch dort Schlupflöcher. Insbesondere die Gewinne, die US-Konzerne in Europa erwirtschaften, landen überwiegend in Steueroasen wie den Bermudas und den britischen Virgin Islands.

Um den Steuersenkungswettbewerb zu beenden, wird immer wieder die Einführung von Mindeststeuersätzen für Unternehmenssteuern in der EU diskutiert. Nach einem Vorschlag von Attac sollten die Mindeststeuersätze nach BIP/Kopf differenziert werden, was den ärmeren Ländern mehr Spielraum geben würde. Sie sollten aber auf keinen Fall die Untergrenze von 20% unterschreiten.

Während Mindeststeuersätze nicht Thema im BEPS-Prozess war, wurden aber die Abschaffung von **Sondersteuersätzen** wie Patentboxen diskutiert. Im Action Plan einigten sich die Staaten darauf, dass Patent-Boxen und Innovationsboxen künftig nicht mehr für die ganze Firma gelten, sondern nur noch für jene Abteilungen, die tatsächlich Forschung und Entwicklung betreiben (**nexus-approach**). [...]

13. Gesamtkonzernsteuer (Unitary Taxation)

Grundsätzlich sind sich die Experten der OECD, Politiker und NGOs einig: Gewinne sollen dort besteuert werden, wo sie erwirtschaftet werden.²⁸ Viele Fachleute halten aber das bisherige System der Unternehmenssteuern für dafür ungeeignet, da es jeden Betrieb einzeln besteuert. Vorgeschlagen wird deshalb die Gesamtkonzernbesteuerung (Unitary Taxation - UT).²⁹

Das Konzept der Gesamtkonzernbesteuerung bedeutet, dass jede Firma eine weltweite (bzw. europaweite) Bilanz erstellen muss. Aufgrund der realen Tätigkeiten in den einzelnen Ländern (Umsatz, Personal, Investitionen) werden die Gewinne auf die Länder verteilt (**formula apportionment**) und dort besteuert. Steueroasen, in denen keine echte wirtschaftliche Tätigkeit stattfindet, gehen dann natürlich leer aus.

National wird die Gesamtkonzernbesteuerung in den USA, Kanada, Schweiz u. a. seit langem eingesetzt, um die Gewinnverschiebung zwischen den Bundesstaaten mit unterschiedlichen Steuersätzen zu verhindern.³⁰

Oft wird behauptet, dass die Gesamtkonzernsteuer international nur durch ein weltweites Agreement aller Staaten eingeführt werden kann. Das ist jedoch falsch. Deutschland oder die EU könnten sie einseitig anstelle der heutigen Regeln setzen.³¹ Natürlich müssen dazu die bisherigen Verträge geändert werden, die aber in der Regel bereits entsprechende Klauseln für den Fall, dass das nationale Steuerrecht sich ändern, beinhalten.

Bei den BEPS-Verhandlungen war die Gesamtkonzernbesteuerung jedoch - entgegen der Forderung von China - von Anfang an ausgeklammert. Trotzdem gibt es bei einigen Steuerexperten in der OECD dafür erhebliche Sympathien, was in einigen Dokumenten durchklingt.³²

Das EU-Parlament hat bereits 2001 die Kommission beauftragt, eine Richtlinie zu erarbeiten. Die Kommission hat nach 10-jähriger Arbeit und intensiver Begleitforschung 2011 eine Richtlinie für eine Gesamtkonzernsteuer (**GKKB-Richtlinie**, englisch CCCTB) vorgelegt.³³ Bislang wird die Richtlinie im Ministerrat blockiert, auch von Deutschland. Nach zwei erneuten Resolutionen des EP für die

²⁸ Angel Gurría - 2013

²⁹ siehe Sol Picciotto - 2012

³⁰ siehe European Commission - 2005

³¹ siehe Sol Picciotto - 2012, Karl-Martin Hentschel - 2015

³² siehe OECD - 2016

³³ siehe Dr. Norbert Herzig - 2012

Richtlinie in 2015³⁴ hat die Kommission erneut eine Initiative angekündigt und fordert nun, anders als zuvor, die Einführung der Gesamtkonzernbesteuerung nicht mehr freiwillig, sondern verpflichtend für alle Konzerne. Allerdings soll sie sich nur auf die Aktivitäten in der EU beziehen. Es gibt jedoch auch Bestrebungen, die Möglichkeit, Verluste innerhalb der EU zu verrechnen, vorzuziehen. Das wäre ein neues Steuergeschenk in Milliardenhöhe.

