

Steuern in der Entwicklungs- Zusammenarbeit

EINE EINFÜHRUNG

—

YANNICK SCHWARZ
DEZEMBER 2019

IMPRESSUM

Herausgeber:

Netzwerk Steuergerechtigkeit
Eldenaer Str. 60 c/o Weed e.V.
10247 Berlin

Die hier vertretenen Auffassungen geben die Meinung des Verfassers wieder und entsprechen nicht unbedingt dem offiziellen Standpunkt des Netzwerks 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 Steuer- und Finanzpolitik.

Ziel der Broschüre ist es, eine Einführung in die wichtigsten Fragen der Steuergerechtigkeit im Entwicklungskontext zu geben. Die Broschüre gibt einen Überblick über die zwei zentralen Themenblöcke Steuerverluste durch Unternehmen sowie Steuerverluste durch Individuen. Zudem wird das Thema der progressiven Staatsfinanzierung in der Entwicklungszusammenarbeit thematisiert. Neben einem historischen Abriss stehen dabei vor allem die spezifischen Problematiken und politischen Lösungsansätze im Vordergrund. Es finden sich im Text und in der Schlusssektion „Weiterführende Literatur“ zahlreiche Links und Verweise, um bei Bedarf tiefer in die jeweilige Spezial-Thematik einzutauchen.

Für den Inhalt der Publikation ist allein der Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V. verantwortlich; die hier dargestellten Positionen geben nicht den Standpunkt von Engagement Global oder des Bundesministeriums für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung wieder.

Gefördert durch ENGAGEMENT GLOBAL

mit Mitteln des



Bundesministerium für
wirtschaftliche Zusammenarbeit
und Entwicklung

Inhaltsübersicht

Definitionen zum Start	5
-------------------------------------	---

Einführung: Steuern in der Entwicklungszusammenarbeit	6
Steuern als Grundlage für Entwicklung	6
Steuern mit wachsender Bedeutung in der Entwicklungszusammenarbeit	10
Steuervermeidung und Steuerhinterziehung als zentrales Hindernis für Entwicklung	11

Teil 1 – Einnahmeverluste durch Unternehmen	13
Das Problem in Zahlen	13
Die Mechanismen der Steuervermeidung von Unternehmen	14
Politische Prozesse und Lösungsansätze	17

Exkurs: Steueroase Deutschland	23
---	----

Teil 2 – Einnahmeverluste durch Individuen	24
Das Problem in Zahlen	24
Mechanismen der Einnahmeverluste durch Individuen	26
Politische Prozesse und Lösungsansätze	26

Teil 3 – Progressive Staatsfinanzierung im Entwicklungskontext	29
Direkte Steuern	30
Indirekte Steuern	32
Zölle und Gebühren	33

Weiterführende Literatur	35
---------------------------------------	----

Quellenverzeichnis	35
---------------------------------	----

Abkürzungsverzeichnis	39
------------------------------------	----

Definitionen zum Start

Einkommen/Vermögen

Reichtum, Armut und Ungleichheit können auf unterschiedliche Weise definiert werden. Die ökonomischen Faktoren sind dabei Einkommen und Vermögen. Über Einkommen gibt es meist mehr Informationen und es ist die Basis für die meisten wichtigen Indikatoren. Dazu gehört beispielsweise die absolute Armutsgrenze von einem Dollar und neunzig Cent pro Tag.

Einkommen ist in vielen Staaten sowie global sehr ungleich verteilt; die Vermögensungleichheit ist jedoch noch weitaus extremer. Zum Vergleich: Die obersten ein Prozent der Weltbevölkerung vereinen 20,4% des globalen Einkommens auf sich. Für Vermögen liegt der Wert sogar bei 33% (Alvaredo, Chancel, Piketty, Saez, & Zucman, 2018).¹

Vermeidung/Hinterziehung

Oft wird zwischen legaler Steuervermeidung und illegaler Steuerhinterziehung unterschieden. Die Grenzen sind jedoch fließend. Unternehmen bewerten ihre Steuerkonstruktionen oft nach der Chance, dass sie als legal eingestuft wird. Bis es zu einer behördlichen Beurteilung kommt, ist es somit nicht möglich, eine Konstruktion als legal oder illegal einzustufen. Angesichts vager Regelungen zu Gewinnverschiebung gibt es momentan zahlreiche Konstruktionen, die auf legale Weise einen Großteil der Steuern vermeiden. Wichtig ist jedoch, dass aggressive Steuervermeidung durch Firmen und reiche Individuen, legal oder nicht, in den meisten Fällen illegitim ist. Denn sie ist schädlich für gesellschaftlichen Zusammenhalt und demokratische Selbstbestimmung – und wird außerhalb von Gerichtssälen auch von der großer Mehrheit abgelehnt.

Progressive Steuern

Verschiedene Steuern treffen unterschiedliche Gesellschaftsschichten härter. Progressive Steuern belasten diejenigen Steuerzahler stärker, die auch mehr bezahlen können. Regressive Steuern treffen ärmere Schichten härter als reichere. Die Steuerprogressivität wird relativ zum Einkommen oder Vermögen und nicht in absoluten Zahlen definiert. Denn die Auswirkungen von Abgaben auf die wirtschaftliche Situation der Betroffenen unterscheiden sich für unterschiedlich wohlhabende Gesellschaftsschichten extrem. Zusätzliche Steuern von 10 Dollar im Monat haben für Menschen unter der absoluten Armutsgrenze von 1,90 Dollar eine viel größere Bedeutung als für die reicheren Schichten. Oft gilt: Pauschalabgaben einheitliche Steuersätze und Steuern auf Konsumgüter wirken oft regressiv. Einkommensteuern und Vermögensteuern mit progressiven Sätzen (also ansteigenden Steuersätzen mit steigendem Einkommen beziehungsweise Vermögen) sind dagegen Beispiele für progressive Steuern mit großer Umverteilungswirkung. Allerdings können auch potenziell regressive

Steuern so feinjustiert werden, dass sie zumindest verteilungsneutral wirken. Beispiele dafür sind niedrigere Umsatzsteuern für Grundnahrungsmittel oder höhere Sätze für Luxusgüter.²

Schattenfinanzplätze/Steuerparadiese

Sowohl im Deutschen wie auch im Englischen ist der Begriff der Steuerparadiese („tax haven“) nicht klar definiert und umfasst oftmals unterschiedliche Aspekte. Wir unterscheiden deswegen zwischen Schattenfinanzplätzen, die vor allem durch ihre Anonymität Steuerhinterziehung und Geldwäsche von Individuen ermöglichen („financial secrecy jurisdictions“), und Steuerparadiese für Unternehmen beziehungsweise Unternehmenssteuerwüsten („corporate tax havens“), die insbe-

¹ Zahlreiche Informationen zu nationaler und internationaler Ungleichheit können hier abgerufen werden: <https://wid.world>

² Eine Liste von relevanten Steuerarten im Entwicklungskontext samt Möglichkeiten, diese progressiv zu gestalten, hat Action Aid zusammengestellt: <https://actionaid.org/publications/2018/progressive-taxation-briefings>

sondere Konzerne mit niedrigen Steuern lockern. Viele Staaten und Territorien kombinieren beide Elemente.

Schattenfinanzplätze ziehen mit maximaler Intransparenz anonymes Kapital an. Sie ermöglichen beispielsweise die Gründung von (Briefkasten-)Firmen, bei denen der wahre Eigentümer im Hintergrund („wirtschaftlicher Eigentümer“) nicht veröffentlicht und oft nicht einmal registriert wird. Über Investmentfonds und unterschiedliche Firmenkonstruktionen ist Anonymität nach wie vor aber nicht nur in den Schattenfinanzplätzen, sondern in so gut wie allen Staaten der Welt möglich. So können Steuern hinterzogen sowie Gelder gewaschen und veruntreut werden. Gerade wenn mehrere Scheinunternehmen in verschiedenen Staaten hintereinander geschaltet werden, ist es oft nahezu unmöglich, die Hintermänner zu identifizieren. Über die Anonymität hinaus bieten die Schattenfinanzplätze für ihre Kunden oft von ausländischen Anwaltskanzleien maßgeschneiderte Regulierung und laxen Kontrollen an.

Steuroasen für Unternehmen bieten internationalen Konzernen und Individuen die Möglichkeit, ihre globalen Steuern auf ein Minimum zu reduzieren. Diese Staaten erheben oft keine Steuern auf Unternehmensgewinne, Wertsteigerungen, Erbschaften und ausländische Einkommen oder bieten maßgeschneiderte Ausnahmeregelungen, die den effektiven Steuersatz stark senken. Damit die Unternehmen von diesen Steuersätzen profitieren können, vereinfachen die Steuroasen es Unternehmen, ihre Gewinne dorthin zu verlagern. Zu diesem Ziel stellen sie beispielsweise geringe Ansprüche an die Substanz von Unternehmen – Stichwort Briefkastenfirma – und schließen vorteilhafte Steuerabkommen mit den Ländern ab, aus denen Gelder in die Steuroase fließen. Auch reiche Individuen können von den niedrigen Steuern profitieren.

Das Tax Justice Network erstellt zu beiden Kategorien einen Index mit den größten Übeltätern. Seit 2009 veröffentlicht es den Index der Schattenfinanzplätze und seit 2019 auch einen Index der Unternehmenssteuerwüsten. Hier ein Überblick:

PLATZ IM RANKING (höher ist schlechter)	SCHATTENFINANZINDEX (2018) ³	INDEX DER UNTERNEHMENSSTEUERWÜSTEN (2019) ⁴
1	Schweiz	Britische Jungferninseln
2	USA	Bermudas
3	Kaimaninseln	Kaimaninseln
4	Hongkong	Niederlande
5	Singapur	Schweiz
6	Luxemburg	Luxemburg
7	Deutschland	Jersey
8	Taiwan	Singapur
9	Vereinigte Arabische Emirate (Dubai)	Bahamas
10	Guernsey	Hongkong
...		
24		Deutschland

³ <https://www.financialsecrecyindex.com/en/>

⁴ <https://corporatetaxhavenindex.org/>

Generell gibt es drei unterschiedliche Kategorien von Ländern, die sich in den Indizes häufig auf den vorderen Rängen tummeln:

- 1. Die großen Finanzplätze wie die Schweiz, die USA, Großbritannien, Deutschland und Japan, die vor allem durch ihre Rechtssicherheit und Geheimhaltung attraktiv für Steuervermeidung sind;
- 2. Kleine Staaten, die niedrige Steuern und günstige Rechtskonstruktionen bieten (z. B. Bahrain, Vereinigte Arabische Emirate, Luxemburg, Singapur, Niederlande, Zypern, Libanon);
- 3. Inselterritorien, bei denen es sich meist um mit Großbritannien verbundene Inseln (Ex-Kolonien) mit teils eigener Rechtsprechung handelt. Diese werden besonders als steuerfreier Sammelort von privaten Geldern aus reichen Ländern genutzt (z. B. Kanalinseln, Jungferninseln, Bermudas, Kaimaninseln).

Einführung: Steuern in der Entwicklungszusammenarbeit

Fast allen Staaten gehen große Summen an Geld durch Steuerhinterziehung, Steuervermeidung und illegale Finanzströme verloren. Das ist in den letzten Jahren vielen Menschen in Politik und Zivilgesellschaft klar geworden. Doch: Um welche Summen geht es genau? Welchen Anteil der Staatseinnahmen und -ausgaben machen sie aus? Und welche Arten der Hinterziehung sind besonders relevant für die Staatskasse? In den folgenden Kapitel werden diese Fragen genauer erörtert.

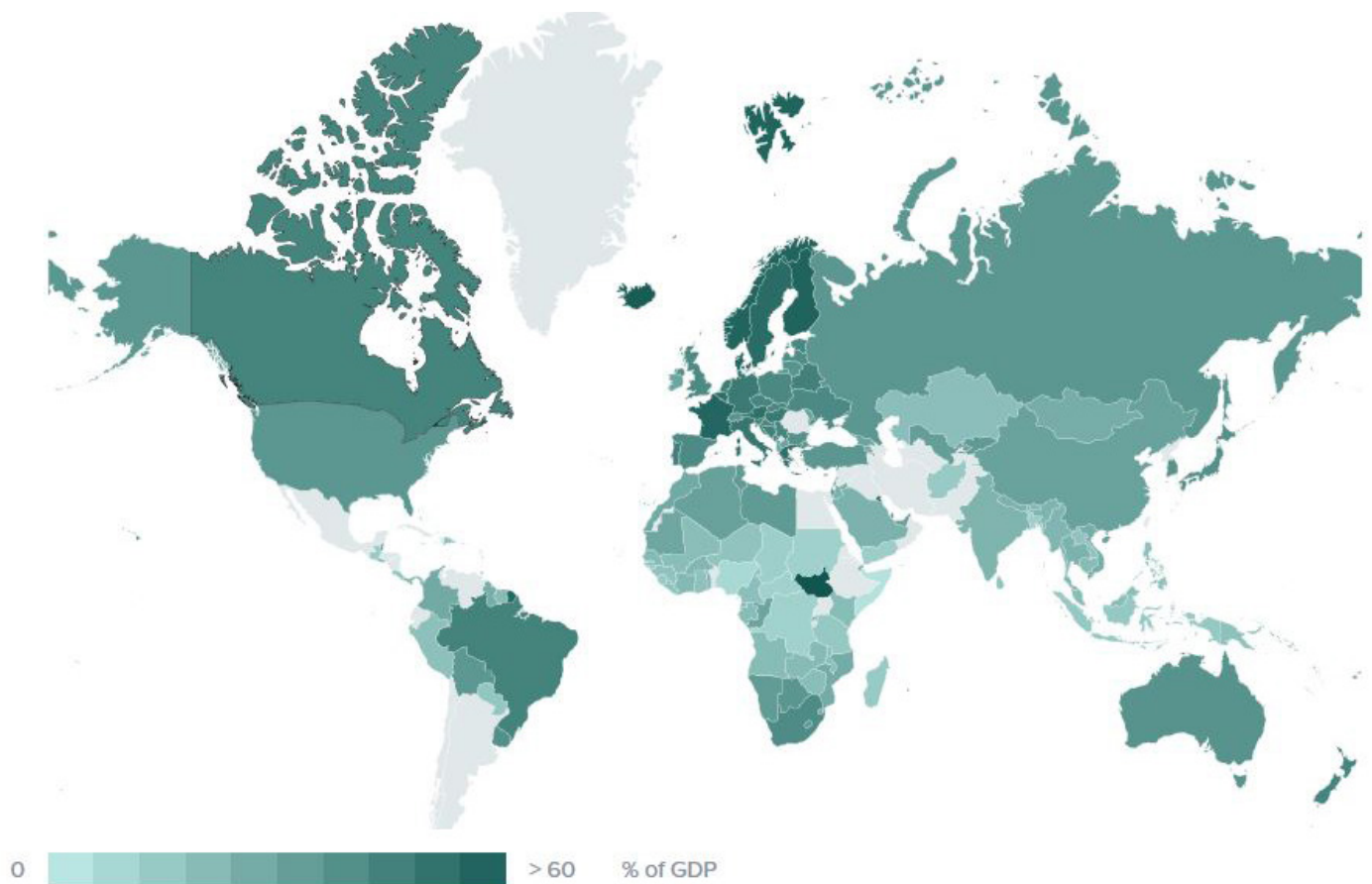
In der Einführung wird zunächst die historische Rolle von Staatsfinanzierung über Steuereinnahmen für die Entwicklung von Staaten dargestellt – die sich bis in die heutige Entwicklungszusammenarbeit zieht. Die ersten zwei Teile der Broschüre behandeln dann die großen Treiber von Steuerverlusten. Es wird zwischen Einnahmeverlusten durch Unternehmen und Einnahmeverlusten durch Individuen unterschieden. Die beiden Komplexe sind grundsätzlich zu trennen, stehen aber in einem engen Zusammenhang und können sich überlagern. Der dritte Teil thematisiert zusätzliche Einnahmequellen und eine progressive Staatsfinanzierung für Staaten mit niedrigem Pro-Kopf-Einkommen.

In einem kürzeren Exkurs wird zudem die Rolle Deutschlands als Steueroase vorgestellt.

STEUERN ALS GRUNDLAGE FÜR ENTWICKLUNG

Steuern dienen vor allem zwei Zwecken: der Staatsfinanzierung sowie der Reduktion von ökonomischer Ungleichheit. Durch Staatsausgaben, die in einem Sozialstaat überdurchschnittlich den ärmeren Haushalten zugute kommen, wird Gleichheit wiederum indirekt gefördert. Während Länder des Globalen Nordens durchschnittlich 23% des BIPs an Steuern einnehmen, kommen Schwellenländer und einkommensschwache Staaten lediglich auf 18% (Generalsekretär der Vereinten Nationen, 2019). Hinzu kommen in vielen wohlhabenden Staaten hohe Sozialversicherungszahlungen, die zumindest teilweise eine Umverteilungswirkung haben. In Deutschland machten die Sozialbeiträge 2018 beispielsweise über 44% der Gesamteinnahmen des Staats aus.⁵

⁵ Siehe Bericht Destatis, 2018, 1. bis 4. Quartal: <https://destatis.de/DE/Themen/Staat/Oeffentliche-Finanzen/EU-Haushaltsrahmenrichtlinie/Tabellen/oeffentlicher-gesamthaushalt.html>



Grafik: Je dunkler das Grün, desto höher die Staatseinnahmen relativ zum BIP. Geordnet nach Regionen.
Quelle: ICTD/UNU-WIDER, 'Government Revenue Dataset', 2019

Die wohlhabenden Staaten nutzen ungefähr 10 % ihres Wirtschaftsprodukts um die grundlegenden Staatsaufgaben (Sicherheit, Rechtsstaat, etc.) zu finanzieren. Je nach politischer Ausrichtung verwenden sie weitere 10–15 % für Bildung und Gesundheit und noch einmal 10–15 % für Renten (Piketty, 2013). Insgesamt beträgt der gesamte Staatsanteil in den wohlhabenden Staaten über die letzten Jahrzehnte relativ stabil 35 % (USA) bis 55 % (Skandinavien). 2017 lagen insgesamt noch 19 Staaten sogar unter der in den SDGs vereinbarten Mindestquote von 15 %, darunter z. B. Jemen (3,5 %), Nigeria (6,2 %) oder Sudan (7,2 %).⁶ Zu einem Teil liegen die Unterschiede in der politischen Entscheidung begründet, ob gewisse Dienstleistungen vom Staat oder privaten Dienstleistern bereitgestellt werden sollen. Nichtsdestotrotz sind höhere Staatsquoten Ausdruck eines gut aufgestellten Steu-

ersystems – denn Steuern sind die Grundlage für einen funktionsfähigen und modernen Staat (Besley & Persson, 2014).

Historisch betrachtet spielen Steuern außerdem eine wichtige Rolle bei der Entwicklung von rechenschaftspflichtigen, demokratischen Staaten.⁷ Die wichtigsten Einnahmequellen waren lange Zeit Zölle, Abgaben und Steuern auf Landbesitz. 1798 führte Großbritannien als eine der ersten modernen Demokratien eine progressive Einkommenssteuer ein. Die Industrialisierung führte trotzdem zu großer sozialer Ungleichheit und hoher Vermögenskonzentration. Ende des 19. Jahrhunderts führte das Königsreich Preußen sowohl eine moderne Einkommenssteuer als auch die Grundzüge des deutschen Sozialversicherungssystems ein. Als Reaktion auf die Weltwirtschaftskrise von 1929 wurden durch die den Roosevelt'schen Reformen in den USA und auch in anderen

⁶ Siehe IWF, WoRLD, 2019, Gesamte Staatseinnahmen in Prozent vom BIP: <https://data.imf.org/?sk=77413F1D-1525-450A-A23A-47AEED40FE78&sid=1390030341854>

⁷ Andererseits wurden Steuern historisch auch oft zur Finanzierung vom Militär und dem Lebensstil der Herrschenden erhoben.

Ländern der Welt Steuersätze etabliert, die in der Spitze über 90 % lagen. Von 1933 bis 1980 nahm die Vermögenskonzentration in vielen Staaten erheblich ab und im Globalen Norden entstand die moderne Mittelschicht (Piketty, 2013).

Seit den 1980er-Jahren wurden in vielen entwickelten Staaten, darunter auch Deutschland, die Steuern oder die Spitzensteuersätze für Unternehmen, Vermögen und Einkommen gesenkt. Unter anderem wegen der zunehmenden Bedeutung der Steueroasen entstand ein Unterbietungswettkampf („Race to the Bottom“) bei den Unternehmenssteuern. Komplexere Steuertricks machen es den Staaten trotz intensiven Bemühungen nach wie vor schwer, große und mobile Einkommen und Vermögen zu besteuern. Anstatt dessen wurden teilweise die Verbrauchssteuern, insbesondere die Mehrwertsteuer, erhöht. Auch weil im Endeffekt die Steuersysteme dadurch teilweise weniger progressiv geworden sind, ging die Schere zwischen Reich und Arm wieder auf. 2012 war die Vermögensungleichheit in den USA beinahe wieder auf dem Stand von 1916 und 1929, den bisherigen Höhepunkten der Ungleichheit in der Geschichte (Saez & Zucman, 2016). In vielen anderen Ländern sehen die Verläufe ähnlich aus.

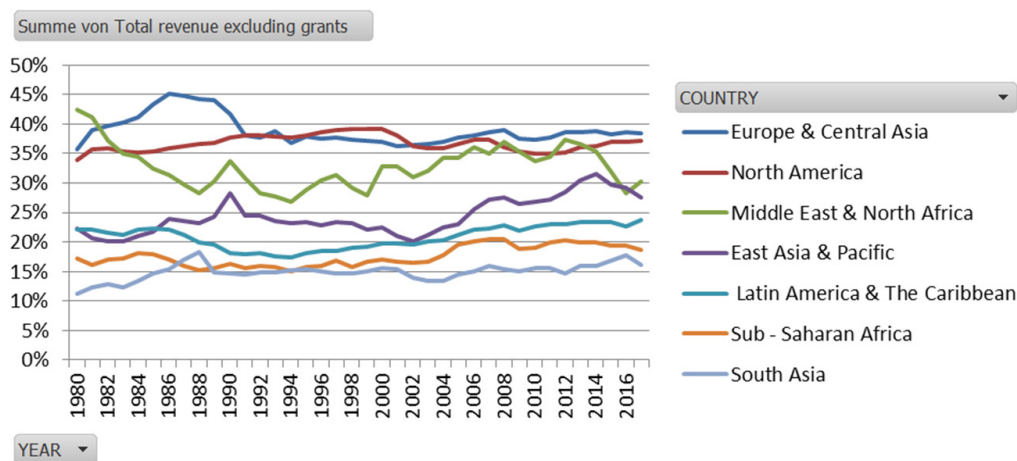
In der Entwicklungszusammenarbeit dominierte in dieser Zeit der sogenannte Washington Consensus (Williamson, 1993). Nach diesem Konsens unter den wichtigen internationalen Finanzinstituten wie Weltbank und Internationalem Währungsfonds (IWF) bedeutete gute Regierungsführung vor allem:

- 1. eine geringe Regulierung der Wirtschaft,
- 2. Kürzungen im öffentlichen Dienst und Privatisierung öffentlicher Betriebe,
- 3. eine Beteiligung am internationalen ‚Freihandel‘,
- 4. der Abbau von Staatsschulden.

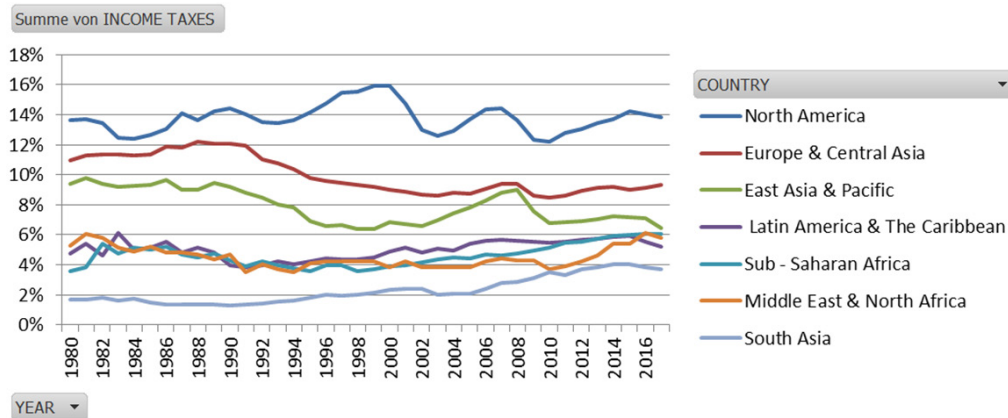
In diesem Geist wurden die Strukturanpassungsprogramme aufgesetzt, die vielen finanziell schwachen Länder des Globalen Südens als Konditionen für Kredite auferlegt wurden. Staatliche Unternehmen wurden im Zuge dessen häufig privatisiert und Zölle reduziert, was zu verminderten Staatseinnahmen führte. Diese wurden ausgeglichen durch die Einführung regressiver Steuern wie Mehrwertsteuern (Buenaventure & Miranda, 2017).

Bei Betrachtung der Statistiken zu Staatseinnahmen in den verschiedenen Regionen über die letzten vier Jahrzehnte an (ICTD/UNU-WIDER, ‘Government Revenue Dataset’, 2019) lassen sich vor allem die unterschiedlichen Steuersysteme erkennen, die über die Jahre relativ stabil geblieben sind. Hinter diesen aggregierten Statistiken verstecken sich starke Unterschiede und oft ganz unterschiedliche Entwicklungen in den einzelnen Ländern genauso wie sehr facettenreiche und nur begrenzt in diesen groben Kategorien vergleichbare Steuersysteme. Eine Aussage darüber ob und wo Steuersysteme insgesamt progressiver oder weniger progressiv geworden sind, lässt sich auf dieser Ebene nicht treffen und Schätzungen darüber liegen nur für sehr wenige Staaten vor.

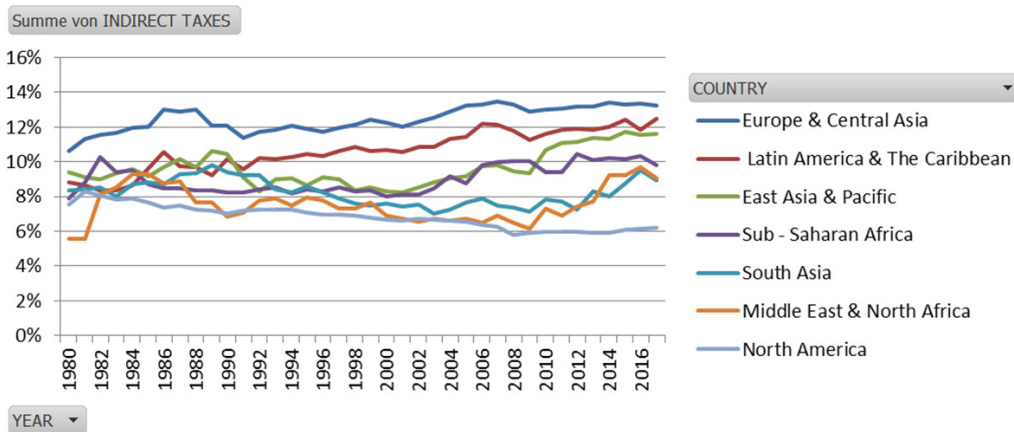
Entwickelte Staaten haben höhere Staatseinnahmen im Vergleich zum BIP. Während der Anteil in Ostasien und dem Pazifikraum gestiegen ist, ist er im Mittleren Osten und Nordafrika gefallen



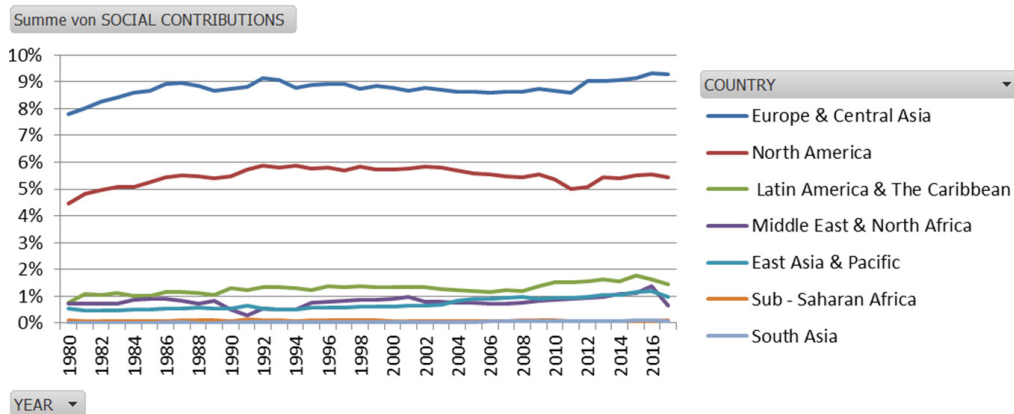
Die direkten Steuern (Einkommen, Unternehmensgewinne, Kapitalerträge) sind in Europa leicht rückläufig, im Globalen Süden von einem niedrigem Niveau gestiegen



Die indirekten Steuern (Zölle, Mehrwertsteuer, etc.) sind fast überall leicht angestiegen



Die Sozialabgaben – im globalen Süden so gut wie nicht existent, in Europa leicht gestiegen



STEUERN MIT WACHSENDER BEDEUTUNG IN DER ENTWICKLUNGS-ZUSAMMENARBEIT

Bereits in der 3. Internationalen Konferenz über Entwicklungsfinanzierung von Addis Abeba und dem dort verabschiedeten Aktionsplan (der Addis Ababa Action Agenda) war eine starke Eigenfinanzierung der einkommensschwächeren Staaten eine zentrale Forderung. Höhere Eigenfinanzierung und der Kampf gegen illegitime Finanzströme sind ebenfalls Bestandteil der Sustainable Development Goals (SDGs). Nach Schätzung des Sustainable Development Solutions Network (SDSN) fehlen den Ländern mit niedrigem Einkommen jährlich 400 Milliarden Dollar, um die SDGs bis

2030 zu erreichen. Das SDSN schlägt im Rahmen einen internationalen Finanzierungsplans vor, diese Lücke durch das Schließen von Steuerschlupflöchern (250 Milliarden Dollar), eine global koordinierten Vermögensteuer für Superreiche (100 Milliarden Dollar), einer Finanztransaktionssteuer (50 Milliarden Dollar) und CO₂-Steuern (50 Milliarden Dollar) zu füllen (Sachs et al., 2019). Der Bericht macht klar: Ohne Steuerreformen können die SDGs nicht erreicht werden. Faire Besteuerung von Unternehmen und Vermögenden auf globaler Ebene ist die Basis für eine effektive Entwicklungsarbeit, die es Staaten ultimativ ermöglicht, eine starke eigenständige Finanzierung zu erreichen.

KASTEN 1 – STEUERN IN DEN SDGS

Indirekt bilden Steuern durch ihre Rolle als Haupt-Finanzierungsquelle für staatliche Maßnahmen als Grundlage aller Nachhaltigkeitsziele⁸. Im Folgenden werden die direkten Bezüge auf Steuern und Finanzströme in drei SDGs herausgestellt.



Ziel 10: Das Ziel sieht vor, „Ungleichheit innerhalb von und zwischen Staaten [zu] verringern.“ Die Verringerung von Ungleichheit ist wie bereits beschrieben eine der Hauptfunktionen und direkte Konsequenz eines gerechten Steuersystems. Zudem werden explizit globale Finanzströme und die stärkere Beteiligung ärmerer Länder in internationale Entscheidungsprozesse erwähnt.



Ziel 16: Auch abseits vom grundsätzlichen Problem der Staatsfinanzierung sind illegale Geldflüsse Thema der SDGs. Vor allem Ziel 16.4 ist hier relevant: „Bis 2030 illegale Finanz- und Waffenströme deutlich verringern, die Wiedererlangung und Rückgabe gestohlener Vermögenswerte verstärken und alle Formen der organisierten Kriminalität bekämpfen.“ Zudem wird wiederholt auf eine Verminderung der Korruption rekurriert, die in engem Zusammenhang mit illegalen Geldflüssen und einem intransparenten Finanzsektor steht.



Ziel 17: Ziel 17 beschreibt unter anderem die Finanzierung der SDGs. Insbesondere Unterziel 17.1 zielt explizit auf effektive Steuersysteme ab: „Die Mobilisierung einheimischer Ressourcen verstärken, einschließlich durch internationale Unterstützung für die Entwicklungsländer, um die nationalen Kapazitäten zur Erhebung von Steuern und anderen Abgaben zu verbessern.“ Indikatoren sind das Verhältnis von Steuereinnahmen zu BIP und der Anteil von Steuereinnahmen an den gesamten Staatsausgaben.

⁸ Hier in ihrer deutschen Übersetzung:

<https://eda.admin.ch/agenda2030/de/home/agenda-2030/die-17-ziele-fuer-eine-nachhaltige-entwicklung.html>.

Hier im englischen Original samt Indikatoren und Fortschrittsbeschreibungen: <https://sustainabledevelopment.un.org/sdgs>

In der Entwicklungszusammenarbeit gibt es verschiedene Ansätze, die Kapazität zur effektiven Besteuerung zu fördern. Über die Budgethilfe und die Unterstützung bei der Verbesserung des Public Financial Management wird seit mehreren Jahren versucht, die Kapazitäten und Anreize für die Eigenmittelverwaltung zu verbessern. Ein weiterer Ansatz ist die vom Tax Justice Network über viele Jahre geforderte Initiative Tax Inspectors Without Borders⁹ der OECD und des UNDP. Dabei arbeiten Steuerprüfer verschiedener Länder gemeinsam an komplexen Fällen der Steuervermeidung und -hinterziehung und unterstützen die Steuerverwaltung der einkommensschwachen Länder bei ihrer Arbeit. Von 2012 bis April 2019 führte die Initiative bereits zu Mehreinnahmen von mehr als 480 Millionen Dollar, über 310 Millionen davon in afrikanischen Staaten (OECD & UNDP, 2019). Mit einer Kombination aus verschiedenen Maßnahmen will ein Projekt der deutschen Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit schließlich gemeinsam mit der nepalesischen Steuerverwaltung die Staatseinnahmen auf 30% des BIPs anheben.¹⁰

Für eine kohärente Politik, müssen die reichen Länder aber vor allem für eine bessere Regulierung der internationalen Finanzmärkte und der Grundlagen der internationalen Besteuerung sorgen. Sie müssen es Steuerhinterziehern aus den Ländern des globalen Südens erschweren ihr Vermögen außer Landes zu bringen und müssen aufhören, als sicherer Hafen für illegitime Geldflüsse zu fungieren. Sie müssen den Ländern des globalen Südens außerdem ein gleichberechtigtes Mitspracherecht bei der Reform der Unternehmensbesteuerung einräumen und dafür sorgen, dass das Ergebnis deren Interessen stärker entgegen kommt als bisher.

STEUERVERMEIDUNG UND STEUERHINTERZIEHUNG ALS ZENTRALES HINDERNIS FÜR ENTWICKLUNG

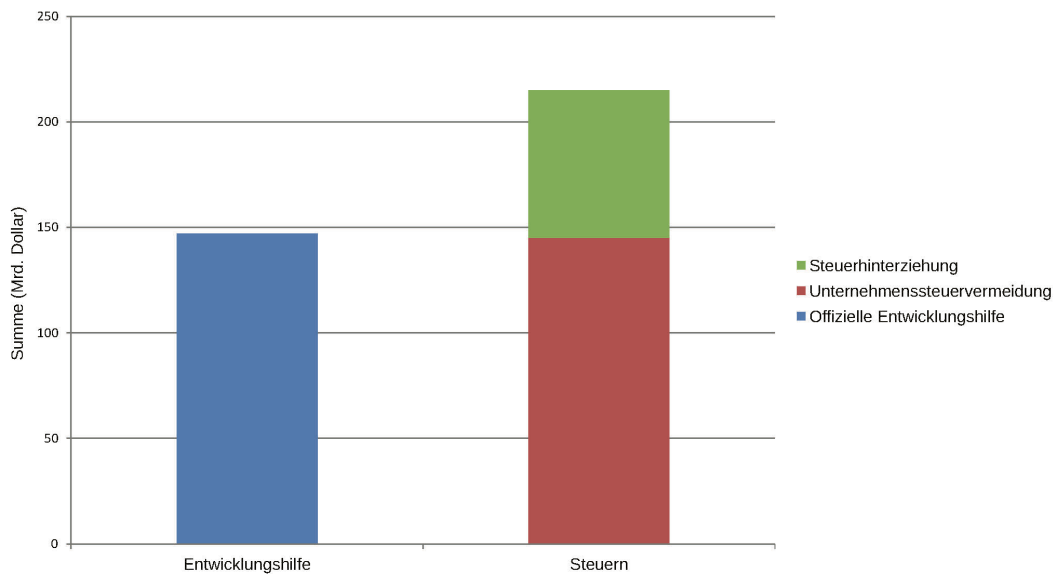
Der Hauptfokus der Arbeit für mehr Steuergerechtigkeit im globalen Süden liegt traditionell auf den Unternehmenssteuern. Dies hat mehrere Gründe. Den ärmeren Ländern gehen durch Steuervermeidung durch Unternehmen nicht nur hohe Summen an Steuern verloren – sie sind von diesen Steuereinnahmen auch besonders abhängig. Schließlich ist auch der internationale Unterbietungswettbewerb hier am deutlichsten und Umverteilungseffekte am greifbarsten. Verschiedene Schätzungen taxieren die Steuerverluste durch Steuervermeidung multinationaler Unternehmen in Staaten mit niedrigem und mittlerem Einkommen auf 90 bis 200 Milliarden Dollar pro Jahr. Zu diesem Thema mehr im folgenden Teil 1 der Broschüre.

Dass Vermögen international leicht versteckt werden kann, ist ein systemisches Problem, das aber lediglich im Zuge einzelner Skandale thematisiert wird. Schätzungen zufolge entgehen afrikanischen, asiatischen und lateinamerikanischen Staaten zusammengerechnet etwa 70 Milliarden Dollar an Einnahmen durch Steuerhinterziehung – allein auf Basis von im Ausland versteckten Privatvermögens. Da diese Gelder oft durch Korruption und organisiertem Verbrechen erlangt wurden, geht der Schaden des intransparenten Systems internationaler Geldflüsse weit über diese Summe hinaus. Darüber hinaus haben Länder des globalen Südens oft vergleichsweise geringe und wenig progressive Einnahmen aus Einkommens- und Vermögenssteuern. Das liegt nicht zuletzt daran, dass diese durch die Mobilität von Kapital schwer zu verwalten sind. Würden ärmere Staaten ermächtigt, diese Steuern verstärkt zu erheben, könnten sie eine stabile Basis der Staatsfinanzierung darstellen, wie sie das in vielen reichen Ländern bereits tun. Verstecktes Vermögen wird in Teil 2 vertieft behandelt.

⁹ Weitere Informationen hier: <http://www.tiwb.org/>

¹⁰ Die Übersichtsseite des Projekts hier: <https://giz.de/de/weltweit/17876.html>

Vergleich Entwicklungshilfe und entgangene Steuern



Quelle: Entwicklungshilfe in 2017: OECD Data; Steuerverluste durch verstecktes Vermögen: Zucman, 2014; Steuerverluste durch Gewinnverschiebung: Cobham & Janský, 2017

Nach vorsichtigen Schätzungen standen 2017 den 147 Milliarden Dollar an offizieller Entwicklungshilfe insgesamt Verluste von 160 und 270 Milliarden Dollar durch Gewinnverschiebung und Steuerhinterziehung gegenüber. Über die internationale Steuervermeidung von Unternehmen und die internationale Steuerhinterziehung von Individuen hinaus gibt es noch eine Vielzahl anderer wichtiger Einnahmequellen und Lösungsansätze – von Zöllen bis hin zu politischem Einfluss auf die Steuersysteme und Steuerverwaltungen in den Ländern des globalen Südens. Die können jedoch in dieser Broschüre nur am Rande erwähnt werden.