NGOs wie TJN und Attac begrüßen die GKKB-Richtlinie, fordern allerdings, dass die Steuerbasis nicht nur eine Bilanz für die EU, sondern eine weltweite Bilanz sein soll (wie bei der länderbezogenen Berichterstattung – siehe Maßnahme 6), damit auch Umsätze und Gewinne in Steueroasen außerhalb der EU berücksichtigt werden.

Damit Investitionen in Nicht-EU-Ländern nicht zur Steuerfreistellung führen, schlägt die Kommission eine ergänzende **Kapital-Export-Steuer** vor (siehe auch unter Punkt 15).

Das deutsche Finanzministerium bekennt sich verbal zu GKKB, will aber das entscheidende Element „formula apportionment“ verhindern. Was Finanzminister Schäuble statt dessen will, bleibt bislang unerfindlich. Immerhin bekennt die große Koalition sich im Koalitionsvertrag zu der Einführung einer **einheitlichen europäischen Bilanz** (GKB) ohne Gesamtkonzernbesteuerung.

14. Weitere Vorschläge zur Unternehmensbesteuerung

Es gibt noch eine Reihe von Vorschlägen zum Thema der Unternehmensbesteuerung, die bislang im Rahmen der internationalen Verhandlungen (fast) keine Rolle gespielt haben. Einige wichtige und interessante Ansätze sollen hier kurz dargestellt werden.

- **Progressive Besteuerung** aller Betriebe nach der Größe des absoluten Gewinns. In einigen Staaten zahlen Kleinbetriebe auch heute schon weniger.³⁵ Da die Gewinnquote tendenziell mit der Unternehmensgröße wächst, ist eine progressive Unternehmensbesteuerung ähnlich wie die progressive Einkommensbesteuerung auf Grund des Leistungsprinzips angebracht.³⁶

³⁴ Die Voten fielen mit einer 4/5-Mehrheit sehr stark aus. Alle Fraktion einschließlich der EVP (zu der die CDU gehört) stimmten dafür, nur die Liberalen, die Rechtsradikalen und die EU-Gegner stimmten dagegen – siehe Europäisches Parlament 2015

³⁵ Rabatte bei der Unternehmenssteuer für Kleinbetriebe gibt es bereits in Litauen, Portugal, Spanien, Ungarn und den USA – siehe Wikipedia: Körperschaftssteuer

³⁶ Dieser Vorschlag wurde im Netzwerk Steuergerechtigkeit im Zusammenhang mit der Diskussion über die Gesamtkonzernsteuer vorgebracht. Bei der Gesamtkonzernsteuer können nämlich alle Verluste von nationalen Töchtern mit den weltweiten Gewinnen verrechnet werden. Damit addieren sich die Vorteile durch die Skaleneffekte von Großkonzernen noch mehr als bisher. Die Progressive Besteuerung von Gewinnen soll dies ausgleichen.

- **Abschaffung der Personengesellschaften** (Duales Steuersystem wie in Skandinavien): Alle Firmen werden einheitlich wie Kapitalgesellschaften versteuert. Selbständige zahlen sich dann selbst ein angemessenes Gehalt – das ist ihr privates Einkommen. Der restliche Überschuss ist der Gewinn der Firma.
- Dies Verfahren führt zu einer drastischen Vereinfachung der Einkommenssteuererklärung (in Schweden kann von der Einkommenssteuer nichts abgesetzt werden) und vermeidet die Probleme, die mit der unterschiedlichen Besteuerung von den verschiedenen Einkommensarten und der unterschiedlichen Besteuerung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften auftreten.
- **Übergang zum Welteinkommensprinzip:** Dieses Prinzip fordert die Versteuerung aller Gewinne von deutschen Firmen im Ausland unter Anrechnung dort gezahlter Steuern. Die USA besteuern ihre Firmen nach dem Welteinkommensprinzip. Beim Übergang zur Gesamtkonzernbesteuerung erübrigt sich auch dieses Thema implizit.
- **Verbot von Briefkastenfirmen:** Diese Forderung taucht häufig auf, wurde aber nie ernsthaft verfolgt – vermutlich, weil sie leicht umgangen werden kann, indem einige reale Geschäfte in die Briefkasten-Firma verlagert werden. Ein wirksameres Mittel gegen Briefkastenfirmen ist das öffentliche Transparenzregister, bei dem die wirtschaftlich Berechtigten dieser Firmen offen gelegt werden – siehe unter Punkt 4.
- **Quellensteuer für Auslandsüberweisungen:** Geldtransfers (Zinsen, Lizenzen, Gebühren, Versicherungsprämien usw.) ins Ausland sollen grundsätzlich einer Quellenbesteuerung unterliegen unter Anrechnung bzw. Rückvergütung von Steuern, die tatsächlich im Ausland gezahlt werden. Damit bestände auch eine Meldepflicht für alle Transaktionen ins Ausland (siehe dazu auch den Vorschlag der EU einer Kapitalexporthsteuer unter Punkt 13).
- **Eingehende Geldtransfers** werden grundsätzlich besteuert unter Anrechnung von im Ausland bereits gezahlten Steuern. Damit würde die Steueroase Deutschland ausgetrocknet. [...]