Auch wenn Steuerverluste schwer wiegen: Staaten stehen zahlreiche unterschiedliche Wege offen, inländische Ressourcen für die Staatsfinanzierung zu mobilisieren. Viele Steuern und Abgaben, die heute in Staaten des Globalen Südens erhoben werden, treffen Menschen in einkommensschwachen Schichten besonders hart. Bestehende Steuern können jedoch modifiziert werden, um ihre progressive Wirkung zu stärken und arme Bevölkerungsgruppen zu entlasten. Außerdem werden einige Steuerarten wie Grund- und Immobiliensteuern, welches hohes Einnahme- und Umverteilungspotenzial besitzen, im Globalen Süden noch zu selten eingesetzt. In Teil 3 diskutieren wir anhand zahlreicher konkreter Beispiele, wie Steuersysteme im Entwicklungskontext progressiver gestaltet werden können, und welche Herausforderungen dies beinhaltet.

Teil 1 – Einnahmeverluste durch Unternehmen

Multinationale Konzerne nutzen alle Möglichkeiten und Lücken der Steuergesetzgebung bis an die Grenze der Legalität (und teilweise auch darüber) aus, um ihre globalen Steuerzahlungen zu minimieren. Dabei werden sie von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Anwaltskanzleien und den großen Unternehmensberatungen, insbesondere den Big Four¹¹, unterstützt.

DAS PROBLEM IN ZAHLEN

Weltweit landen etwa 40 % der ausländischen Profite multinationaler Unternehmen in Steueroasen (Tørsløv, Wier, & Zucman, 2019). Diese Steuervermeidung von Unternehmen sorgt für jährliche Mindereinnahmen von zwischen 100 und 650 Milliarden Dollar (Janský, 2019). Die OECD schätzt die Mindereinnahmen auf 100 bis 240 Milliarden Dollar.¹² Der Großteil der Schätzungen (Cobham & Janský, 2017; Crivelli, De Mooij, & Keen, 2015, S. 21; Tørsløv, Wier, & Zucman, 2019) geht jedoch von Summen zwischen 500 und 650 Milliarden Dollar aus. Staaten mit niedrigem und mittlerem Pro-Kopf-Einkommen verlieren durch Unternehmenssteuer-Vermeidung jährlich zwischen 90 und 200 Milliarden Dollar an Steuereinnahmen. Verglichen mit dem BIP betragen die geschätzten Verluste für Staaten mit unteren mittleren Einkommen zwischen 1,5 % und 6 % (Janský, 2019).

Tørsløv, Wier und Zucman (2019)¹³ schätzen, dass Deutschland jedes Jahr etwa 29 % der potenziellen Unternehmenssteuern an Steueroasen verliert. Das entspricht fast 20 Milliarden Dollar jährlich. Damit gehört Deutschland nach prozentualem Verlust der Steuereinnahmen weltweit zu den größten Verlierern des jetzigen Steueroasen-Systems. Für einkommensschwache Länder ist die Datenlage weniger gut als für die großen europäischen Volkswirtschaften.

Tørsløv und Kollegen schätzen die Steuerverluste einiger ausgewählter Staaten mit niedrigen und mittleren Einkommen, für die ausreichende Daten vorliegen, im Vergleich zu Deutschland niedriger ein. Die Verluste liegen zwischen 2 % der potenziellen Unternehmenssteuern in Kolumbien und 24 % in Nigeria. Weitere große Länder wie China (3 %), Indien (5 %), Südafrika (7 %), Indonesien (8 %), Mexiko (9 %), Brasilien (10 %) und Venezuela (15 %) liegen dazwischen. Für die meisten afrikanischen Ländern fehlt die Datenbasis. Dennoch ist die Problematik für einkommensschwache eher noch schwerwiegender. Sie machen zwar prozentual weniger Verluste. Andererseits sind sie jedoch auch abhängiger von Unternehmenssteuern. Während OECD-Staaten im Durchschnitt 9 % des Steueraufkommens durch Unternehmenssteuern generieren, liegt diese Quote für afrikanische Staaten bei 15,3 und lateinamerikanische und karibische Staaten bei 15,4 % (OECD, 2019a, S. 5).

Costa Rica verliert den Schätzungen zufolge zwar „nur“ 277 Millionen Dollar pro Jahr. Das macht jedoch 1,8 % der jährlichen Staatsausgaben aus und entspricht beispielsweise etwas mehr als der Hälfte der Ausgaben des Gesundheitsministeriums, die im Haushalt für 2019 vorgesehen sind.¹⁴ Südafrika hat 2016 etwa 1,2 Milliarden Dollar durch Gewinnverschiebung von Konzernen verloren. Das entspricht 7 % der Unternehmenssteuern, also ein mittlerer Wert im internationalen Vergleich. Gemessen an den Gesamtausgaben des Staats betragen die Steuerverluste somit etwa 1 %. Das entspricht ungefähr der Hälfte der im Haushalt von 2016 vorgesehenen staatlichen Ausgaben für Krankenhäuser.¹⁵ In einem Land, in dem die Kindersterblichkeit für Unter-Fünfjährige trotz großer Fortschritte noch beinahe zehnmal so hoch ist wie in Deutschland, können solche Zusatzeinnahmen viele Menschenleben retten.¹⁶

¹¹ Als Big Four bezeichnet man die vier größten Unternehmensberatungen der Welt: Deloitte, PwC (PricewaterhouseCoopers), EY (Ernst & Young) und KPMG.

¹² Siehe die BEPS-Seite der OECD: <http://www.oecd.org/tax/beps/>

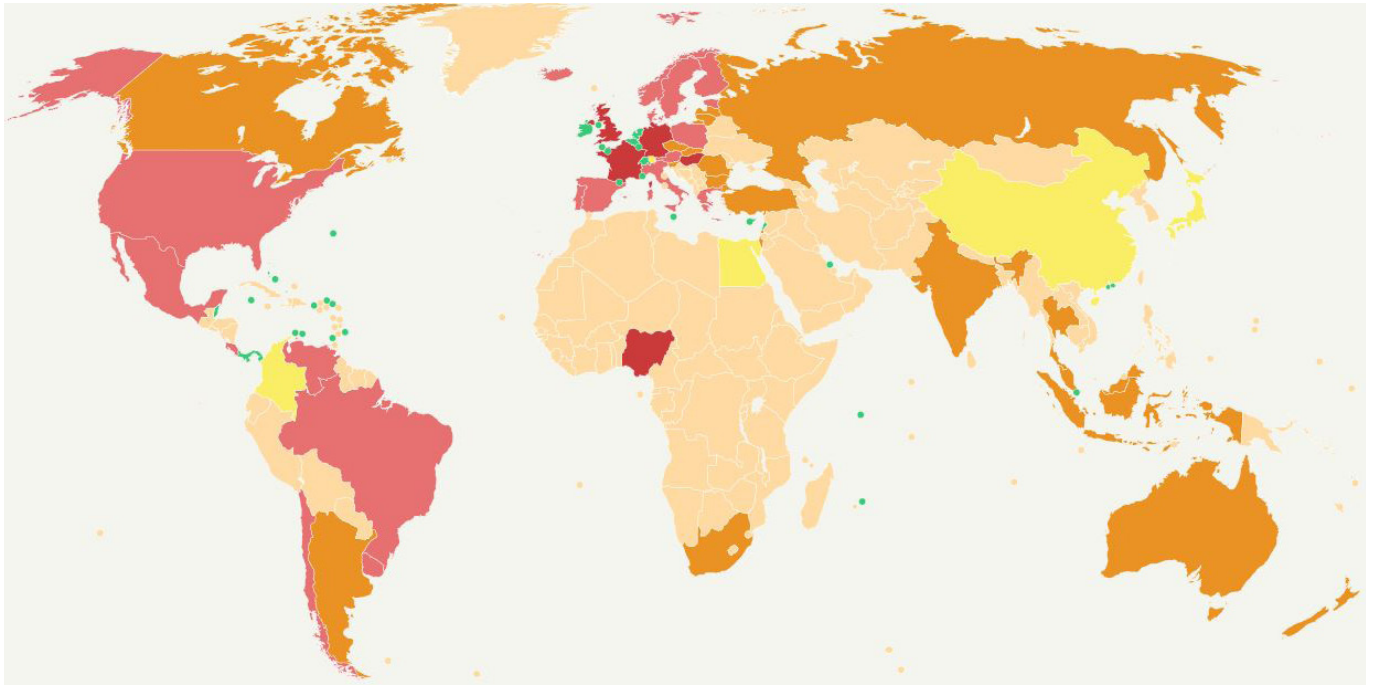
¹³ Siehe auch den aktuellen Online-Appendix mit Visualisierungsmöglichkeiten: <https://missingprofits.world/>

¹⁴ Zahlen Haushalt Costa Rica, 2019 und Plan 2020:

https://hacienda.go.cr/docs/5d66ecb19846c_Folleto%20Presupuesto%20Nacional%202020.pdf

¹⁵ Zahlen Haushalt Südafrika, 2016: <http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2016/review/FullReview.pdf>

¹⁶ Von tausend Kindern starben 2016 in Deutschland 3,8 vor dem Erreichen des fünften Lebensjahres. In Südafrika lag die Zahl bei 36,6. Quelle: Weltbank, data.worldbank.org



Grafik: Grüne Staaten repräsentieren Steueroasen. Je dunkler der Ton, desto mehr Unternehmenssteuern werden vermieden. Für beige eingefärbte Staaten fehlen belastbare Daten. Quelle: missingprofits.world

Auch in reicheren Länder könnte das Schließen der Steuerlücke¹⁷ wahre Wunder für die Staatsfinanzierung bewirken: Murphy (2019, S. 24–25) schätzt beispielsweise, dass die Steuerlücke in der Hälfte der EU-Länder größer ist als die staatlichen und privaten Ausgaben im Gesundheitswesen. In manchen Ländern, wie etwa Griechenland und Rumänien, ist die Lücke sogar weit mehr als doppelt so groß wie die Gesundheitsausgaben.

DIE MECHANISMEN DER STEUER-VERMEIDUNG VON UNTERNEHMEN

Das heutige System der internationalen Unternehmensbesteuerung geht davon aus, dass Gewinne bei der Tochtergesellschaft oder Betriebsstätte anfallen, wo die Gewinne verbucht werden. Konzerne werden dafür nicht als ein zusammenhängendes Ganzes betrachtet. Nationale Steuerbehörden haben nur Zugriff auf die Aktivitäten von Tochtergesellschaften und einzelnen Betriebsstätten im jeweiligen Land. Diese zählen nicht als Teil eines multinationalen Gesamtkonzerns, sondern als separate und steuerlich unabhängige Entitäten, die untereinander Verträge schließen und Transaktionen durchführen.

Es gilt das sogenannte Fremdvergleichsprinzip: Transaktionen zwischen Firmen, die demselben Mutterkonzern angehören, müssen zu marktüblichen Konditionen durchgeführt werden. Die Preise für diese firmeninternen Transaktionen bestimmen die Unternehmen mithilfe ihrer Wirtschaftsprüfer und nach den Vorgaben der sogenannten Verrechnungspreis-Richtlinien selbst. Die Verrechnungspreis-Richtlinien der OECD teilen die Gewinne anhand einer Analyse der Funktionen der Tochterfirmen und Vergleichswerten für Transaktionen auf die Staaten auf. Eine wesentliche Rolle spielen dabei die höherwertigen Funktionen wie geschäftliches Risiko und Entscheidungsbefugnis. Denn es sollen die Staaten besteuern, die mit ihrer Infrastruktur die Schaffung von Mehrwert erst ermöglichen.

In der Praxis wird das aktuelle System des Fremdvergleichsprinzips diesem Anspruch immer weniger gerecht. Denn die getrennte Betrachtung von Tochterfirmen desselben Mutterkonzerns ist reine Fiktion in Unternehmen mit einer global integrierten Wertschöpfungskette. Mithilfe der in der Realität eng zusammenarbeitenden Tochterfirmen verschieben Unternehmen ihre Gewinne so, dass sie in Niedrigsteuere ländern anfallen statt in den Ländern, welche die Infrastruktur für ihre Geschäfte bereitstellen. Mittlerweile findet

¹⁷ Sie Steuerlücke bezieht sich in diesem Fall auf sämtliche entgangenen Steuereinnahmen und nicht nur auf die von Unternehmen verursachten.

schätzungsweise die Hälfte des weltweiten Handels innerhalb von Konzernen statt. Ganze 40 % der weltweiten Investments werden dabei über Zweckgesellschaften ohne eigene wirtschaftliche Aktivität in Steueroasen geleitet (Damgaard, Elkjaer, & Johannesen, in Kürze erscheinend). Die Steuerbehörden jedes Landes können die Berechnungen zwar prüfen, anzweifeln und vor Gericht anfechten. Damit sind sie aber häufig überfordert, da sich Gewinnverschiebung im Einzelfall nur schwer nachweisen lässt.

KASTEN 2

Bis ein iPhone in den Händen des deutschen Verbrauchers landet, müssen mehrere Arbeitsschritte in verschiedenen Ländern erledigt werden. Design und Forschung in den USA, der Abbau von Mineralen für die Einzelteile in der Demokratischen Republik Kongo, der Zusammenbau der Teile in China und der Verkauf des Geräts in einem der deutschen Retail-Stores. In den jeweiligen Ländern fallen verschiedene öffentliche Kosten für die Ausbildung der Angestellten, physische Infrastruktur und all die weiteren Begebenheiten an, die für eine effiziente Produktion nötig sind. Durch den firmeninternen Handel und die Gestaltung der Verrechnungspreise sorgt Apple aber dafür, dass ein großer Teil der Gewinne in Irland und Jersey anfällt – also in Ländern, die an der Wertschöpfung nur geringfügig beteiligt waren, die aber die Gewinne so gut wie gar nicht besteuern (Christensen & Clancy, 2018).

Die Gewinnverschiebung wird dadurch begünstigt, dass der Wertanteil immaterieller Güter (Markennamen und Patente) am Gesamtwert von Waren und Dienstleistungen im Vergleich zu den materiellen Produktionsfaktoren (Fabriken und Rohstoffe) immer weiter steigt. Und die immateriellen Güter können dank fehlender Vergleichspreise leicht in Steueroasen verschoben werden. Das gilt auch für Kredite und die dafür anfallenden Zinsen.

Ein weiteres Problem stellt der Internethandel dar. Denn das aktuelle System der Besteuerung grenzüberschreitender wirtschaftlicher Aktivität sieht vor, dass es eine physische Präsenz in einem Land geben muss, damit es Besteuerungsrechte erhält. Wenn eine Ware über das Internet ohne eine solche Präsenz verkauft werden kann, sammeln sich die Gewinne in der Konzernzentrale an – und die kann ohne Probleme in einem Niedrigsteuerland stehen. Das prägnanteste Beispiel ist Amazon, dessen Gewinne aus dem europäischen Markt zum Großteil in die Luxemburger Zentrale fließen.

Vor allem für einkommensschwache Staaten liegt zudem ein Problem mit Doppelbesteuerungsabkommen (DBAs) vor. DBAs sollten ursprünglich verhindern, dass zwei Staaten grenzüberschreitende wirtschaftliche Aktivität doppelt besteuern. Sie regeln die faire Teilung der Besteuerung zwischen den Staaten und weitere steuerlich relevante Themen wie den Informationsaustausch zwischen Steuerbehörden. Heutzutage führt das komplizierte Netz aus DBAs mit teilweise nicht-kompatiblen Regelungen jedoch oft zu doppelter Nicht-Besteuerung. Steueroasen bemühen sich um ein besonders vorteilhaftes Netz aus DBAs für Unternehmen. Und auch Staaten wie Deutschland, die viel Kapital exportieren, schaffen in ihren DBAs die Bedingungen für eine Besteuerung der Unternehmensgewinne im Land des Unternehmenssitzes statt in den Quellenländern des Globalen Südens (Großmann & Obenland, 2019).

Im Prinzip bestehen die Steuertricks der Konzerne stets darin, Gesetzeslücken zu nutzen und Gewinne innerhalb einer Konzerngruppe dorthin zu verschieben, wo sie möglichst niedrig oder gar nicht besteuert werden – also in die Steueroasen für Unternehmen. Gewinne können sowohl innerhalb eines Konzerns als auch zwischen verbundenen Konzernen verschoben werden. Die dafür benutzten Methoden reizen die Grenzen der Legalität systematisch aus. Die wichtigsten Instrumente, um Gewinne in Niedrigsteuerländer zu transferieren, sind in Kasten 3 dargestellt.

KASTEN 3 – INSTRUMENTE DER GEWINNVERSCHIEBUNG UND STEUER-VERMEIDUNG DURCH UNTERNEHMEN

VERRECHNUNGSPREISE: Die Preise für den Handel von Waren und Dienstleistungen zwischen Tochterunternehmen werden so festgesetzt, dass die Gewinne in Niedrigsteuerländer fließen. Dies betrifft insbesondere Waren, deren objektiver Wert schwer zu beurteilen ist, wie etwa immaterielle Güter (Logo, Patente) oder Kredite. Oft gibt es zwischen Unternehmen und Steuerbehörden sogenannte Vorabsprachen oder Steuervorbescheide zu deren Beurteilung (siehe unten).

VORABSPRACHEN ODER STEUERVORBESCHIEDE („TAX RULINGS“): Dort einigen sie sich verbindlich auf eine bestimmte steuerliche Behandlung von Unternehmensteilen oder Transaktionen. Beispiel Niederlande: Die Nummer 4 des Index der Steueroasen für Unternehmen hat vergleichsweise hohe Unternehmensteuern, nämlich 25%. Die EU-Kommission hat jedoch offengelegt, dass Starbucks einen effektiven Steuersatz von lediglich 2,44% zahlt, abgesegnet durch Tax Rulings.¹⁸ Auch Steueroasen können so regulär hohe Steuersätze haben, die jedoch systematisch von Ausnahmen unterlaufen werden.

ZINSEN: Investitionen in Hochsteuerländern werden fremdfinanziert, so dass erhebliche Teile der Gewinne in Form von Zinsen (also steuermindernden Unkosten) in Steueroasen transferiert werden können. Ein Luxemburger Ableger von IKEA konnte so seine Steuern von 29,2 auf 2,4% drücken (Auerbach, 2016).

PATENTGEBÜHREN, LIZENZGEBÜHREN UND FRANCHISINGGEBÜHREN: Die Patent- bzw. die Markenrechte liegen bei einer Tochterfirma in einem Niedrigsteuerland. An diese Tochter werden große Teile der Gewinne als Gebühren überwiesen. So hat Google in 2017 fast 20 Milliarden Euro der Gewinne aus dem Geschäft außerhalb der USA an eine Tochterfirma in die Steueroase Bermudas verschoben – als Patentgebühren für die Nutzung des Google-Algorithmus (Reuters, 2019).

VERSICHERUNGEN, DERIVATE, GARANTIEN, KREDITE: Konzerne haben Töchter in Steueroasen, die dann für sie Versicherungen, Derivathandel, Garantien und Kredite abwickeln, wofür sie von den Firmen in Deutschland bezahlt werden. So wandern weitere Gewinne dorthin.

PATENTBOX, INNOVATIONSBOX: Patentboxen sind als besondere Steuerermäßigungen für Firmen gedacht, die technische oder konzeptionelle Forschung und Entwicklungen betreiben.

Dies kann jedoch auch bloß vorgetäuscht werden. Beim LuxLeaks-Skandal wurde zum Beispiel enthüllt, dass der Stromkonzern E.on eine Briefkastenfirma in Luxemburg mit Patentbox besaß, obwohl diese keine Forschung betrieb. Das war sogar nach Luxemburger Recht illegal.

AUSNUTZUNG VON STEUERABKOMMEN UND RECHTLICHE QUALIFIKATIONSKONFLIKTE: Transaktionen werden oft über mehrere Firmen in Staaten/Steueroasen mit unterschiedlicher Rechtsprechung geleitet, wobei Lücken in den Doppelbesteuerungsabkommen dazu führen können, dass am Schluss kein Land für die Besteuerung zuständig ist. So kam es beispielsweise dazu, dass ein Großteil der Profite Apples über Jahre nirgendwo besteuert wurde – da die USA Irland die Steuerrechte zusprachen, Irland jedoch den USA (Ting, 2014).

RECHNUNGSFÄLSCHUNG („TRADE MISINVOICING“): Durch das Berichten von falschen Mengen an Gütern für Export und Import können Zölle und Steuern umgangen werden und unberechtigte Subventionen erschlichen werden. Außerdem kann so Kapital über Grenzen verschoben werden. Global Financial Integrity schätzt beispielsweise, dass so versteckte illegale Geldflüsse in und aus Staaten durchschnittlich 18% des gesamten Handels der Länder ausmachen (Global Financial Integrity, 2019). Allerdings wurde die Methodik dieser Schätzung mehrfach kritisiert (Forstater, 2017) und es existieren praktisch keine konkreten Beispiele groß angelegter Steuerhinterziehungsmodelle auf Basis von Trade Misinvoicing.

INTERNETHANDEL: Die Versteuerung erfolgt nicht im Land des Kunden, sondern am Standort des Computers des Internethändlers, der oft in einer Steueroase steht. Hierbei geht es nicht nur um die Vermeidung von Unternehmenssteuern sondern auch um die Vermeidung von Umsatzsteuern. Bekanntestes Beispiel ist Amazon, dessen Auslieferungslager sogar in Deutschland stehen, aber in Bezug auf den Großteil der Gewinne dort steuerlich nicht als Betrieb gelten, da die wesentlichen Geschäfte offiziell in Luxemburg abgewickelt werden.

STIFTUNGEN: Stiftungen sind in den meisten Staaten steuerbegünstigt. Manchmal genießen sie auch Privilegien und Steuervergünstigungen, wenn sie gemeinnützig sind, ohne dass das in irgendeiner Weise gerechtfertigt ist.

¹⁸ Siehe den Detailbericht zu den Niederlanden im Index der Steueroasen für Unternehmen, Note 8: <https://corporatetaxhavenindex.org/database/Netherlands.xml#b8>

Zusammenfassend ist festzustellen, dass diese Methoden meist legal sind, aber oft die Grenzen der Legalität systematisch ausreizen. So hat die Veröffentlichung der Pläne der Unternehmensberatung PricewaterhouseCoopers in Luxemburg (LuxLeaks) auch eine Reihe von illegalen Praktiken aufgedeckt. Auf Basis dieser Erkenntnisse laufen noch einige Verfahren der EU-Kommission gegen illegale staatliche Hilfen für Unternehmen in den Niederlanden, Belgien und Irland.

POLITISCHE PROZESSE UND LÖSUNGSANSÄTZE

Schon lange versuchen internationale Organisationen, Gewinnverschiebung von multinationalen Unternehmen einzuschränken – oder zumindest transparenter zu machen. Nach dem ersten Weltkrieg haben der Völkerbund und nach dem zweiten Weltkrieg die OECD und die Vereinten Nationen Ansätze dazu entwickelt. Die 1975 gegründete UN Commission on Transnational Corporations schlug 1978 vor, Konzerne zu detaillierten Berichten über die weltweiten Operationen ihrer einzelnen Tochterfirmen zu verpflichten, scheiterte aber am Widerstand der Wirtschaftsverbände aus den Ländern des globalen Nordens. Diese Idee wurde zu der heute viel diskutierten länderbezogenen Berichterstattung (Englisch: CbCR) weiterentwickelt und wird von der Zivilgesellschaft seit Anfang der 2000er-Jahre hartnäckig gefordert.¹⁹

Das Prinzip des Fremdvergleichs wurde schon in den 1930er-Jahren kritisiert, der Entstehungsphase des heutigen internationalen Steuersystems. Die Alternative war damals wie heute der Blick auf das gesamte Unternehmen, samt all seiner Tochterfirmen, die sogenannte Gesamtkonzernsteuer.²⁰ Anstatt mittels Verrechnungspreisen einen Gewinn für jede

Tochtergesellschaft und jedes Land zu berechnen, sollen dafür die globalen Konzerngewinne anhand einer Formel auf die verschiedenen Länder aufgeteilt werden. Der Gewinnanteil und die Besteuerungsrechte bemessen sich damit für jedes Land daran, wie es über die in der Formel berücksichtigten Faktoren wie Kapital, Umsatz, Arbeit oder Nutzer an der Schaffung des Mehrwerts involviert ist. Die Zivilgesellschaft hat die Gesamtkonzernsteuer zwar durchaus wieder auf die politische Agenda gebracht. Umgesetzt wurde sie jedoch im internationalen Kontext noch nicht.

Die heute relevanten Verhandlungen zu einer Neu-Strukturierung des Systems der Besteuerung multinationaler Unternehmen laufen vor allem über die OECD.²¹ Mangelhafte Staatsfinanzierung auch in wohlhabenden Staaten im Zuge der Finanzkrise von 2007/2008 genauso wie Berichte über die Steuervermeidungspraktiken einzelner Firmen, die 2012 in Protesten vor britischen Starbucks-Filialen mündeten, haben zusätzlichen politischen Druck erzeugt, das Problem der Gewinnverschiebung in den Griff zu bekommen. Daher erarbeitete die OECD seit 2012 ein umfangreiches Maßnahmenpaket gegen Steuervermeidung und Gewinnverschiebung (Englisch: Base Erosion and Profit Shifting, BEPS). Mit diesen Regeln sollte die Besteuerung von Unternehmen international angeglichen und vermeidungssicher gestaltet werden. Der Aktionsplan der BEPS-Initiative umfasst 15 Maßnahmen, die die unterzeichnenden Staaten seitdem teilweise verpflichtend, teilweise freiwillig in nationales Recht umsetzen. In der EU wurden dazu zwei Richtlinien (ATAD I und II) verabschiedet, deren Regelungen ab 2019 beziehungsweise 2020 in Kraft treten sollen. Kasten 4 beschreibt die wichtigsten Maßnahmen, die im Rahmen des BEPS Action Plan in der OECD diskutiert wurden.

¹⁹ Siehe für einen Abriss über die Entwicklung der politischen Lösungsversuche die Studie „Accounting (f)or Tax: The Global Battle for Corporate Transparency“ vom Tax Justice Network:

<https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2018/04/MeinzerTrautvetter2018-AccountingTaxCBCR.pdf>

²⁰ Siehe für eine Kurzzusammenfassung der Gesamtsteuer und ihrer Geschichte den Report von Sol Picciotto für das Tax Justice Network:

<https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/Towards-Unitary-Taxation-Picciotto-2012.pdf>

²¹ Auf EU-Ebene gibt es des Weiteren spannende Ansätze, die Besteuerung von Unternehmen EU-weit anzugleichen („Common Corporate Tax Base“, CCTB) und über die sogenannte Gesamtkonzernsteuer Profitverschiebung durch Unternehmen zu unterbinden (Common Consolidated Corporate Tax Base“, CCCTB).

KASTEN 4: DER BEPS ACTION PLAN

Die 15 Maßnahmen bestehen aus vier Mindeststandards (zu schädlichen Steuerpraktiken, Abkommensmissbrauch, länderbezogenen Berichten und Streitschlichtung, Maßnahmen 5, 6, 13 und 14), Verbesserungen am System der Verrechnungspreise (Maßnahmen 8 bis 10) sowie einer Reihe weiterer, nicht verpflichtender Gegenmaßnahmen und Arbeitsvorschlägen gegen Gewinnverschiebung durch hybride Gestaltungen (Maßnahme 2), Briefkastenfirmen ohne Substanz (Maßnahme 3, 7), Zinsen (Maßnahme 4), Verbesserung der Datenlage (Maßnahme 11) und einer Anmeldepflicht für Steuergestaltungen (Maßnahme 12). Maßnahme 1 betrifft die Digitalwirtschaft und wird in einem weiteren Prozess bearbeitet (dazu später mehr).²²

LÄNDERBEZOGENE BERICHTERSTATTUNG (COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTING, CBCR) (MASSNAHME 13):

Multinationale Unternehmen mit Umsätzen über 750 Millionen müssen erstmals für das Steuerjahr 2016 gegenüber den Steuerbehörden in einem Bericht ihre Verrechnungspreise erläutern. Für jedes Land, in dem sie tätig sind, müssen Kennzahlen wie interne und externe Umsätze, Mitarbeiter, Gewinne und Steuern offengelegt werden. Die Transparenz ist notwendig, damit die Behörden die korrekte Anwendung der Verrechnungspreis-Richtlinien kontrollieren können. Außerdem braucht es gute Daten, um Konsequenzen neuer Gesetzgebung abschätzen zu können. Maßnahme 13 war somit ein Fortschritt. Die Berichte sind allerdings nicht öffentlich. Das ist besonders verheerend für Staaten, die aufgrund mangelnder Kapazitäten noch nicht am BEPS-Projekt teilnehmen können. Die Öffentlichkeit sollte ebenfalls Zugang zu den Daten bekommen, um wissenschaftliche Analysen und zivilgesellschaftliches Engagement zu ermöglichen.

INFORMATIONSAUSTAUSCH UND KONTROLLE VON SCHÄDLICHEN STEUERPRAKTIKEN (MASSNAHME 5):

Dieser Mindeststandard schränkt die Verwendung von Patentboxen auf solche ein, die mit tatsächlicher Forschung und Entwicklung in dem jeweiligen Land verbunden sind. Außerdem verpflichtet er Staaten, im Rahmen des Forum on Harmful Tax

Practice, steuerlich relevante Informationen miteinander zu teilen. Dazu gehören ihre individuellen steuerlichen Abmachungen mit Unternehmen sowie potenziell schädliche Steuergestaltungen, von denen sie Kenntnis haben. Die OECD hat eine Methodik zum Austausch der Information entwickelt. Dieser Ansatz wird beispielsweise innerhalb der EU durch eine Rats-Direktive seit 2017 angewandt, auf Basis derer Staaten Tax Rulings miteinander teilen.

ÄNDERUNG DER DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN (MASSNAHMEN 6, 15):

Die OECD schlägt die Anpassung bestehender Doppelbesteuerungsabkommen vor, um die Probleme mit doppelter Nichtbesteuerung zu lösen. Eine verbindliche Anti-Missbrauch-Regel soll Steuerbehörden erlauben, die Steuerfreistellung zu versagen, wenn ein Missbrauch durch Nutzung von Lücken festgestellt wird. Dieser Vorschlag wird in der Praxis voraussichtlich wenig bewirken, da meist Schwierigkeiten bestehen, diese Lücken nachzuweisen. Diese und zukünftige Neuerungen sollen über das sogenannte multilaterale Instrument vollzogen werden, durch das die Regeln in den derzeit geltenden rund 3.000 bilateralen Steuerabkommen gleichzeitig überschrieben werden.

KONTROLLE DER VERRECHNUNGSPREISE (MASSNAHMEN 8 – 10):

Die Verrechnungspreis-Richtlinien sollen überarbeitet werden. Dabei sollen insbesondere die Bewertung und die Allokation von immateriellen Werten sowie von Geschäftsrisiken und Versicherungen besser geregelt werden. Transfers an Unternehmen, die lediglich Profite aus von anderen operativen Unternehmen erhalten, selbst aber keinerlei Risiken oder Verantwortung tragen, sollten nicht anerkannt werden. Dafür muss in Zukunft über Verträge hinaus die reale Situation im Unternehmen belegt werden. Die OECD empfiehlt auch, dass konstruierte Geschäfte und Pseudodienstleistungen, die nur aus Steuersparzwecken erfolgen, nicht mehr anerkannt werden. Der Action Plan hält dennoch am generell problematischen Fremdvergleichsprinzip fest.

²² Siehe für einen Überblick der BEPS-Maßnahmen: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions>

Weil der OECD ausschließlich Länder mit hohem Pro-Kopf-Einkommen angehören und die Steueragenda lange von den G7-Staaten dominiert wurde, stand dieser Prozess immer wieder in der Kritik. Nach jahrzehntelanger Kritik an der elitären Vorgehensweise der OECD wurde 2016 das sogenannte Inclusive Framework (IF) ins Leben gerufen. Arbeitsgruppen im IF zu verschiedenen Besteuerungs-Problematiken sollen Lösungsvorschläge entwickeln und aushandeln. Nicht-OECD-Staaten wurden sämtlich eingeladen, am IF teilzunehmen und somit über das internationale Steuersystem der Zukunft mitzuentcheiden. Als Bedingung für eine Aufnahme mussten Nicht-OECD-Staaten sich allerdings verpflichten, die schon beschlossenen vier Mindeststandards des BEPS-Pakets in nationales Recht umzusetzen. Das IF umfasst, Stand Oktober 2019, insgesamt 134 Staaten und schließt viele Länder mit niedrigen Pro-Kopf-Einkommen ein.²³ Schon der offizielle Name „OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS“ verdeutlicht, dass dennoch die einkommensstarken Länder aus OECD und G20 die Marschrichtung vorgeben.

2017 startete die OECD die in Maßnahme 1 des ursprünglichen Aktionsplans vorgesehene Weiterentwicklung des Steuersystems für digitale Sachverhalte. Die Zeit drängt: Falls die Staaten sich auf internationaler Ebene nicht auf ein Maßnahmenpaket einigen können, könnte die digitalisierte Wirtschaft weiterhin ungerecht niedrig besteuert werden. Oder es droht ein Flickenteppich aus unilateralen Maßnahmen. Dies würde Unternehmen vor große bürokratische Hürden stellen und eine Gefahr für wirtschaftliches Wachstum darstellen. Diese Gefahr wird von der OECD explizit erwähnt.²⁴ Digitalsteuern in Frankreich und die Google Tax in Großbritannien sind dafür Beispiele, ebenso wie die US-Steuerreform Ende 2017. Mittlerweile haben bereits 25 Staaten unilaterale Maßnahmen gegen die Niedrigbesteuerung von Digitalkonzernen beschlossen. Angesichts dieser Entwicklung und Vorschlägen aus verschiedenen Staaten(-gruppen), darunter die

Forderung der G24 unter Führung von Indien einen höheren Anteil an den Steuereinnahmen zu erhalten, wird aktuell mit Hochdruck über sehr viel weitreichendere Reformvorschläge als noch im Aktionsplan diskutiert. Von einigen Beobachtern wird der Prozess deswegen auch als BEPS 2.0 bezeichnet. 2020 sollen die Ergebnisse bereits bekannt gegeben werden.

Momentan gibt es zwei zentrale Arbeitsbereiche, sogenannte Säulen („Pillars“).²⁵ Einige Staaten(-gruppen) haben Vorschläge unterbreitet, wie das internationale System der Unternehmensbesteuerung geändert werden soll. Die Arbeitsgruppen im IF versuchen momentan, diese Vorschläge auf ein kohärentes, kompromissfähiges Ganzes einzudampfen. Die Säulen schließen sich dabei nicht gegenseitig aus, sondern können sich in einzelnen Punkten sogar überschneiden.

Säule 1 – Verteilung der Besteuerungsrechte

Die erste Säule dreht sich um die Verteilung von Besteuerungsrechten: Wo entstehen die Profite wirklich und wo dürfen sie besteuert werden? Die Arbeit basiert auf der Einsicht, dass es strukturelle Probleme bei der effektiven Besteuerung grenzüberschreitender Unternehmen gibt, insbesondere in einer zunehmend digitalisierten Wirtschaft.

Zurzeit gibt es drei Vorschläge von unterschiedlichen Staaten(-gruppen), die von minimalen Änderungen bis zu einer radikalen Änderung der internationalen Steuersystems reichen.²⁶ Im Kern sollen alle drei Vorschläge dafür sorgen, dass diejenigen Staaten mehr Besteuerungsrechte erhalten, in denen Unternehmen zwar hohe Umsätze oder Einnahmen generieren – ohne dort im Sinne des jetzigen Steuersystems aber mit besteuertungswürdigen Funktionen ansässig und steuerpflichtig zu sein.

²³ Die offizielle Mitglieder-Liste kann hier eingesehen werden: www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf

²⁴ Siehe Arbeitsprogramm des IF, Kapitel 1, 11: “Cognisant that predictability and stability are fundamental building blocks of global economic growth, the Inclusive Framework is therefore concerned that a proliferation of uncoordinated and unilateral actions would not only undermine the relevance and sustainability of the international framework for the taxation of cross-border business activities, but will also more broadly adversely impact global investments and growth.” Link: <https://oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.pdf>

²⁵ Details zu diskutierten Ansätzen hier: <https://oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.pdf>

²⁶ Details zu den Vorschlägen hier: <http://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-addressing-the-tax-challenges-of-the-digitalisation-of-the-economy.pdf>

Ansatz 1 von einer Staatengruppe um Indien sieht vor, dass statt einer physischen Präsenz (wie Büros, Server oder Fabriken) nur eine signifikante wirtschaftliche Präsenz (durch dort ansässige Nutzer oder generierte Umsätze) vorhanden sein muss, damit ein Land Besteuerungsrechte zugewiesen bekommt. Steuergrundlage könnte – wie bei der Gesamtkonzernsteuer – die globale Profitrate sein, angewandt auf die lokalen Umsätze. Anstatt komplexer Berechnungen auf Basis von Verrechnungspreisen und Fremdvergleichsprinzip sollen die Gewinne dann basierend auf den globalen Profiten anhand einer Formel verteilt werden. Die Formel könnte verschiedene Faktoren zu unterschiedlichen Teilen berücksichtigen: Wo sitzen die Angestellten, woher kommt das Kapital, wo werden Umsätze gemacht und – in der Digitalwirtschaft – wo sind die Kunden beziehungsweise Nutzer eines Konzerns?

Ansatz 2 aus Großbritannien stellt den Beitrag der Nutzer für digitale Geschäftsmodelle heraus. Große Digitalunternehmen (wie etwa Facebook oder Google) generieren einen Großteil ihrer Einnahmen aus Werbung; die Nutzung ist meistens kostenlos. Obwohl die Nutzerdaten, ihre Aufmerksamkeit und ihre aktive Mitwirkung bei der Produktion von Inhalten in den sozialen Netzwerken wesentlicher Bestandteil des Geschäftsmodells sind, gibt es keine direkt mit den Nutzern verknüpfte Zahlung, die sich besteuern ließe. Der Vorschlag sieht daher vor, einen Teil der globalen Profite (nämlich die sogenannten Residualgewinne) den Ländern zuzuordnen, in denen die Nutzer sitzen.

Dieser Vorschlag betrifft lediglich stark digitalisierte Unternehmen und rüttelt nicht an generellen Prinzipien der Besteuerung grenzüberschreitender unternehmerischer Aktivität. Zudem sollen hierbei nicht Besteuerungsrechte auf sämtliche globalen Profite neu verteilt werden, wie es bei dem ersten Vorschlag der Fall ist. Stattdessen soll ein Unterschied zwischen Routinegewinnen und Residualgewinnen gemacht werden. Die Routinegewinne sind solche, die ohne Gewinnverschiebung entstehen würden. Diese müssten weiterhin über die problematischen Verrechnungspreis-Richtlinien errechnet werden. Es besteht die Gefahr, dass durch eine breite Definition der Routinegewinne die Reichweite der Maßnahmen von BEPS 2.0 quasi durch die Hintertür stark eingeschränkt wird (ICRICT, 2019).

Ansatz 3 der USA nimmt einen ähnlichen Weg. Statt besondere Regeln nur für Digitalunternehmen zu schaffen, sollen die neuen Regeln alle Geschäftsmodelle betreffen. Im Fokus stehen die sogenannten „Vermarktungsrechte“ („Marketing Intangibles“), die physisch nicht greifbaren, aber oft sehr wertvollen Güter wie Markennamen, aber auch das Wissen über Kundenpräferenzen. Obwohl die Vermarktungsrechte oftmals die Basis eines Großteils der Profite in einem nationalen Markt sind, führen sie in diesem Land bisher nicht zu Besteuerungsrechten. Zudem lassen sie sich leicht in Steuer-oasen verschieben.

Der Vorschlag sieht vor, den Staaten Besteuerungsrechte einzuräumen, auf die sich die Vermarktungsrechte beziehen. Deutschland bekäme beispielsweise Besteuerungsrechte für (unter anderem) Informationen über deutsche Kunden, die dem Unternehmen helfen, Profite in Deutschland zu erwirtschaften. Wie bei Ansatz 2 bekämen Staaten aber nur zusätzliche Steuerrechte auf die Residualgewinne multinationaler Unternehmen und nicht die gesamten globalen Profite.