15. Vermögenssteuer

Vermögen wachsen systematisch umso schneller, je größer das Vermögen ist. Während der vergangenen 30 Jahre sind die Vermögen durchschnittlich um 2% gewachsen, die Vermögen über 20 Mio. Euro aber um 4%, die über 1 Milliarde Euro sogar um 7%. Dadurch nimmt die Eigentumskonzentration ständig zu. Ein wichtiger Beitrag, um dies zu korrigieren, wäre die Wiedereinführung einer Vermögenssteuer.

Die bisherige Vermögenssteuer wird seit 1998 nicht mehr erhoben, nachdem das Bundesverfassungsgericht die ungleiche Besteuerung von Immobilien und Geldvermögen für verfassungswidrig erklärt hat.

Die Erhebung einer Vermögenssteuer wäre auch die Grundlage für eine Vermögensstatistik. Eine wirksame Bekämpfung von Geldwäsche und internationaler Kriminalität ist nach Auffassung von Experten ohne eine vollständige Vermögensstatistik, die alle natürlichen Personen ausweist, die Besitzer oder Nutznießer des Vermögens sind, kaum möglich.

SPD, Grüne und Linke hatten die Wiedereinführung der Vermögenssteuer 2013 ins Wahlprogramm aufgenommen, nachdem zahlreiche gesellschaftliche Gruppen und Sozialverbände dies gefordert hatten.

Dabei wurden von NGOs weitere interessante Ansätze formuliert:

Ein Freibetrag von einer Million Euro. Damit wird signalisiert, dass es nicht um eine allgemeine Steuer geht, sondern gezielt darum, die Akkumulation von Reichtum in weniger Händen zu stoppen.

Dazu sollten die Steuersätze einheitlich für alle Vermögensarten sein und progressiv gestaffelt werden.

Eine unabhängige Kommission sollte die Vermögensentwicklung beobachten und jährlich einen Bericht erstellen, der Vorschläge für eine Korrektur der Steuersätze macht.

Neben der Vermögenssteuer wurde auch eine Vermögensabgabe nach dem Vorbild des Lastenausgleichs von 1952 diskutiert. Das erste Mal gab es diese Diskussion nach der Deutschen Einheit zur Finanzierung der Kosten der Wiedervereinigung. Diese Initiative wurde u. a. unterstützt von Friedrich v. Weizsäcker und Angela Merkel.³⁷ Die zweite Initiative startete 2012 mit dem Ziel, die Investitionsprogramme im Rahmen der Finanzkrise zu bezahlen.³⁸

16. Erbschaftssteuer

Die heutige Form der Erbschaftssteuer bevorteilt die großen Erben. 2013 lag die durchschnittliche Steuerquote für Erbfälle über 20 Mio. Euro bei 1,5%, bei Erbfällen von unter 300.000 Euro (über dem Freibetrag) lag die Steuerquote dagegen bei über 13%.³⁹ Der Grund dafür sind die großzügigen Freistellungsregelungen für Betriebsvermögen, die umso besser greifen, je größer das Vermögen und je höher der Anteil des Erblassers an einem Unternehmen ist.