Am 9. Oktober 2019 hat das Generalsekretariat der OECD aus diesen drei Vorschlägen einen Vorschlag für ein einheitliches Modell veröffentlicht²⁷, das zusätzlich vorsieht, die Umverteilung der Besteuerungsrechte nur auf Unternehmen mit direktem Kundenkontakt anzuwenden. Auch gibt es einen pauschalen Anteil für grundlegende Funktionen wie Vermarktung und Vertrieb. Außerdem soll es im Austausch für die Neuverteilung der Besteuerungsrechte für alle teilnehmenden Staaten verpflichtende Streitschlichtungsmechanismen geben. Dies widerspricht dem Vorschlag Indiens und der G24, alle Gewinne formelhaft aufzuteilen und das System der Verrechnungspreise abzulösen, für den laut OECD keine Einigkeit erzielt werden konnte. Zudem hatten sich alle Schwellenländer der G20 schon beim ersten BEPS-Prozess gegen einen solchen Mechanismus gewandt, weil sie dadurch ihre Steuerhoheit gefährdet sehen.

²⁷ Vorschlag der OECD: <https://oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-secretariat-proposal-unified-approach-pillar-one.pdf>

Säule 2 – Mindestbesteuerung von Unternehmen sicherstellen

Der zweite Arbeitsbereich soll die Lösungen der BEPS-Initiative weiterentwickeln. Staaten sollen ermächtigt werden, wirtschaftliche Aktivität von Unternehmen zu besteuern, die in einem anderen Land nicht besteuert wird. Das Ziel ist, Unternehmen zu verpflichten, dass sie ein Mindestmaß an Steuern in den Staaten zahlen, in denen sie aktiv sind.

Basierend auf einem Vorschlag aus Deutschland und Frankreich sollen über Säule 2 alle Unternehmen verpflichtet werden, auf ihre Gewinne in der ganzen Welt einen Mindeststeuersatz zu zahlen. Werden bei einer Tochtergesellschaft in einer Steueroase niedrigere Steuern fällig, soll das Sitzland der Muttergesellschaft das Recht bekommen, die fehlenden Steuern zu erheben. Umgekehrt sollen firmeninterne Zahlungen an ein niedrig besteuertes Land im Herkunftsland mit der Mindeststeuer belastet werden dürfen. Steueroasen für Unternehmen hätten so den starken Anreiz, ihre Steuern auf dieses Minimalniveau anzuheben. Denn falls sie die Unternehmen nicht besteuern, werden es die Quellenstaaten tun.

Grundlage für die Besteuerung sollen ein international vereinbarter effektiver – tatsächlich erhobener und nicht nur nominal im Gesetz festgeschriebener – Mindeststeuersatz sein. Möglicherweise soll auch eine gemeinsame Bemessungsgrundlage durchgesetzt werden, also gemeinsame Regeln zu Gewinnermittlung und steuerlich abziehbaren Kosten. Die Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation schlägt einen Satz von mindestens 25% vor (ICRICT, 2019), die Verhandlungen deuten derzeit eher auf einen Kompromiss zwischen 10% und 15% hin. So könnte das „Race to the Bottom“ für Unternehmensteuern unterbunden werden. Es ist allerdings von zentraler Wichtigkeit, dass die Mindeststeuer nicht zu gering ausfällt.

Das OECD-Generalsekretariat hat im Anschluss an die öffentliche Konsultation zu Säule 1 unter dem Namen Global Anti-Base Erosion (GloBE) Proposal under Pillar Two auch einen Vorschlag zu Säule 2 veröffentlicht.²⁸ Der Vorschlag vom 8. November bleibt jedoch in vielen wichtigen Punkten vage und scheint nicht so weit fortgeschritten wie die Arbeit

der Säule 1. So wird beispielsweise noch kein konkreter Mindeststeuersatz für Unternehmen erwähnt. Auch für Säule 2 gibt es keine öffentlichen Impact Assessments von Seiten der OECD.

Fazit BEPS 2.0

Die derzeitigen Verhandlungen im Inclusive Framework zeigen, dass die Berichterstattung über die Steuerpraktiken der großen Digitalkonzerne und der daraus entstandene öffentliche Druck genauso wie die Androhung unilateraler Maßnahmen wichtig sind, um dringend nötige Reformen der internationalen Unternehmensbesteuerung zu erreichen. Das Gelingen ist wichtig und die verhandelten Reformen sind potenziell sehr weitreichend.

Der indische Vorschlag zu **Säule 1** würde eine Abkehr vom vielfach kritisierten System der Verrechnungspreise und des Fremdvergleichsprinzips hin zu einer von der Zivilgesellschaft lange geforderten Gesamtkonzernsteuer bedeuten. Die Vorschläge aus Großbritannien und den USA enthalten zwar auch Elemente einer formelhaften Aufteilung von Gewinnen. Sie beschränken die neuen Besteuerungsrechte aber auf einen geringen Teil der Gewinne und nutzen das System der Verrechnungspreise weiterhin als Standard. Dies könnte ein nötiger Zwischenschritt hin zu einem weitreichenden Systemwechsel zur Gesamtkonzernsteuer sein, erhöht aber die ohnehin schon zu große Komplexität noch weiter. Das benachteiligt die Steuerverwaltungen des globalen Südens und bietet den Konzernen zusätzlichen Raum für Gestaltungen.

Außerdem besteht die Gefahr, dass durch eine breite Definition der Routinegewinne die Reichweite der Maßnahmen von BEPS 2.0 quasi durch die Hintertür stark eingeschränkt wird (ICRICT, 2019). Schließlich kommt eine aktuelle Schätzung des Tax Justice Network zu dem Schluss, dass nach dem jetzigen Vorschlag der OECD lediglich zwischen 5% und 26% der Gewinne aus Steueroasen neu verteilt würden und die neuen Besteuerungsrechten nur zu geringem Teil den Ländern des globalen Südens zugutekommen würde. Größte Profiteure wären die Länder mit mittleren und hohen Einkommen. Staaten im unteren Bereich der mittleren Einkommen würden sogar Steuereinnahmen verlieren. Von den

²⁸ Hier einzusehen: <https://oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-global-anti-base-erosion-proposal-pillar-two.pdf>

reichen Staaten würden vor allem die USA profitieren (Cobham, Faccio, & FitzGerald, 2019).

Säule 2 ist eine sehr viel breit anwendbare, intuitiv plausible und wichtige Ergänzung zu den Vorschlägen aus Säule 1. Richtig ausgestaltet hat die effektive Mindestbesteuerung das Potenzial eine Untergrenze für den schädlichen Steuerwettbewerb nach unten zu definieren und die in der Berichterstattung wiederholt kritisierten effektiven Steuersätze von weniger als 1 % bei Tochtergesellschaften der großen Digitalunternehmen in Steueroasen zu beenden. Wenn auch eine Regel für ausgehende Zahlungen beschlossen wird, kann die Mindestbesteuerung sogar im nationalen Alleingang beziehungsweise ohne globalen Kompromiss umgesetzt werden. Allerdings besteht auch hier die Gefahr, dass ein zu niedriger Mindeststeuersatz den Wettlauf nach unten zunächst noch beschleunigt und die zusätzliche Komplexität den globalen Süden überfordert.

Insgesamt droht die Gefahr, dass ein an zu vielen Stellen aufgeweichter Kompromiss, neue Gestaltungsmöglichkeiten und eine langsame und ineffektive Implementierung durch die gestiegene Komplexität die Unternehmenssteuervermeidung nur unzureichend bekämpfen. Gleichzeitig würden die Staaten durch die vorgesehenen Streitschlichtungsmechanismen und den Verzicht auf unilaterale Maßnahmen zur Garantie der „Planungssicherheit“ ihr nationales Druckmittel für weitergehende Reformen verlieren.

Die Verhandlungen im Rahmen des IF haben großes Potenzial. Um dieses Potenzial erreichen zu können, müssen jedoch einige Schlüsselemente ihren Weg in den finalen Kompromiss finden. Wichtig sind vor allem folgende Aspekte (siehe Cobham, Faccio, & FitzGerald, 2019):

- Steuerrechte müssen für die gesamten globalen Profite multinationaler Unternehmen neu verteilt werden. Es dürfen nicht nur die Residualgewinne einbezogen werden. Sonst wird der Effekt von BEPS 2.0 stark limitiert sein.
- Die Formel für die Zuteilung von Besteuerungsrechten darf nicht nur auf Umsätzen beruhen. Auch einkommensschwache Länder, die weniger Umsätze aber viel Arbeitsleistung zu den Profiten beisteuern, müssen berücksichtigt werden.

- Die Steuerreform muss sämtliche multinationalen Unternehmen betreffen, nicht nur die Digitalwirtschaft. Gewinnverschiebung und Steuervermeidung sind in vielen Branchen ein großes Problem, das eine systemische Lösung braucht. Außerdem digitalisiert sich gerade die gesamte Wirtschaft in allen Staaten der Welt.
- Die Mindeststeuer im Rahmen von Säule 2 darf nicht zu niedrig ausfallen. Es besteht die Gefahr, dass die Mindeststeuer von heute die globale Maximalsteuer von morgen ist. Die Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation, in der unter anderem Wirtschaftsnobelpreisträger Joseph Stiglitz sitzt, schlägt eine Rate von mindestens 25 % vor (ICRICT, 2019).

Bereits jetzt zeichnet sich ab, dass auch ein BEPS 3.0 nötig werden wird. Dafür sollte ein wirklich inklusives internationales Gremium, vorzugsweise bei den Vereinten Nationen ermächtigt werden. Gleichzeitig darf der Handlungsspielraum bei der Reform nicht weiter eingeschränkt werden. Vor diesem Hintergrund ist es bedrohlich, dass bei den Verhandlungen innerhalb der Welthandelsorganisation zum Internethandel weitreichende Beschränkungen für Zölle sowie nationale Verpflichtungen zur Offenlegung von Technologietransfers, Quellcode und Daten in eine lokale Niederlassung und damit eine Erschwerung der Besteuerung von digitalen Geschäftsmodellen diskutiert werden (siehe James, 2019).

Exkurs: Steueroase Deutschland

Deutschland gilt vor allem wegen des vergleichsweise großen Anteils deutscher Banken am globalen Finanzmarkt und an den grenzüberschreitenden Transaktionen als Steueroase. Das Vermögen von ausländischen Personen in Deutschland betrug vor Beginn des automatischen Informationsaustauschs geschätzte 3 Billionen Euro (Meinzer, 2015). Gleichzeitig gibt es eine Vielzahl von Gesetzes- und Datenlücken und viel zu oft zu wenig Ressourcen und politischen Willen, um effektiv gegen illegitime Gelder aus dem Ausland vorzugehen. Ein Austausch von steuerlichen Informationen mit einkommensschwachen Staaten, denen die Daten bisher noch vorenthalten werden, wäre ein lohnenswertes Ziel integrierter deutscher Entwicklungspolitik.

Besonders im deutschen Immobiliensektor sind vermutlich große Mengen anonymen Gelds gelagert. Davon stammt wahrscheinlich ein signifikanter Anteil aus kriminellen Quellen. Studien zufolge werden 15%-30% aller kriminellen Vermögenswerte in Immobilien investiert werden (Transparency International Deutschland, 2018). Die deutsche Financial Intelligence Unit, die gemeldete Verdachtsfälle bearbeitet, spricht von einem „herausgehobenen Risiko für Geldwäscheaktivitäten“ des deutschen Immobiliensektors (FIU, 2019, S. 24).

Den Berichten ausländischer Ermittler und der Presse zufolge ist Deutschland beispielsweise ein beliebtes Ziel für kriminelle Gelder aus Italien und Russland. Vor allem Profite aus dem Kokain-Handel werden angeblich in Deutschland gewaschen. So hält die „italienische Anti-Mafia-Behörde DIA ... in ihrem jüngsten Halbjahresbericht fest, dass Deutschland für die Mafia vor allem der Geldwäsche diene, unter anderem über Immobilien“ (Transparency International

Deutschland, 2018, S. 17). In Folge der vierten Geldwäscherichtlinie der EU wurde 2017 zwar ein Transparenzregister eingeführt. Es gibt aber noch zu viele Schlupflöcher. Wirtschaftliche Eigentümer müssen beispielsweise nicht aufgeführt werden. Daher können die Eigentümer oft nicht über ausländische (Briefkasten-)Firmen hinaus ermittelt werden.

Einzelne, vor allem durch Untersuchungen in anderen Ländern oder Presseberichterstattung bekannt gewordene Fälle untermauern die Vermutung, dass Deutschland ein beliebtes Zielland für illegitimes Geld aus dem globalen Süden ist. So unterhielt der libysche Staat unter Muammar al-Gaddafi knapp 200 Konten bei 13 deutschen Banken und einer seiner Söhne führte in München ein luxuriöses Leben, der ehemalige nigerianische Präsident schleuste hunderte Millionen Bestechungsgelder von deutschen Firmen über Liechtenstein und die Schweiz zu einer Hamburger Privatbank und Verwandte des gestürzten tunesischen Präsidenten Ben Ali wohnten zeitweise in einer Villa in der Nähe von Frankfurt (Trautvetter, 2019). Teodorin Obiang, der Sohn des Diktators von Äquatorialguinea, hat Ende der 2000er-Jahre in Deutschland sogar eine Superyacht für 380 Millionen Dollar in Auftrag gegeben (Palmer & Courtney, 2011).

Die Anzahl der Meldung von verdächtigten Transaktionen durch deutsche Banken hat sich zwar seit 2008 mehr als verzehnfacht (FIU, 2019), die für die Auswertung zuständige Behörde war jedoch jahrelang unterbesetzt und kämpft mit technischen Problemen (Strozyk & Strunz, 2019). Auch beim Einfrieren und Rückführen von illegitimen Geldern war Deutschland bisher im Vergleich zu Ländern wie der Schweiz oder Großbritannien langsam und ineffektiv (Meinzer, 2015; Trautvetter, 2019).

Teil 2 – Einnahmeverluste durch Individuen

Durch eine neoliberale Wirtschaftspolitik, Strukturanpassungsprogramme und zunehmend monopolistische Wirtschaftsstrukturen ist die Ungleichheit und Konzentration von Vermögen und Einkommen in vielen Ländern in den letzten Jahren stark gestiegen (Hacker & Pierson, 2010; Milanovic, 2016; Piketty, 2013). Steuern auf Einkommen sind ein wesentlicher Bestandteil progressiver Steuersysteme. In fast allen wohlhabenden Staaten ist die Einkommenssteuer die größte Einnahmequelle des Staates und die Einnahmen übersteigen die aus der Unternehmenssteuer meistens deutlich. In ärmeren Ländern ist sie dagegen oft noch unterentwickelt.

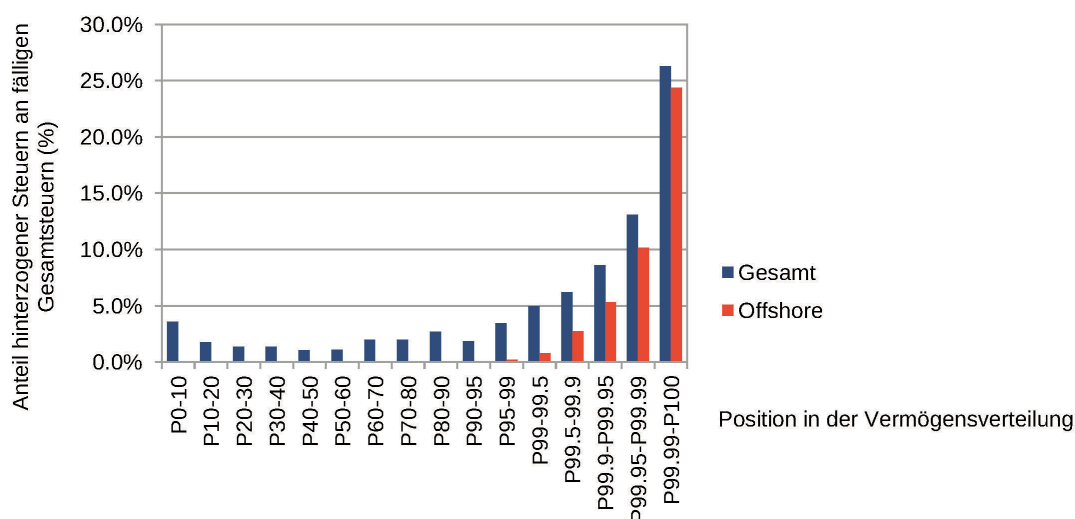
Korrumpierte Staatsangestellte und Unternehmer sowie kriminelle Organisationen versteckten ihre unversteuerten Einkommen in Schattenfinanzplätzen und waschen sie im internationalen Finanzmarkt. Darüber hinaus bieten besonders in den Ländern des globalen Südens informelle Wirtschaftsstrukturen den nötigen Spielraum, Einkommen illegal vor der Steuer zu verstecken. Schließlich bieten Lücken im Steuersystem und Privilegien für Einkommen aus Kapital und unternehmerischer Tätigkeit vor allem denjenigen mit hohem Einkommen und Vermögen vielzählige Gestaltungsmöglichkeiten.

DAS PROBLEM IN ZAHLEN

Verschiedene Schätzungen gehen davon aus, dass etwa 8 % bis 25 % des globalen Privatvermögens für die Steuerbehörden des Herkunftslands unerkannt in Steueroasen liegt (Alstadsæter, Johannesen und Zucman, 2017; European Commission, 2019; Henry, 2012; Zucman, 2015). Allein durch diese eindeutig illegale Steuerhinterziehung über den internationalen Finanzmarkt entgehen den Staaten der Welt jährlich schätzungsweise 190 Mrd. Euro (Zucman, 2014). Davon entfallen etwa 15 Milliarden Dollar auf afrikanische, 21 Milliarden Dollar auf lateinamerikanische und 35 Milliarden Dollar auf asiatische Staaten. Als Anteil des gesamten Privatvermögens der Länder entspricht das 30 % für Afrika, 22 % für Lateinamerika und 4 % für Asien.

Deutsche Steuerzahler haben nach Schätzung der Europäischen Kommission von 2019 unversteuertes Auslandsvermögen von 331 Milliarden Euro. Deutschland verlor dadurch zuletzt geschätzte 7,2 Milliarden Euro an Steuereinnahmen pro Jahr. Gleichzeitig ist Deutschland wichtiges Zielland für illegitime und unversteuerte Einkommen aus dem globalen Süden.

Über Steueroasen hinterzogene Steuern nach Positionen in Vermögensverteilung



Quelle: Alstadsæter, Johannesen und Zucman, 2017; Online-Appendix: <http://gabriel-zucman.eu/offshore/>

In Schattenfinanzplätzen verstecktes Vermögen ist, wie Untersuchungen zeigen, extrem an der Spitze konzentriert: Alstadsæter, Johannesen und Zucman (2019) haben auf Basis von Daten aus Swiss Leaks, Panama Papers und Steueramnestien festgestellt, dass 77% des im Ausland versteckten Vermögens von Skandinaviern den reichsten 0,1% gehört. Die obersten 0,01% besitzen ganze 52%. Eine Studie aus Kolumbien zeigt, wie weit verbreitet Steuerhinterziehung auch im Entwicklungskontext ist: Im Rahmen einer Steueramnestie gestanden zwei Fünftel der reichsten 0,01%, Vermögen im Ausland versteckt zu haben (Londoño-Vélez & Ávila-Mahecha, 2018).

Alstadsæter und Kollegen spekulieren, dass Finanzinstitute aus Angst vor Reputationsschäden und Strafen zwar immer weniger Kunden ihre Steuerhinterziehungs-Dienstleistungen anbieten. Aufgrund eines höheren Investments pro Kunde würden diese allerdings pro Fall mehr Profit bringen. Zudem arbeiten professionelle Vermögensberatungen, die besonders undurchdringliche Besitzketten erschaffen, zwar sehr effektiv. Sie lassen sich ihre Arbeit jedoch auch gut bezahlen und lohnen sich daher erst ab einem investierbaren Vermögen von mehreren zehn Millionen Dollar (Harrington, 2016).

KASTEN: BEISPIEL MIT VERBREITETEN MECHANISMEN ZUR VERSCHLEIERUNG VON BESITZ UND VERMEIDUNG VON STRAFVERFOLGUNG, BASIEREND AUF NOUGAYRÈDE, 2016 UND BLAND, 2018

Abylazarov war und ist ein wichtiger Mann in der kasachischen Politik. Der ehemalige Minister für Energie, Wirtschaft und Handel gründete 2001 eine Oppositionspartei. Er wurde kurz darauf wegen Amtsmissbrauchs verurteilt und erlangte ein Jahr später seine Freiheit zurück – gegen die Garantie, dass er sich nicht weiter politisch engagieren würde. Es gibt Hinweise, dass er bereits in seiner politisch aktiven Zeit Geld aus Staatsfirmen unterschlagen hat.

2005 wurde Abylazarov Aufsichtsrat der kasachischen Bank BTA, deren Aktienmehrheit er 1998 im Zuge einer Privatisierungsauktion erworben hatte. Als BTA 2008 in finanzielle Schwierigkeiten kam, übernahm der kasachische Staatsfonds Samruk-Kazyna die damals wichtigste Bank des Landes. Anschließend Untersuchungen ergaben, dass die finanziellen Probleme hausgemacht waren: Es wird geschätzt, dass Abylazarov seine Rolle in der Bank genutzt hatte, um über 10 Mrd. Dollar zu unterschlagen. Seitdem wurden Prozesse in London, New York, Los Angeles, Lyon und Astana gegen Abylazarov und sein Umfeld geführt. Die ans Licht gekommenen Dokumente zeigen die Strategie, mit deren Hilfe das Geld der Bank anonymisiert und gewaschen wurde.

Abylazarov kontrollierte über spezialisierte Anwaltskanzleien ein Geflecht von nahezu 1.000 (Briefkasten-)Firmen. Diese waren in berüchtigten Schattenfinanzplätzen wie den Britischen Jungferninseln, den Seychellen, den Marshallinseln, Bahamas, Belize, Jersey und Zypern, aber auch in politischen Schwergewichten wie Großbritannien und den Niederlanden registriert. Offiziell gehörte der Großteil der Firmen, und damit auch der laut der Vorwürfe unterschlagenen Gelder, einer Reihe von Menschen ohne Bezug zu ihm – oft ohne deren Wissen. Die Firmen besitzen sich untereinander und formen komplizierte Besitzketten. An deren Ende steht eine Dachgesellschaft, die von einem Vertrauten Abylazarovs kontrolliert wird.

Diese Verstrickungen sind so komplex, dass selbst Gerichte ihre Probleme mit ihnen haben. Es bedurfte der Arbeit von zweieinhalb Jahren, um Abylazarov den Besitz von nur acht Firmen in diesem Komplex nachzuweisen. So hat der ehemalige Minister und vermutliche Multi-Milliardär es bisher geschafft, sein Vermögen weitestgehend zu erhalten – während sich Ersparnisse seiner weniger vermögenden kasachischen Mitbürger*innen in Form von BTA-Rentenfonds in Luft aufgelöst haben. Zurzeit versteckt sich Abylazarov vermutlich in Frankreich. Aus Großbritannien konnte er trotz einer Verurteilung und dem Einzug seines Passes fliehen. Abylazarov hatte sich und seine Familie nämlich zusätzlich mit diplomatischen Pässen der Zentralafrikanischen Republik versorgt – ein beliebter Trick unter zwielichtigen Superreichen, um diplomatische Immunität vorschützen und frei reisen zu können.

MECHANISMEN DER EINNAHME- VERLUSTE DURCH INDIVIDUEN

Die in vielen Fällen einfachste Methode, Einkommensteuern zu umgehen ist es, Vermögen und Einkommen in der Steuererklärung zu verschweigen und in anonymen Konstruktionen zu verstecken. Wie die in den Swiss Leaks, Panama Papers und den Paradise Papers geleakten Informationen gezeigt haben, bieten Banken, Anwaltskanzleien und Steuerberater eine Vielzahl von Methoden an, mit denen Steuern vermieden und Gelder gewaschen werden können – oft, aber nicht notwendigerweise, über Schattenfinanzplätze. Auch wenn es einige legale Gründe für Anonymität gibt, steht meistens die Umgehung von Gesetzen im Vordergrund. Als beispielsweise die Bank Credit Suisse von den US-amerikanischen Behörden durchleuchtet wurde, musste sie Schweizer Konten von 18.900 ihrer 22.000 US-Kunden schließen. Die anonymen Konten hatten fast ausschließlich dem Zweck der Steuerhinterziehung gedient (Bullough, 2018, Kapitel 17).

Lange wurden Schwarzgeldkonten und andere Arten der Geldverwahrung in Steueroasen auch von deutschen Banken und Steuerberatern unterstützt und vermittelt. Unternehmen, Stiftungen, Trusts und viele andere Strukturen helfen, die Besitzverhältnisse effektiv zu verschleiern. Strohmänner können als offizielle Eigentümer registriert werden. Besonders schwierig zu rekonstruieren sind Besitzketten, in denen mehrere Strukturen aus verschiedenen Schattenfinanzplätzen hintereinander geschaltet werden. Kasten X beschreibt ein Beispiel für Korruption mithilfe von Verschleierung der Eigentumsverhältnisse großer Vermögenswerte.

Weil die Einkommenssteuer in den meisten Ländern der Welt, anders als bei der Unternehmenssteuer, das gesamte Welteinkommen der Steuerpflichtigen in deren Heimatland umfasst, ist es schwerer Gewinne legal in Steueroasen zu verlagern. Bekannte deutsche Sportler wie Michael Schumacher oder Boris Becker und Unternehmer wie Richard Branson (Virgin) haben schon vor vielen Jahren vorgemacht, dass einige Personen auch vor einem Wechsel des (Steuer-) Wohnsitzes oder sogar der Wechsel der Staatsbürgerschaft nicht zurückschrecken um Steuern zu vermeiden. Traditionell beliebt sind dabei Steueroasen wie Monaco (ganz ohne

Einkommenssteuer) und einige Niedrigsteuernkantone in der Schweiz, aber auch Großbritannien oder Dubai buhlen um die Reichen der Welt. Immer mehr Steueroasen vereinfachen den faktischen oder zumindest scheinbaren Wechsel des Steuerwohnsitzes indem sie Visa und Steuerresidenz-Zertifikate verkaufen und großzügige Steuerausnahmen für ausländische Einkommen einführen (Transparency International & Global Witness, 2018; Trautvetter, 2019).

Darüber, wie viele Menschen tatsächlich aus steuerlichen Gründen ihr Heimatland verlassen und wie viele Steuerresidenzen Steueroasen an Ausländer vergeben gibt es kaum gute Informationen. Einzelne Untersuchungen zeigen, dass bestimmte Berufsgruppen wie Top-Fußballer und Menschen mit Migrationshintergrund stärker betroffen sein dürften (Kleven, Landais, Muñoz, & Stantcheva, 2019). Steuerdaten aus den USA zeigen hingegen, dass selbst innerhalb der USA mit sehr ähnlichen kulturellen Bedingungen Millionäre wegen Steuererhöhungen kaum in Staaten mit niedrigen Steuern ziehen (Young, 2017). Oft reichen für die kleine Gruppe der Superreichen die Drohung des Wegzugs und ihr Einfluss auf die Politik, um für sich auch in ihrem Heimatort weitreichende Steuerprivilegien durchzusetzen.

POLITISCHE PROZESSE UND LÖSUNGSANSÄTZE

Gerade die Enthüllungen der zahlreichen Leaks aus Schattenfinanzplätzen haben weltweit Impulse für mehr Transparenz und eine bessere Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Geldwäsche gesetzt. Bei zwei zentralen zivilgesellschaftlichen Forderungen – der Transparenz der wirtschaftlichen Berechtigten hinter Rechtskonstruktionen aller Art und dem automatischen Informationsaustausch von Informationen über Bankkonten – gab es in den letzten Jahren große Fortschritte.

Transparenz der wirtschaftlich Berechtigten

Eine der zentralen zivilgesellschaftlichen Forderungen für eine bessere Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung genauso wie von Steuerhinterziehung ist die

Offenlegung der wahren Eigentümer hinter allen Arten von rechtlichen Konstruktionen weltweit. Auch die 1989 von der G7 ins Leben gerufene Financial Transaction Task Force, die mit der Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung betraut ist, fordert im Rahmen ihrer mittlerweile 40 Empfehlungen die Registrierung von wirtschaftlich Berechtigten (Empfehlungen 24 und 25)²⁹. Auf Basis dieser Empfehlungen werden in den letzten Jahren in der EU und in zahlreichen Ländern des Globalen Südens Register der wirtschaftlichen Eigentümer von Unternehmen geschaffen.

Die 2015 beschlossene vierte Anti-Geldwäscherichtlinie der EU verpflichtete alle Mitgliedsstaaten bis 2017 ein Register der wirtschaftlich Berechtigten zu schaffen. Die fünfte Geldwäscherichtlinie von 2018 gibt vor, dass diese Register ab 2020 öffentlich zugänglich sein müssen. Großbritannien war eines der ersten Länder, das diese Vorschrift umsetzte und sogar einige wichtige mit dem Land verbundene Schattenfinanzplätze zur Einführung von Transparenzregistern bis 2023 zwang (STEP, 2019). Darüber hinaus versuchen mehrere Staaten – darunter Großbritannien – nicht nur inländische Firmen, sondern zum Beispiel auch ausländische Eigentümer inländischer Immobilien zur Veröffentlichung der wirtschaftlich Berechtigten zu zwingen. Über die Extractive Industries Transparency Initiative haben sich außerdem 52 Staaten zur Veröffentlichung der wirtschaftlichen Eigentümer in der Rohstoffindustrie verpflichtet.³⁰

Insgesamt wurden in diesem Bereich auch dank des öffentlichen Drucks in den letzten Jahren wichtige Fortschritte erzielt. Gleichzeitig zeigen Studien jedoch, dass die mangelhafte Qualität der Daten und viel zu breit gefasst Ausnahmen, die Wirksamkeit einschränken. So werden zum Beispiel üblicherweise nur wirtschaftlich Berechtigte mit Anteilen über 25% erfasst und einzelne Rechtsformen bleiben ausgenommen (Knobel, 2019). Diese Entwicklungen sind wichtig zur Prävention von Geldwäsche und Korruption und müssen weiter vorangetrieben werden.

Automatischer Informationsaustausch

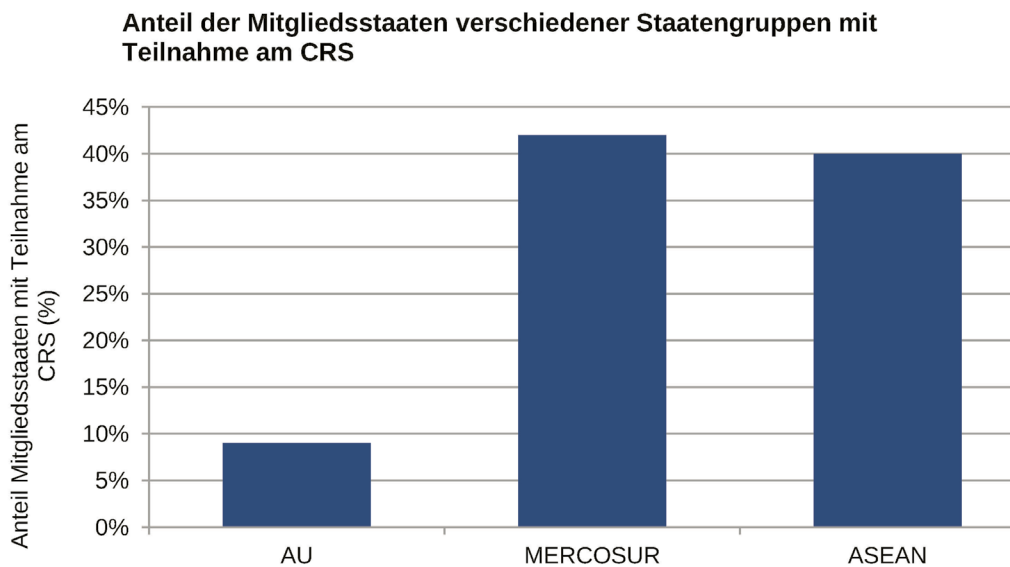
Um die fälligen Steuern richtig zu erheben, müssen Steuerbehörden nicht nur die wirtschaftlich Berechtigten kennen, sondern vor allem die Konten und Kontenbewegungen, die den Steuerpflichtigen zuzuordnen sind. Wegen des weitverbreiteten Bankgeheimnisses und fehlender internationaler Zusammenarbeit, konnten Steuerbehörden weltweit nur eingeschränkt an Informationen über Auslandsvermögen und daraus entstehende Einkünfte kommen. Sie mussten hoffen, dass die Behörden anderer Länder etwaige Informationen über potenziell hinterzogene Steuern über den sogenannten spontanen Informationsaustausch übermitteln – oder dass sie über Anzeigen von frustrierten Ehepartnern, neidischen Nachbarn oder Zufallsfunde einen Anhaltspunkt erhielten. Bei ausreichend begründetem Verdacht konnten sie dann einen Antrag auf Informationsaustausch stellen. Besonders der Austausch mit Steuerbehörden in Schattenfinanzplätzen war oft ein langwieriges, wenig aussichtsreiches Verfahren.

Ein großer Schritt vorwärts ist daher die Einführung des automatischen Informationsaustauschs von steuerrelevanten Daten. Öffentlichkeitswirksame Bankenskandale, unilaterale Transparenzverpflichtungen der USA für die Finanzindustrie, und der massive Ankauf von Steuer-CDs durch deutsche Behörden haben starken politischen Druck für eine internationale Lösung erzeugt. Vor diesem Hintergrund verständigten sich die Mitgliedsstaaten der OECD 2014 auf einen multilateralen Vertrag zum automatischen Informationsaustausch und einen gemeinsamen Berichtsstandard („Common Reporting Standard“, CRS). Demnach müssen Banken und andere Finanzintermediäre Informationen zu Konteninhabern dem jeweiligen Herkunftsland melden, die dann von den heimischen Steuerbehörden automatisch an die Steuerbehörden der Partnerländer weitergeleitet werden. Der Vorteil: Spezielle Anfragen sind (größtenteils) nicht mehr notwendig. Zudem werden relevante Kontoinformationen übertragen, von denen die Staaten mit Steuerrechten sonst eventuell nie etwas erfahren hätten.

²⁹ Detaillierte Informationen zu den FATF-Empfehlungen zur Transparenz wirtschaftlicher Eigentümer hier: <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/Guidance-transparency-beneficial-ownership.pdf>

³⁰ Mehr Informationen zum EITI-Standard und den teilnehmenden Staaten hier: <https://eiti.org/>

Anteil der Mitgliedsstaaten verschiedener Staatengruppen mit Teilnahme am CRS



Eigene Berechnungen. Quelle für Teilnehmerstaaten am CRS:

<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/exchange-relationships/>

Mittlerweile haben 106 Staaten dieses multilaterale Abkommen unterzeichnet und es gibt fast 4.000 bilaterale Vereinbarungen über die Umsetzung des Informationsaustauschs. Darunter sind zwar auch einige mit Ländern des globalen Südens, diese bleiben jedoch zum großen Teil außen vor. So nehmen beispielsweise nur 6 afrikanische Staaten am gemeinsamen Berichtsstandard teil, von denen bisher lediglich Mauritius, die Seychellen und Südafrika Daten empfangen – also nur relativ wohlhabende afrikanische Staaten.³¹

Der erste Austausch erfolgte 2017 für das Steuerjahr 2016. Die OECD schätzt, dass bis Juni 2019 bereits 95 Milliarden Euro Mehreinnahmen durch den automatischen Informationsaustausch generiert wurden (OECD, 2019b). Der Großteil dieser Gelder ist durch Selbstanzeigen eingenommen worden. Der Prozess scheint also zu funktionieren – zumindest teilweise und für die teilnehmenden Staaten.

Mit den entsprechenden Dokumenten kann Finanzinstituten gegenüber vorgetäuscht werden, dass der betreffende Mensch in einem anderen Staat steuerpflichtig ist als der

Realität entspricht. Als Resultat werden finanzielle Informationen nicht an die zuständigen Finanzämter am eigentlichen Steuerwohnsitz weitergeleitet. So können Meldepflichten im Rahmen des Informationsaustauschs zwischen Steuerbehörden verschiedener Länder umgangen werden (dazu unten mehr). Der Austausch ist 2017 angelaufen und es kommen jährlich neue Länder hinzu. Die OECD schätzt, dass bis Juni 2019 bereits 95 Milliarden Euro Mehreinnahmen durch den automatischen Informationsaustausch generiert wurden (OECD, 2019b). Der Prozess scheint zu funktionieren – teilweise, für die teilnehmenden Staaten.

Eine der größten Schwächen des automatischen Informationsaustauschs ist, dass viele Länder des globalen Südens bis jetzt davon ausgeschlossen bleiben. Oft sind die Kapazitäten der Steuerbehörden dieser Länder nicht ausreichend, um die entsprechenden Daten zu sammeln – und es bestehen Bedenken ob der Sicherheit der Daten, die an diese Staaten weitergeleitet werden müssten. Es gibt allerdings einige wichtige Ausnahmen wie die Schwellenländer Brasilien und Indonesien, Pakistan und Ghana, die bereits Daten erhalten.³²

³¹ Die aktuelle Liste der teilnehmenden Staaten ist hier einzusehen:

<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/crs-mcaa-signatories.pdf>

³² Der aktuelle Stand der Commitments und Umsetzung kann hier eingesehen werden:

<https://oecd.org/tax/automatic-exchange/commitment-and-monitoring-process/AEOI-commitments.pdf>

Darüber hinaus hängt eine erfolgreiche Umsetzung des automatischen Austauschs ganz zentral von der Qualität der durch die Banken gemeldeten Daten und die Kontrolle durch die jeweiligen Aufsichtsbehörden in den Ländern, in denen Geld versteckt ist. Sie müssen dafür sorgen, dass vielfältige und kreative Umgehungsmethoden, wie zum Beispiel über einen vorgetäuschten steuerlichen Wohnsitz, aufgedeckt und unterbunden werden – obwohl sie in der Vergangenheit oft selbst mit deren Konzipierung und Verkauf gutes Geld verdient haben.³³ Schließlich gibt es weiterhin eine Reihe von Staaten, die nicht am Austausch teilnehmen, allen voran die USA, die zwar aus dem Ausland umfangreiche Informationen verlangen, aber nur in sehr stark begrenztem Umfang Informationen zur Verfügung stellen.

Die Leaks der Vergangenheit genauso wie die danach entstandenen öffentlichen Register der wirtschaftlich Berechtigten und der automatische Informationsaustausch zu

Bankkonten haben das Potenzial Steuerhinterziehung und Geldwäsche in Schattenfinanzplätzen deutlich komplizierter, kostspieliger und riskanter und damit für den ein oder anderen unattraktiv zu machen. Nach wie vor ist aber ein großer Anteil der globalen Vermögen und Einkommen auf der Flucht vor Besteuerung und Regulierung und Steuerumgehungsindustrie und Schattenfinanzplätze sind schon wieder einen Schritt voraus. Für einen erfolgreichen Kampf gegen die immer komplexeren Umgehungsmethoden braucht es gut ausgestattete, engagierte Steuer- und Strafverfolgungsbehörden, die die erhaltenen Daten prüfen, auswerten und nutzen. Als ein wichtiges Zielland und als Profiteur von illegitimen Geldern aus dem globalen Süden ist Deutschland moralisch und im Interesse einer kohärenten Entwicklungspolitik dazu verpflichtet, selbst proaktiv nach hier investierten illegitimen Geldern zu suchen. So kann Deutschland die Länder des globalen Südens bei der Erhebung einer progressiven und umfassenden Einkommenssteuer zu unterstützen.