³⁷ siehe Nikolaus Piper – 1992; eine Vermögensabgabe ist eine einmalige Belastung von Vermögen und darf nach Urteil des Bundesverfassungsgerichts nur in besonderen historischen Situationen erhoben werden.

³⁸ siehe Umfairteilen – 2013

³⁹ siehe Stefan Bach – 2015

Das Bundesverfassungsgericht hat deshalb die Erbschaftssteuer in der bisherigen Form für verfassungswidrig erklärt. Die große Koalition hat einen Vorschlag vorgelegt, der nach Ansicht vieler Landespolitiker wieder nicht verfassungskonform ist, da er große Erbschaften weiter begünstigt behandelt.

In diesem Zusammenhang wurde ein Bündnis aus mehrere NGOs gebildet, dass eine Abschaffung der Privilegien reicher Firmenerben und die Wiederherstellung der progressive Wirkung wieder herstellt, um die wachsende Konzentration von Vermögen in wenigen Händen zu stoppen.⁴⁰

Die Organisation Attac hat dazu einen konkreten verfassungskonformen Vorschlag vorgelegt:⁴¹

- Beibehaltung der heutigen nominalen Progression von 7 bis 30 Prozent in Steuergruppe 1 (Verwandte ersten Grades), 15 bis 43% Steuerklasse 2 (sonstige enge Verwandte) und 30 bis 50 % in Steuerklasse 3 (nicht verwandt). Für Erbschaften oberhalb von 100 Millionen Euro soll es weitere Progressionsstufen geben.
- Einmaliger personenbezogenen Freibetrag von zwei Millionen Euro für alle Zuwendungen aus Erbschaften und Schenkungen insgesamt im Leben der Person. Damit wären die meisten klein- und mittelständischen Betriebe steuerfrei.
- Der bisherige Freibetragswildwuchs soll abgeschafft werden. Bei Erbschaften oberhalb von 20 Millionen Euro, die ca. 50% der Masse ausmachen, soll es keine Befreiungen mehr geben. Darunter sind Stundungen auf 20 Jahre möglich.

17. Einkommenssteuern auf Kapitalerträge und Wertzuwächse

Einkommen, die aus Kapitalvermögen resultieren, werden in Deutschland pauschal mit 25% besteuert. Einkommen, die aus Wertzuwächsen resultieren, werden in Deutschland in der Regel gar nicht mehr besteuert. Grund dafür ist, dass diese Wertzuwächse fast nie realisiert werden. Denn eine Steuer fällt nur an, wenn die Firma oder die Aktie verkauft wird. Das ist aber bei den großen Familienvermögen fast nie der Fall. Aber selbst dann können die Veräußerungsgewinne steuerfrei bleiben, wenn die richtige Rechtskonstruktion gewählt wird.

Als Folge davon wird in Deutschland der maximale effektive Steuer- und Abgabensatz von zur Zeit 51% bei einem Einkommen von ca. 74.000 Euro fällig

⁴⁰ siehe NWSG/Campact/Attac/Ver.di 2016; siehe auch Lorenz Jarass - 2015

⁴¹ siehe Attac – 2016

und sinkt bei höheren Einkommen kontinuierlich ab. Bei Einkommensmilliardären dürfte er nicht selten unter 1 % liegen.⁴²

Volkswirtschaftlich ist dagegen eine progressive Einkommenssteuer auf alle Einkommen sinnvoll und nach dem Leistungsprinzip ethisch gerechtfertigt, da Menschen, die mehr verdienen bzw. besitzen auch mehr zum Gemeinwohl beitragen können und sollen. Erstaunlicherweise gibt es jedoch trotz zahlreicher Steuerreformen bislang keine entsprechende politische Initiative.⁴³

Immerhin wird in letzter Zeit von Politiker*innen (zuletzt auch Außenminister Sigmar Gabriel) thematisiert, dass es keinen Grund mehr für die Sonderbehandlung von Kapitaleinkünften durch die Abgeltungssteuer gebe, wenn die Steuerflucht wirksam bekämpft wird.“

⁴² siehe Thomas Piketty – 2014

⁴³ Als Problem bei einer Besteuerung des Wertzuwachses werden die Bewertungsprobleme genannt. Dieses Problem tritt jedoch in gleicher Weise bei der Vermögens- und der Erbschaftssteuer auf. Gelöst werden kann dieses Problem durch eine periodische Bewertung und in der Zwischenzeit durch interpolierte Wertaufschläge.