Teil 3 – Progressive Staatsfinanzierung im Entwicklungskontext

In einkommensschwachen Staaten sind die Einnahmen aus Steuern und Abgaben oft sowohl absolut als auch relativ zur Wirtschaftsleistung gering. Um Infrastruktur und Sozialsysteme bereitstellen zu können, müssen höhere Staatseinnahmen erzielt werden. Gleichzeitig leben in einkommensschwachen Staaten mehr Menschen in prekären Verhältnissen und mit hohem Armutsrisiko. Staatseinnahmen müssen im Entwicklungskontext daher mit besonderem Beachtung ihres Effekts auf die ärmsten Bevölkerungsgruppen erzielt werden, damit der Staat deren Situation nicht noch weiter verschlimmert. Sozialprogramme, die über regressive Steuern finanziert werden, können die Zahl von Menschen unter der Armutsgrenze sogar weiter steigern, obwohl sie insgesamt

die Ungleichheit verringern. Eine Meta-Studie zeigt diese Dynamik für einzelne Bevölkerungsgruppen mit niedrigen Einkommen in 16 von 29 Staaten (Lustig, 2018).

In Äthiopien mussten lange auch sehr arme Menschen Einkommenssteuern zahlen, es gab keine ausreichenden Freibeträge. Gleichzeitig erreichte das größte Transferprogramm des Landes, das „Productive Safety Net Program“, viele Menschen nicht und die Auszahlungen waren zu gering. 2016 wurde das Problem dadurch angegangen, dass zunächst arme Menschen in urbanen Regionen mit in das Transferprogramm aufgenommen und schließlich höhere Freibeträge für Einkommenssteuern eingeführt wurden (Lustig, 2018).

³³ Steuerexperte Mark Morris listet eine Reihe Schlupflöcher im CRS auf seinem Blog The Best of Both Worlds: <http://www.the-best-of-both-worlds.com/>

Das Konzept der Steuerprogressivität ist im Entwicklungskontext daher ganz besonders wichtig. Steuersysteme können durch die Erhebung bestimmter Steuern und durch die Modifikation bestehender Steuern progressiver gestaltet werden. Dieses Kapitel bietet einen Überblick über die wichtigsten staatlichen Einnahmen und die Chancen und Herausforderungen, die im Entwicklungskontext mit ihnen einhergehen. Das Kapitel ist aufgeteilt nach direkten und indirekten Steuern, sowie Zöllen und Gebühren.

DIREKTE STEUERN

Direkte Steuern erhebt der Staat direkt bei den wirtschaftlich Belasteten – Steuerschuldner und Steuerträger sind identisch. Direkte Steuern können daher, zumindest in der Theorie, gezielt Personen anhand ihrer wirtschaftlichen Zahlungskraft belasten, wie es bei Steuern auf Einkommen und Vermögenswerte der Fall ist. Sie sind tendenziell gute Werkzeuge für den Staat, die Progressivität im Steuersystem zu erhöhen.

Allerdings werden auch direkte Steuern in manchen Fällen auf andere überwältigt. So können Unternehmenssteuern sich beispielsweise auf Kundenpreise und Mitarbeitergehälter auswirken, was ihre Progressivität abschwächt. Andererseits werden indirekte Steuern wie die Mehrwertsteuer nicht immer vollständig in den Verkaufspreis eingepreist, auch wenn sie den Kunden formal in Rechnung gestellt werden – was sie weniger regressiv macht. Die Unterscheidung in direkte und indirekte Steuern ist daher nicht in jedem Fall sinnvoll für eine Diskussion der Progressivität verschiedener Steuern. Sie weist jedoch auf Tendenzen hin, welche Gesellschaftsschichten durch die Steuern belastet werden.

Einkommenssteuern

Vor allem auf Einkommen aus Löhnen und Gehältern erheben viele Länder eine Einkommenssteuer. Einige Länder erfassen darüber hinaus auch Einkommen aus Zinsen, Mieteinnahmen, Dividenden, Kapitalerträgen und anderen Einkommensarten. Viele Länder haben nach Einkommen gestaffelte Einkommenssteuersätze, einige erheben aber auch eine sogenannte Flat Tax, die alle Steuerzahler in Relation zum Einkommen gleich stark belastet. Ein gestaffelter Steuersatz ist jedoch zentral, um die Steuer progressiv zu gestalten. Gleichzeitig sollten Freibeträge dafür sorgen, dass Menschen mit niedrigem Einkommen von der Steuer befreit sind.

Einnahmen aus Einkommenssteuern bleiben in vielen Ländern des Globalen Südens unter ihrem Potenzial: Während in einkommensstarken Staaten Einkommenssteuern etwa 10% des BIPs an Staatseinnahmen generieren, wird die Zahl für Subsahara-Afrika auf 2% geschätzt (Moore & Pritchard, 2017). Dabei können sie sehr progressiv wirken: Da das Einkommen die Zahlungskraft eines Menschen gut abbildet, kann die Einkommenssteuer besonders gut die Steuerzahler adressieren, die in einem progressiven Steuersystem die höchsten Steuern zahlen sollten – nämlich die einkommensstärksten.

Dazu müssen dem Staat allerdings akkurate Informationen zu den Einkommen der Bürger vorliegen. Dies ist aus vielen Gründen ein besondere Herausforderung in Ländern des Globalen Südens. Zunächst sind landwirtschaftliche Einkommen, beispielsweise von Subsistenzfarmern, schwer zu quantifizieren. Auch fehlende Buchführung und der oft große informellen Sektor stellen ein Problem dar. Weil oft nur ein kleiner Teil der Bevölkerung in einem regulären Beschäftigungsverhältnis steht, ist die Basis für die Einkommenssteuer oft recht klein.

Ein Beispiel aus Uganda zeigt, dass nicht notwendigerweise nur kleine Unternehmen und arme Arbeiter unerfasst bleiben: Zwischen 2011 und 2014 zahlten nur ein Drittel der 60 Spitzenanwälte dort Einkommenssteuer. Ein Lösungsansatz kann in spezialisierten Einheiten bestehen, die sich nur um die Steuern der größten Steuerzahler, oder um internationale Steuergestaltungen kümmern.

So kann Expertise gebündelt und ein institutioneller Fokus auf die effektive Erhebung von Einkommens- und Vermögenssteuern gelegt werden. In Uganda konnte durch die Einrichtung des Large Taxpayer Office innerhalb eines Jahres der Anteil der besonders reichen Steuerzahler, die eine Steuererklärung abgegeben haben, von 13% auf 78% erhöht werden (Kangave, Nakato, Waiswa, Nalukwago, & Lumala Zzimbe, 2018).

Zudem sorgen mangelnde Kapazitäten der Steuerbehörden, die Intransparenz des globalen Schattenfinanzsystems zu durchdringen, für lückenhafte Informationen zu den Einkommen der Steuerpflichtigen. Die Teilnahme am internationalen Informationsaustausch ist ein Weg für einkommensschwache Staaten, die Transparenz und somit die Steuereinnahmen zu erhöhen.

Die OECD zitiert mehrere Positivbeispiele aus Subsahara-Afrika (The Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes, 2019): Beispielsweise konnte Uganda durch internationalen Informationsaustausch zwischen 2015 und 2018 14 Millionen Dollar zusätzliche Steuereinnahmen generieren. Die Steueramnestie vor Beginn des automatischen Informationsaustauschs hat Südafrika fast 1,5 Milliarden Dollar an Einnahmen gebracht. In Nigeria wurde ebenfalls vor Einführung des automatischen Informationsaustauschs ein Programm zur Einkommens- und Vermögensdeklaration gestartet, welches die Zahl registrierter Steuerzahler von 14 Millionen in 2016 auf 19 Millionen in 2018 vergrößert hat.

Vermögenssteuern

Vermögen kann auf verschiedene Weise besteuert werden. Staaten erheben Vermögenssteuern beispielsweise jährlich als prozentuale Abgabe auf bestehendes Nettovermögen oder im Fall einer Transaktion, wie beispielsweise die Erbschafts- oder Schenkungssteuer. Verwandt sind separate Steuern auf einzelne Arten von Vermögen, wie die historisch weit verbreiteten Steuern auf Grundbesitz, die in Deutschland in der Grundsteuer aufgegangen sind. Vermögenssteuern weisen ähnliche Chancen und Probleme auf wie die Einkommenssteuern. Vermögenssteuern sind jedoch tendenziell noch progressiver, da Vermögensungleichheit meist höher ist als Einkommensungleichheit. Umfassende Vermögenssteuern sind jedoch weit weniger verbreitet, da sie kompliziert zu erheben sind und oft nur geringe Einnahmen generieren (ActionAid, 2018d).

Leichter zu administrieren sind Steuern, die sich auf physische Vermögenswerte wie Grundbesitz und Immobilienbesitz beschränken. Da auch ärmere Bevölkerungsgruppen häufig Wohneigentum besitzen, sind hohe Freibeträge besonders wichtig. Die Grundlage für Grund- und Immobiliensteuern ist ein adäquates System der Erfassung und Wertbestimmung. Eine bessere Erfassung von Immobilienvermögen steigert außerdem die Transparenz über lokale Besitzverhältnisse und kann somit ein wichtiger Schritt gegen Korruption sein. Dennoch: In Westeuropa, den USA, Kanada und Australien nehmen Steuerbehörden gemessen am BIP etwa doppelt so viel durch Steuern auf Grundbesitz und Immobilien ein wie einkommensschwachen Ländern. Trotzdem liegen die Steuereinnahmen aus Grund- und Immobilieneigentum in den meisten afrikanischen Staaten aufgrund

der oft schwach ausgebildeten Administration sogar nahezu bei Null (Ali, Fjeldstad, & Katera, 2017).

Da in Sierra Leone und Malawi wie in vielen anderen afrikanischen Staaten kaum ein Markt existierte, konnten Grundstückspreise mangels Vergleichspreisen nur unzulänglich bewertet werden. Einige Lokalregierungen in den beiden Ländern führten daher, unterstützt von der deutschen Gesellschaft für internationale Zusammenarbeit, als Annäherung ein Punktesystem ein, welches den Wert eines Grundstücks teilweise anhand der Fläche berechnet. Flächenbasierte Bewertungen sind oft regressiv ist, da für besonders gut ausgebaute Immobilien die gleiche Steuer entrichtet werden muss wie für einfache Behausungen mit gleicher Fläche. Daher wurden in Sierra Leone und Malawi zusätzlich zur Fläche Qualitätsmerkmale der Immobilien wie Baumaterialien und Sanitäreinrichtungen mit in das Punktesystem einbezogen. So wurde ein progressives und einfach zu absolvierendes Bewertungssystem etabliert. Im malawischen Mzuzu zahlten die 100 größten Steuerzahler nach der neuen Bewertung etwa 30% der Steuereinnahmen. Die Gesamteinnahmen durch die Grundsteuer haben sich innerhalb eines Jahres mehr als verdoppelt (Fish, 2015).

Unternehmenssteuern

Unternehmensgewinne werden normalerweise auf zwei Ebenen besteuert: zunächst als Unternehmenssteuer auf Ebene des Unternehmens und dann bei der Ausschüttung an die Anteilseigner noch einmal über die Einkommenssteuer. Unternehmenssteuern haben den wichtigen Vorteil, dass sie – zumindest theoretisch – den Gewinn dort, wo er entstanden ist, und zum Zeitpunkt seiner Entstehung besteuern. Die höchsten Unternehmensgewinne entstehen in multinationalen Unternehmen. Deren Anteilseigner sind zu einem großen Teil Investmentgesellschaften und vermögende Individuen aus dem globalen Norden, die die Ausschüttungen oft lange Zeit „zwischenparken“. Wie bereits in Teil 1 beschrieben muss das internationale Unternehmenssteuersystem dringend reformiert werden, damit Unternehmensgewinne tatsächlich dort besteuert werden wo sie entstehen und nicht in Steueroasen oder in die Sitzländer der Mutterunternehmen verschoben werden. Zudem müssen internationale Daten zu Steuergestaltungen multinationaler Unternehmen ausgetauscht werden. Zuletzt müssen die Interessen der einkommensschwachen Staaten im Rahmen der Neuverteilung von Besteuerungsrechten durch den Inclusive Framework zur Geltung kommen.

Aber Entwicklungsländer haben selbst verschiedene Möglichkeiten tätig zu werden: Staaten im Globalen Süden sollten beispielsweise ihre DBAs überprüfen und in Nachverhandlungen gegen doppelte Nicht-Besteuerung absichern. Denn DBAs sind der Dreh- und Angelpunkt vieler Vermeidungsstrategien von Unternehmen in Ländern mit niedrigem Pro-Kopf-Einkommen, wie die Mauritius Leaks gezeigt haben (Fitzgibbon, 2019).

Ein Positivbeispiel ist das Abkommen zwischen Indien und Mauritius. Die Steueroase Mauritius war über Jahre die größte Quelle ausländischen Investments in Indien. Die indischen Behörden hatten allerdings bereits Jahre vor den Leaks begriffen, dass eine Lücke im DBA mit dem Inselstaat indische und ausländische Investoren dazu verleitet, ihr Geld über Briefkastenfirmen in Mauritius nach Indien zu leiten – und Indien dadurch hohe Summen verlor. 2017 trat ein Zusatzartikel in Kraft, den Indien nachverhandelt hatte. Von 2017 auf 2018 reduzierte sich das Investment aus Mauritius schlagartig von 9,8 auf 3 Milliarden Dollar. Auch wenn die Änderungen einige Lücken offen lassen, hat Indien mit dieser Neuverhandlung einen starken Präzedenzfall gesetzt (Fowler, 2019).

Problematisch sind außerdem Steueranreize, die Investments von multinationalen Unternehmen anlocken sollen. Laut Schätzungen verliert Subsahara-Afrika jährlich 38,6 Milliarden Dollar durch Steuerermäßigungen für Unternehmen und Ausnahmen von Mehrwertsteuern und Importzöllen (ActionAid, 2017). Einzelne Länder wie Senegal und Ghana zahlen über 6% ihres BIPs und verlieren über 40% der Steuereinnahmen (Gupta & Plant, 2019). Auch der IWF bestätigt, dass Steueranreize für Unternehmen oft zwar teuer aber nicht effektiv sind. Viele Investments würden auch ohne steuerliche Anreize fließen, da Infrastruktur und ein transparentes Rechtssystem von Unternehmen als wichtigere Faktoren eingeschätzt werden (IWF, 2015). Hier können Staaten ebenfalls selbstständig nachbessern.

INDIREKTE STEUERN

Indirekte Steuern werden nicht von wirtschaftlich belasteten Person abgeführt, sondern von Dritten wie etwa Händlern oder produzierenden Unternehmen, und direkt weitergeleitet. Indirekte Steuern erhöhen daher den Endpreis für die Konsumenten. Sie belasten in absoluten Zahlen alle Menschen in einem Staat gleichermaßen, so sie denn die gleichen Güter konsumieren. Da ärmere Menschen einen größeren Anteil ihres Einkommens konsumieren als reichere Schichten, sind sie aber meist stärker von indirekten Steuern betroffen. Soweit keine Modifikationen stattfinden oder nur einzelne Güter besteuert werden, die vermehrt von reichen Steuerzahlern konsumiert werden, sind indirekte Steuern daher tendenziell regressiv.

Umsatzsteuern

Umsatzsteuer fallen an, wenn eine Ware verkauft wird, und werden prozentual auf den Umsatz erhoben. Die wichtigste Umsatzsteuer ist die Mehrwertsteuer, die im Zuge der Strukturanpassungsprogramme des IWF ab den 1980er-Jahren in vielen Ländern eingeführt wurde. Eine Alternative ist die Sales Tax, die einen sehr ähnlichen Effekt hat wie eine Mehrwertsteuer. Viele Staaten finanzieren sich in hohem Maße durch die Mehrwertsteuer. Zwischen 2012 und 2016 hat sie für Uganda mehr als ein Drittel der gesamten Steuern generiert; für Ghana beträgt der Anteil der Mehrwertsteuer an den Gesamtsteuereinnahmen 29% (ActionAid, 2018c).

Die Steuer wird auf den Mehrwert erhoben, der an den verschiedenen Stationen der Herstellung generiert wird, und typischerweise von den finalen Konsumenten getragen. Mehrwertsteuern sind daher oft regressiv und belasten besonders arme Menschen stark, solange keine Ausnahmeregelungen für bestimmte Produkte getroffen werden. Steuerprogressivität kann beispielsweise durch einen erhöhten Mehrwertsteuersatz für Luxusprodukte hergestellt werden. Um zu vermeiden, dass Menschen in Armutrisiko negativ von einer Mehrwertsteuer betroffen sind, können zudem Ausnahmen geschaffen werden. Grundnahrungsmittel und essenzielle Güter sollten von der Steuer befreit sein oder einem reduzierten Steuersatz unterliegen. Eine Herausforderung für Staaten ist es daher, das Konsumverhalten der vulnerablen Schichten genau zu studieren, um das Targeting der Ausnahmen erfolgreich zu gestalten.

Verbrauchssteuern

Verbrauchssteuern werden auf einzelne Güter und Dienstleistungen erhoben. Betroffen sind oft Luxusprodukte und Genussmittel wie Alkohol und Tabak. Auch auf Energieträger wie Kraftstoffe oder Strom werden sie erhoben. Verbrauchssteuern stellen für einige einkommensschwachen Ländern eine wichtige Einnahmequelle dar, da sie relativ leicht zu verwalten sind. Indonesien beispielsweise plant für 2020, dass Tabaksteuern 9% der Staatseinnahmen ausmachen (The Insider Stories, 2019). Der Anteil von Verbrauchssteuern variiert jedoch stark und ist für die meisten einkommensschwachen Staaten vermutlich signifikant geringer (Moore & Pritchard, 2017).

Da sie alle Konsumenten gleich treffen, sind Verbrauchssteuern meist ebenfalls regressiv. Staaten haben jedoch einen größeren Gestaltungsspielraum ob der Progressivität als bei der umfassenderen Mehrwertsteuer – und nutzen diesen auch häufig. Extrasteuern auf bestimmte importierte Waren oder Luxusgüter wie Parfum oder Yachten wirken sich progressiv auf das Steuersystem auf. Zudem kann der Staat mit Verbrauchsteuern gezielt unerwünschtes Verhalten der Bürger adressieren, was einen unterschiedlichen Effekt auf verschiedene Bevölkerungsgruppen hat.

Beispiel „Sündensteuern“: Tabaksteuern treffen zunächst vor allem arme Schichten, die in der Mehrzahl der Länder häufiger rauchen als einkommensstärkere Mitbürger (Crawford & Le Nestour, 2019). Langfristig haben Tabaksteuern allerdings auch die größten Vorteile für Raucher und deren Familien. Denn sie reduzieren den Konsum und somit auch die Ausgaben für die medizinische Versorgung, die wegen der gesundheitlichen Schäden durch das Rauchen angefallen wären (Fuchs, Márquez, Dutta, & González Icaza, 2019).

Während Verbrauchssteuern auf Kraftstoff im Globalen Norden Anreize bieten sollen, nachhaltige Transportmittel zu nutzen, und daher durchaus positiv zu sehen sind, muss in einkommensschwachen Ländern mit großer Vorsicht vorgegangen werden: Steuern auf Kraftstoff treffen arme Schichten häufig besonders hart und können mittels Erhöhung der Transportkosten für höhere Preise essenzieller Güter sorgen.

Hier kann eine Unterscheidung zwischen verschiedenen Kraftstoffen (z. B. Benzin, Diesel, Kerosin) helfen. Ausnahmen sollten für die Kraftstoffe gelten, die hauptsächlich zum Kochen und den Transport von Menschen mit niedrigem Einkommen genutzt werden (z. B. Diesel für Kleinbusse, ActionAid, 2018a).