Quellennachweise Kapitel 1-8.1:

Bundesrechnungshof 2011: Bundesbetriebsprüfung: Nutzung der durch die Föderalismusreformen I und II neu geschaffenen Prüfrechte des Bundeszentralamtes für Steuern (Unveröffentlichter Bericht vom 19.10.2011), Bonn.

Bundesrechnungshof 2014: Bericht des Bundesrechnungshofes nach § 88 Absatz 2 BHO über den Aufwuchs der Bundesbetriebsprüfung beim Bundeszentralamt für Steuern (Unveröffentlichter Bericht vom 14. März 2014), Bonn.

Global Witness/Global Financial Integrity 2016: Chancing It. How Secret Company Ownership is a Risk to Investors, in: https://financialtransparency.org/wp-content/uploads/2016/09/04_Investors_report_AW_med_withlinks.pdf; 23.2.2017.

Hentschel, Karl-Martin 2016: Der Kampf gegen aggressive Steuervermeidung hat begonnen – aber der Weg ist noch lang. Eine Zwischenbilanz nach den Panama Papers und BEPS (Informationsbrief des Netzwerks Steuergerechtigkeit Deutschland), in: https://netzwerkstauergerechtigkeit.files.wordpress.com/2014/06/info-steuergerechtigkeit_stand-nach-beps3.pdf; 3.6.2017.

Meinzer, Markus 2015: Steueroase Deutschland. Warum bei uns viele Reiche keine Steuern zahlen, München.

Meinzer, Markus 2016: Auswirkungen von Steuervermeidung und Steuerhinterziehung auf die Entwicklungsländer. Stellungnahme von Netzwerk Steuergerechtigkeit Deutschland und Tax Justice Network (Öffentliche Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 20. Juni 2016), in: https://netzwerkstauergerechtigkeit.files.wordpress.com/2016/06/nwsg_2016_steuervermeidung-u-entwicklungslc3a4nder.pdf; 9.2.2017.

Quellennachweise Kapitel 8.2

- Attac: *Attac fordert eine umfassende Reform für eine gerechte Erbschaftssteuer*. Pressemitteilung 5.7.2016, in <http://www.attac.de/kampagnen/umverteilen/erbschaftssteuer/forderungen/>
- Bach, Stefan: *Unternehmensbesteuerung: Hohe Gewinne – mäßige Steuereinnahmen*. DIW Wochenbericht 22-23, 2013
- Bach, Stefan: *Erbschaftssteuer: Firmenprivilegien begrenzen, Steuerbelastung strecken*. DIW Wochenbericht 7, 2015
- Benz, Sebastian u.a.: *Das BEPS-Projekt der OECD/G20: Vorlage der abschließenden Berichte zu den Aktionspunkten*. In: Der Betrieb Nr. 44, 30.10.2015

- Klaus Brill: *Expansion des Internet-Händlers - Amazon eröffnet Versandzentren in Polen*. In SZ.de, Warschau 13. 8. 2014, in <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/expansion-des-internet-haendlers-amazon-eroeffnet-versandzentren-in-polen-1.2088786>, gelesen 9.7.2016
- Buck, Ronald: *Deutschland als Eldorado der Geldwäsche*. Bund Deutscher Kriminalbeamter. in www.bdk.de/lv/mecklenburg-vorpommern/aktuelles/deutschland-als-eldorado-der-geldwaesche-2013-wo-steht-mv/ Gelesen am 4.6.2016
- Cadesky, Michael ua.: *The U.S. View on BEPS*. Presented to AOTCA Conference, October 2014, gelesen in http://publications.ruchelaw.com/pdfs/2014-10/US_View_On_BEPS_AOTCA.pdf am 2.6.2016
- Christian Aid: *Death and Taxes – The True Toll of Tax Dodging*. 2008
- Cobham, Alex/Gibson, Luke: *Ending the Era of Tax Havens. Why the UK government must lead the way* (Oxfam Briefing Paper), Oxford 2016, in: <http://oxfamilibrary.openrepository.com/oxfam/bitstream/10546/601121/4/bp-ending-era-tax-havens-uk-140316-en.pdf> , gelesen 16.6.2016.
- Credit Suisse: *Global Wealth Databook 2014*. Credit Suisse Research Institute, Zürich 2014
- Crivelli, Ernesto; De Mooij, Ruud; Keen, Michael: *Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries*. IMK Working Paper, in <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp15118.pdf>, gelesen 28.06.2016
- DSTG: „Offshore-Leaks“: *DSTG-Chef Eigenthaler brandmarkt Steuerhinterziehung*. Deutsche Steuerzahler Gewerkschaft, 10.4.2013, in <http://www.dstg.de/archive/52/%E2%80%9EOffshore-Leaks%E2%80%9C%DSTG-Chef+Eigenthaler+brandmarkt+Steuerhinterziehung.html>, gelesen 5.7.2016
- ECOSOC: *Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters*. Department of Economic and Social Affairs, in <http://www.un.org/esa/ffd/tax-committee/about-committee-tax-experts.html>, gelesen 14.7.2016
- European Commission, Directorate-General Taxation & Customs Union: *Taxation Papers - Formulary Apportionment and Group Taxation in the European Union: Insights From the United States and Canada*. Working paper Nr. 8, Luxemburg 2005
- Europäisches Parlament: *Entschließung des Europäischen Parlaments vom 25. März 2015 zu dem jährlichen Steuerbericht*. 2014/2144(INI) – Brüssel 26.3.2015
- Europäisches Parlament: *Empfehlungen zur Bekämpfung aggressiver Steuerplanung und Steuervermeidung*. Pressemitteilung am 7. Januar 2016, https://netzwerksteuergerechtigkeit.wordpress.com/2016/01/07/pm_ep/
- FES: *Keine Steuern, keine Entwicklung – Wege zur gerechten Besteuerung multinationaler Unternehmen*. Bericht zur Konferenz, Friedrich Ebert Stiftung, Berlin, 18. Februar 2016
- Gurría, Angel: *Angriff auf die Steueroasen*. Interview mit dem OECD-Generalsekretär Angel Gurría. Handelsblatt, 25. Februar 2013
- Henn, Markus: *Tax Havens and the Taxation of Transnational Corporations*. Friedrich Ebert Stiftung, International Policy Analysis, Juni 2013

- Henry, James S.: *The Price of Offshore Revisited*. Tax Justice Network, Juli 2012;
- Hentschel, Karl-Martin: Ein Dschungel namens IKEA. Attac 2013, www.attac.de/fileadmin/user_upload/Kampagnen/konzernbesteuerung/Fotos/Recherche_IKEA.pdf
- Hentschel, Karl-Martin: *Luxemburg-Leaks und wie weiter? Wie Steuervermeidung wirksam bekämpft und warum eine Gesamtkonzernsteuer auch einseitig eingeführt werden kann*. Attac Deutschland 15. Juli 2015, in http://www.attac.de/fileadmin/user_upload/Kampagnen/konzernbesteuerung/150715_Luxemburg_Leaks_und_wie_weiter.pdf
- Herzig, Dr. Norbert: *Gemeinsame konsolidierte Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage (GKKB)*. Referat, Zentrum für Europäisches Wirtschaftsrecht, www.zew.uni-bonn.de, Bonn, Januar 2012
- House of Commons, Committee of Public Accounts: *Tax avoidance - The Role of Large Accountancy Firms*. Gelesen in <http://www.publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/870/870.pdf>, April 2013
- Jarass, Lorenz: *Betriebsvermögen nicht freistellen, sondern gleichmäßig mit Erbschaftssteuer belasten*. Öffentliche Anhörung am 12. Oktober 2015 im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
- Jungbluth, Rüdiger: *Gewinne@Oase.com*. In Zeit 9/2013, gelesen in <http://www.zeit.de/2013/09/Steuern-Steuerpolitik-Amazon-Google/seite-3> am 28.06.2016
- Kar, Dev; Spanjers, Josef: *Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2004-2013*. Global Financial Integrity, Washington, Dezember 2015
- Lennard, Michael: *Die Auswirkungen des BEPS-Projekts auf den globalen Süden*. Friedrich Ebert Stiftung, Juni 2016
- Meinzer, Markus: *Steueroase Deutschland*. C. H. Beck, München 2015
- Meinzer, Markus: *Auswirkungen von Steuervermeidung und Steuerhinterziehung auf die Entwicklungsländer*. Netzwerk Steuergerechtigkeit Deutschland und Tax Justice Network – Stellungnahme für die öffentliche Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 20. Juni 2016
- NWSG/WEED: *Gemeinsame Stellungnahme ... zur Anhörung im Finanzausschuss zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen (BT-Drucksache 18/5920)*. Netzwerk Steuergerechtigkeit, WEED – Weltwirtschaft, Ökologie & Entwicklung e. V., 2. 11. 2015
- NWSG/Campact/Attac/Ver.di: *Schon über 120 000 fordern: Keine Steuergeschenke für Milliardäre*. Gemeinsame Pressemitteilung 23.6.2016, in https://netzwerksteuergerechtigkeit.files.wordpress.com/2015/11/2016_06_22_pm-erbschaftsteuer.pdf, gelesen am 11.7.2016
- OECD: *Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information – Common Reporting Standard*. Januar 2014
- OECD: *Verrechnungspreisrichtlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen 2010*. OECD Publishing 2011

- OECD/G20: *Base Erosion and Profit Shifting Project – 2015 Final Reports – Executive Summaries*
- OECD: *BEPS - Frequently Asked Questions*. In <http://www.oecd.org/ctp/beps-frequentlyaskedquestions.htm> gelesen 8.7.2016
- OECD Revenue Statistics 1965-2011
- Picciotto, Sol: *Towards Unitary Taxation of Transnational Corporations*. Tax Justice Network, Dezember 2012
- Picciotto, Sol: *Briefing on Base Erosion and Profit-Shifting (BEPS) – Implications for Developing Countries*. Tax Justice Network, Februar 2014
- Picciotto, Sol (Coordinator of the BEPS Monitoring Group): *A Review of the OECD BEPS project*. In PRI Engagement Guidance on Corporate Tax Responsibility, UNEP Finance Initiative 2015
- Piketty, Thomas: *Capital in the Twenty-First Century*. The Belnap Press of Harvard University Press, London 2014
- Piper, Nikolaus: *Last mit dem Ausgleich*. ZEIT ONLINE, 29. Mai 1992, in <http://www.zeit.de/1992/23/last-mit-dem-ausgleich>, gelesen 10.7.2016
- RBC; Capgemini: *World Wealth Report 2015*. RBC (Royal Bank of Canada) and Capgemini
- Rothenberg, Christian: *Staatsbürgerschaft als Ware - EU ist machtlos gegen Pass-Verkauf*. N-TV 16.1.2014, in <http://www.n-tv.de/politik/EU-ist-machtlos-gegen-Pass-Verkauf-article12086236.html>, gelesen am 25.6.2016
- RSM Bird Cameron: *International Tax Wars? Or the End of the Arm's Length Principle as we Know it*. Sidney, Australien, 2013
- Süddeutsche Zeitung: *US-Senat rügt Großbank HSBC: Eine "durch und durch versaute Unternehmenskultur"*. In [sz.de](http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/us-senat-ruegt-grossbank-hsbc-eine-durch-und-durch-versaute-unternehmenskultur-1.1414332) am 17. Juli 2012, siehe <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/us-senat-ruegt-grossbank-hsbc-eine-durch-und-durch-versaute-unternehmenskultur-1.1414332>, gelesen am 8. Juli 2016
- TJN: *Financial Secrecy Index*. Tax Justice Network 2015, <http://www.financialsecrecyindex.com/>
- Trepelkov, Alexander; Tonino, Harry; Halka, Dominika: *United Nations Handbook on Selected Issues in Protecting the Tax Base of Developing Countries*. United Nations, New York 2015
- Umfairteilen: *Reichtum besteuern*. 2013, in <http://umfairteilen.de/start/ueberuns/traegerkreis/> gelesen 10.7.2016
- U.S.PIRG/CTJ: *Offshore Shell Games 2015 – the Use of Offshore Tax Havens by Fortune 500 Companies*. Oktober 2015
- Worldbank; UNODC : *Stolen Asset Recovery Initiative*. Weltbank und United Nations Office on Drugs and Crime (UNODC), 2015, siehe <https://star.worldbank.org/star/about-us/our-vision>, gelesen 9.7.2016
- ZEIT-ONLINE: *Internethandel - Amazon zahlt jetzt in Deutschland Steuern*. 24. Mai 2015, in <http://www.zeit.de/wirtschaft/unternehmen/2015-05/amazon-deutschland-steuer>.