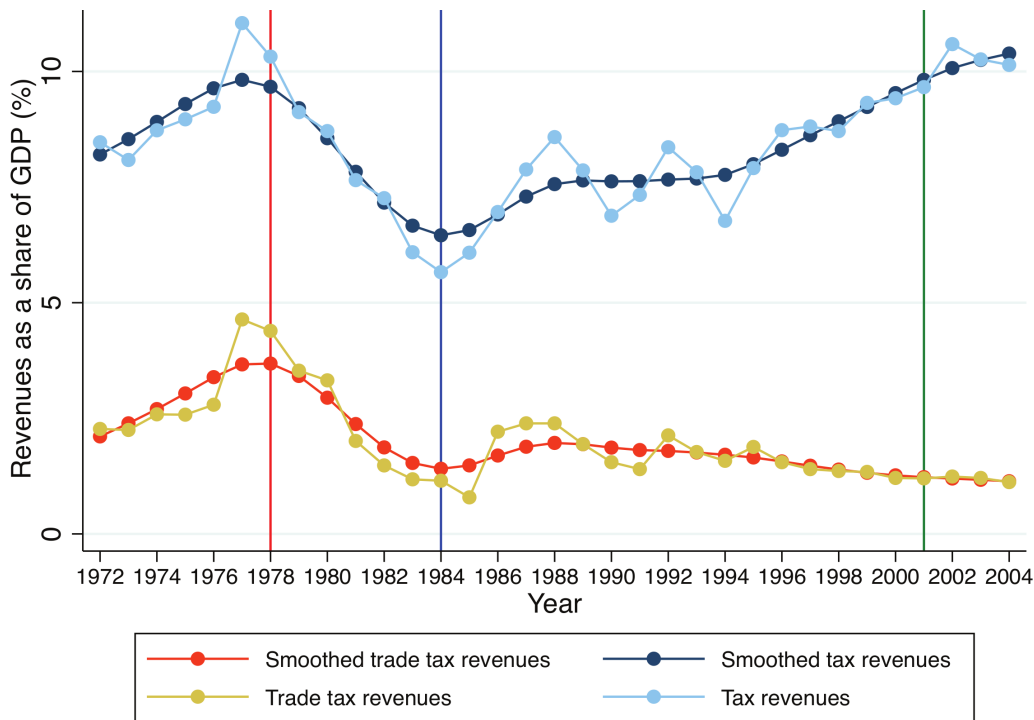
Problematische Verbrauchssteuern sind beispielsweise die in afrikanischen Staaten zunehmend eingeführten Steuern auf die Nutzung von Mobiltelefonen. Kenia hat 2018 Verbrauchssteuern unter anderem auf Telefonate, elektronische Bezahlmethoden mit Mobiltelefonen und mobilen Internetzugang signifikant erhöht. Diese Steuern sind zum großen Teil regressiv. Zudem besteht die Gefahr, dass die durch populäre mobile Geldtransfersysteme wie M-Pesa erreichte finanzielle Eingliederung ärmerer Bevölkerungsgruppen wieder rückgängig gemacht wird (Ndung'u, 2019).

ZÖLLE UND GEBÜHREN

Zölle haben seit den 1970er-Jahren stark an Wichtigkeit abgenommen. In vielen Staaten des Globalen Südens konnte der Verlust an Steuereinnahmen durch die Reduktion von Zöllen jedoch nicht oder nur sehr langsam kompensiert werden. Die einheimischen Wirtschaften waren nicht groß genug, um die Verluste aufzufangen (Cagé & Gadenne, 2016). Zölle sollten daher im Rahmen von Freihandelsabkommen nicht leichtfertig aus dem Arsenal einkommensschwacher Staaten gestrichen werden. Ob Zölle regressiv wirken, hängt von den belegten Waren ab. Zollfreiheit für die Güter, die von Kleinbauern angebaut oder den ärmeren Schichten konsumiert werden, ist daher sinnvoll. Progressiv sind Zölle auf Luxusgüter – oder finanzielle Transaktionen.

Eine besonders leicht zu vereinnahmende Finanzierungsquelle für Staaten mit schwachen Besteuerungskapazitäten sind Gebühren für staatliche Dienstleistungen. Im Hinblick auf Progressivität sind solche Gebühren jedoch meist negativ zu bewerten. Gerade Gebühren für Basisdienstleistungen des Staats wie die Bereitstellung von Wasser und Identifikationsdokumenten treffen einkommensschwache Gruppen besonders hart.

Beispiel Guatemala: Es dauerte 23 Jahre bis sich die Staatseinnahmen von der massiven Reduktion der Zölle erholt hatten.



Rote Linie bis blaue Linie: Episode der Handelsliberalisierung; grüne Linie: Jahr der Erholung der Staatseinnahmen.
 Quelle: Cagé & Gadenne, 2016, 27

Ein Beispiel sind die zahlreichen Gebühren für Markt-Händler in Sambia: So muss zusätzlich zur Marktgebühr eine Abgabe für Wasserkanister und Toilettennutzung erstattet werden. Gerade weibliche Händler entscheiden sich daher häufig, für Wasser und Toilettengang nach Hause zu gehen und den Stand kurzzeitig zu schließen – was für Einnahmeverluste sorgt. Auf einem

ghanaischen Markt nahe Accra müssen sämtliche informellen Händler zusätzlich zu einer einheitlich bepreisten Steuermarke Markt- und Lizenzgebühren zahlen. Da besonders die Betreiber kleiner Stände teilweise sogar unter der Grenze für die Einkommensteuer liegen, stellen diese Abgaben eine unverhältnismäßig große Bürde für sie dar (ActionAid, 2018b).

Weiterführende Literatur

Das Tax Justice Network erstellt Indices der Schattenfinanzplätze und Steueroasen für Unternehmen. Für viele Staaten sind auch spezifische Länderberichte vorhanden (Englisch):

<https://financialsecrecyindex.com/>

<https://corporatetaxhavenindex.org/>

Oxfam produziert für den Fair Tax Monitor Berichte zu Steuersystemen verschiedener Länder des Globalen Südens (Englisch). Die letzte Version von 2018 enthält Berichte zu Bangladesch, Kambodscha, Mali, Nigeria, Palästina, Pakistan, Sambia, Senegal, Tunesien, Uganda und Vietnam:

<https://maketaxfair.net/ftm/>

Entwicklungspolitische Zusammenfassung von ActionAid zu einem möglichst progressiven Steuersystem und den acht wichtigsten Steuerarten mit guten Beispielen aus Ländern des Globalen Südens (Englisch):

<https://actionaid.org/publications/2018/progressive-taxation-briefings>

Forschungsprojekt der Gruppe Tax Justice & Poverty aus Deutschland, Kenia und Sambia zum Zusammenhang von Steuergerechtigkeit und Armutsbekämpfung:

<https://taxjustice-and-poverty.org/results/germany.html>

Einige zentrale akademische Werke zu internationaler Steuergerechtigkeit und Ungleichheit sind die Arbeiten von Gabriel Zucman (hier abzurufen: <http://gabriel-zucman.eu/>) und Branko Milanovic (insbesondere die Bücher „Die ungleiche Welt“ sowie „Haben und Nicht-Haben“. Die Rolle Deutschlands wird in Markus Meinzers Buch „Steueroase Deutschland“ aufgearbeitet.

Quellenverzeichnis

ActionAid. (2018a). Excise taxes. Abgerufen von ActionAid website: https://actionaid.org/sites/default/files/publications/excise_taxes.pdf

ActionAid. (2018). Taxation of the informal sector. Abgerufen von ActionAid website: https://actionaid.org/sites/default/files/publications/informal_sector_taxes.pdf

ActionAid. (2018c). Value-Added Tax (VAT). Abgerufen von ActionAid website: https://actionaid.org/sites/default/files/publications/value_added_tax.pdf

ActionAid. (2018d). Wealth taxes. Abgerufen von ActionAid website: https://actionaid.org/sites/default/files/publications/wealth_taxes.pdf

Addis Tax Initiative. (2019). ATI Monitoring Report 2017. Abgerufen von Addis Tax Initiative website: <https://addistaxinitiative.net/sites/default/files/resources/2019-ATI-Monitoring-Report-2017.pdf>

ActionAid. (2017). Missed Opportunity: How could funds lost to tax incentives in Africa be used to fill the education finance gap? [Policy Brief]. Abgerufen von ActionAid Website: <http://curtisresearch.org/wp-content/uploads/Missed-opportunity.-Final.pdf>

Ali, Merima, Odd-Helge Fjeldstad, und Lucas Katera. „Property taxation in developing countries“. CMI Brief, 2017.

Alstadsæter, A., Johannesen, N., & Zucman, G. (2017). Who owns the wealth in tax havens? Macro evidence and implications for global inequality. National Bureau of Economic Research.

Alstadsæter, A., Johannesen, N., & Zucman, G. (2019). Tax Evasion and Inequality. American Economic Review, 109(6), 2073–2103. <https://doi.org/10.1257/aer.20172043>

Alvaredo, F., Chancel, L., Piketty, T., Saez, E., & Zucman, G. (2018). World Inequality Report 2018. Abgerufen von

World Inequality Lab website:

<http://wir2018.wid.world/files/download/wir2018-full-report-english.pdf>

Auerbach, M. (2016). IKEA: Flat Pack Tax Avoidance. Abgerufen von Greens/EFA im Europäischen Parlament website: <http://www.sven-giegold.de/wp-content/uploads/2016/02/studie.pdf>

Bland, S. M. (2018, Februar 23). The Abyazov Affair: 'Fraud on an Epic Scale'. Abgerufen 18. September 2019, von The Diplomat website: <https://thediplomat.com/2018/02/the-ablyazov-affair-fraud-on-an-epic-scale/>

Besley, T., & Persson, T. (2014). Why do developing countries tax so little? *Journal of Economic Perspectives*, 28(4), 99–120.

Buenaventura, M., & Miranda, C. (2017). The IMF and Gender Equality: The gender dimensions of the IMF's key fiscal policy advice on resource mobilisation in developing countries. Abgerufen von Bretton Woods Project website: <https://brettonwoodsproject.org/wp-content/uploads/2017/04/IMF-and-Gender-Equality-VAT-1.pdf>

Bullough, O. (2018). *Moneyland: Why Thieves And Crooks Now Rule The World And How To Take It Back*. Profile Books.

Cagé, J., & Gadenne, L. (2016). Tax revenues, development, and the fiscal cost of trade liberalization, 1792–2006. Abgerufen von Warwick University website: https://warwick.ac.uk/fac/soc/economics/research/workingpapers/2016/twerp_1132_gadenne.pdf

Christensen, M. B., & Clancy, E. (2018). Exposed: Apple's Golden Delicious Tax Deals. Abgerufen von GUE/NGL website: http://www.guengl.eu/uploads/news-documents/Apple_report_final_1.pdf

Cobham, A., Faccio, T., & FitzGerald, V. (2019). Global inequalities in taxing rights: An early evaluation of the OECD tax reform proposals. <https://doi.org/10.31235/osf.io/j3p48>

Cobham, A., & Janský, P. (2017). Global distribution of revenue loss from tax avoidance (Working Paper Nr. 55/2017). Abgerufen von UNU-WIDER website: <https://wider.unu.edu/publication/global-distribution-revenue-loss-tax-avoidance>

Crawford, L., & Le Nestour, A. (2019, August 13). Who Smokes in Developing Countries? Implications for a Tobacco Tax. Abgerufen 11. Oktober 2019, von Center For Global Development website: <https://cgdev.org/blog/who-smokes-developing-countries-implications-tobacco-tax>

Crivelli, E., De Mooij, R., & Keen, M. (2015). Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries. Abgerufen von IMF website:

<https://imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp15118.pdf>

European Commission. (2019). Estimating International Tax Evasion by Individuals (Working Paper Nr. 76 – 2019). Abgerufen von European Commission website: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2019-taxation-papers-76.pdf

Fish, Paul. „Practical aspects of mobilising property tax: experience in Sierra Leone and Malawi“. *Commonwealth Journal of Local Governance*, Nr. 16/17 (2015): 242.

Fitzgibbon, W. (2019, Juli 25). What's a tax treaty and why should I care? Abgerufen 11. Oktober 2019, von ICIJ website: <https://icij.org/investigations/mauritius-leaks/whats-a-tax-treaty-and-why-should-i-care/>

FIU. (2019). Jahresbericht 2018. Abgerufen von Financial Intelligence Unit website: https://zoll.de/SharedDocs/Downloads/DE/Links-fuer-Inhaltseiten/Fachthemen/FIU/fiu_jahresbericht_2018.pdf?__blob=publicationFile&v=3

Forstater, M. (2017, Januar 6). Gaps in Trade Data ≠ Criminal Money Laundering. Abgerufen 10. Oktober 2019, von Center For Global Development website: <https://cgdev.org/blog/gaps-trade-data-criminal-money-laundering>

Fowler, Naomi. „India and the Renegotiation of Its Double Tax Agreement with Mauritius: An Update“. *Tax Justice Network (Blog)*, 4. April 2019. <https://taxjustice.net/2019/04/04/india-and-the-renegotiation-of-its-double-taxation-avoidance-agreement-with-mauritius-an-update/>, <https://taxjustice.net/2019/04/04/india-and-the-renegotiation-of-its-double-taxation-avoidance-agreement-with-mauritius-an-update/>

Fuchs, A., Márquez, P. V., Dutta, S., & González Icaza, F. (2019). Is Tobacco Taxation Regressive? Evidence on Public Health, Domestic Resource Mobilization, and Equity Improvements [Policy Note]. Abgerufen von World Bank website: <http://documents.worldbank.org/curated/en/893811554737147697/pdf/Is-Tobacco-Taxation-Regressive-Evidence-on-Public-Health-Domestic-Resource-Mobilization-and-Equity-Improvements.pdf>

Generalsekretär der Vereinten Nationen. (2019). Special edition: Progress towards the Sustainable Development Goals. Abgerufen von UN Economic and Social Council website: <https://undocs.org/E/2019/68>

- Global Financial Integrity. (2019). Illicit Financial Flows to and from 148 Developing Countries: 2006-2015. Abgerufen von Global Financial Integrity website: <https://secureservercdn.net/45.40.149.159/34n.8bd.myftpupload.com/wp-content/uploads/2019/01/GFI-2019-IFF-Update-Report-1.29.18.pdf?time=1570553042>
- Großmann, L., & Obenland, W. (2019). Nachhaltige Entwicklung braucht Steuern – Deutsche Doppelbesteuerungsabkommen im Kohärenzcheck. Abgerufen von Global Policy Forum website: <https://2030agenda.de/sites/default/files/15869.pdf>
- Gupta, S., & Plant, M. (2019, Oktober 31). Strengthening Revenue Performance in Africa Requires Tough Political Decisions. Abgerufen 14. Dezember 2019, von Center For Global Development website: <https://cgdev.org/blog/strengthening-revenue-performance-africa-requires-tough-political-decisions>
- Hacker, J. S., & Pierson, P. (2010). Winner-take-all politics: Public policy, political organization, and the precipitous rise of top incomes in the United States. *Politics & Society*, 38(2), 152–204.
- Harrington, B. (2016). *Capital Without Borders*. Harvard University Press.
- Henry, J. S. (2012). The price of offshore revisited. *Tax Justice Network*, 22.
- ICRICT. (2019). International Corporate Tax Reform: Towards a fair and comprehensive solution. Abgerufen von Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation website: <https://static1.squarespace.com/static/5a0c602bf43b5594845abb81/t/5d979e6dc5f7cb7b66842c49/1570217588721/ICRICT-INTERNATIONAL+CORPORATE+TAX+REFORM.pdf>
- Iorio, B. (2019, August 29). South Africa, Revisited: Trade Misinvoicing and Lost Revenue in 2016. Abgerufen 25. September 2019, von Global Financial Integrity website: <https://gfintegrity.org/south-africa-revisited-trade-misinvoicing-and-lost-revenue-in-2016/>
- IWF. (2015). Options for Low income Countries' Effective and Efficient Use of Tax Incentives for Investment. Abgerufen von IWF website: <https://imf.org/external/np/g20/pdf/101515.pdf>
- James, D. (2019). Anti-development impacts of Tax-Related Provisions in Proposed Rules on Digital Trade in the WTO. *Society for International Development*. Published online on 20 September 2019. Verfügbar unter: <https://doi.org/10.1057/s41301-019-00205-4>
- Janský, P. (2019, Januar 23). European Parliament, TAX3 Committee: Hearing on Evaluation of Tax Gap. Abgerufen von http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/161049/2019%2001%2024%20-%20Petr%20Jansky%20written%20questions%20-%20Ev_TAX%20GAP.pdf
- Johannessen, N., & Zucman, G. (2014). The end of bank secrecy? An evaluation of the G20 tax haven crackdown. *American Economic Journal: Economic Policy*, 6(1), 65–91.
- Kangave, J., Nakato, S., Waiswa, R., Nalukwago, M. I., & Lumala Zzimbe, P. (2018). Taxing High Net Worth Individuals: Lessons from the Uganda Revenue Authority's Experience (Nr. 14). Abgerufen von The International Centre for Tax and Development website: <https://ictd.ac/publication/taxing-high-net-worth-individuals-lessons-from-the-uganda-revenue-authoritys-experience/>
- Kleven, H., Landais, C., Muñoz, M., & Stantcheva, S. (2019). Taxation and Migration: Evidence and Policy Implications. *National Bureau of Economic Research*.
- Knobel, A. (2019, Oktober 2). Not just about control: One share in a company should be enough to be a beneficial owner [Tax Justice Network]. Abgerufen 18. Oktober 2019, von <https://taxjustice.net/2019/10/02/not-just-about-control-one-share-in-company-should-be-enough-beneficial-owner/>, <https://taxjustice.net/2019/10/02/not-just-about-control-one-share-in-company-should-be-enough-beneficial-owner/>
- Londoño-Vélez, Juliana, und Javier Ávila-Mahecha. „Can wealth taxation work in developing countries? Quasi-experimental evidence from Colombia“. *Job Market Paper*, 2018.
- Lustig, N. (2018). The sustainable development goals (SDGs), domestic resource mobilization and the poor [Policy Brief]. *Task Force of the T20 Summit*.
- Meinzer, M. (2015). *Steueroase Deutschland: Warum bei uns viele Reiche keine Steuern zahlen* [Tax Haven Germany: Why many wealthy do not pay taxes here] (Bd. 6161). CH Beck.
- Milanovic, B. (2016). *Global Inequality: A new approach for the age of globalization*. <https://doi.org/10.4159/9780674969797>
- Moore, M., & Pritchard, W. (2017). *How Can Governments of Low-Income Countries Collect More Tax Revenue?* (Working Paper Nr. 70). Brighton: International Centre for Tax and Development.

- Murphy, R. (2019). The European Tax Gap – A report for the Socialists and Democrats Group in the European Parliament. Abgerufen von Tax Research UK website: https://socialistsanddemocrats.eu/sites/default/files/2019-01/the_european_tax_gap_en_190123.pdf
- Ndung'u, Njuguna. „Taxing mobile phone transactions in Africa: Lessons from Kenya“. Brookings, August 2019. https://brookings.edu/wp-content/uploads/2019/08/Taxing_mobile_transactions_20190806.pdf
- Neubacher, A., Schmitt, J., & Schulz, T. (2011, Mai 16). Frozen Funds: The Complicated Hunt for Gadhafi's Billions. Spiegel Online. Abgerufen von <https://spiegel.de/international/business/frozen-funds-the-complicated-hunt-for-gadhafi-s-billions-a-762748.html>
- Nougayrède, D. (2016). The Use of Offshore Companies in Emerging Market Economies: A Case Study. Colum. J. Eur. L., 23, 401.
- OECD. (2019a). Corporate Tax Statistics. First Edition. Abgerufen von OECD website: <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/corporate-tax-statistics-database-first-edition.pdf>
- OECD. (2019b). OECD Secretary-General Report to the G20 finance ministers and central bank governors. Abgerufen von OECD: <http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-secretary-general-tax-report-g20-finance-ministers-june-2019.pdf>
- OECD, & UNDP. (2019). Annual Report 2018/19: Tax Inspectors Without Borders. Abgerufen von OECD/UNDP website: <http://www.tiwb.org/resources/reports-case-studies/tax-inspectors-without-borders-annual-report-2018-2019-web.pdf>
- Palmer, R., & Courtney, O. (2011, Februar 28). The dictator, his son, and the German super-yacht. Abgerufen 9. Oktober 2019, von Tax Justice Network website: <http://taxjustice.blogspot.com/2011/02/father-son-and-super-yacht-built-in.html>
- Piketty, T. (2013). Capital in the Twenty-First Century (A. Goldhammer, Übers.). Harvard University Press.
- Reuters. (2019, Januar 3). Google shifted \$23 billion to tax haven Bermuda in 2017: Filing. Reuters. Abgerufen von <https://reuters.com/article/us-google-taxes-netherlands-idUSKCN1OX1G9>
- Sachs, J., McCord, G., Maennling, N., Smith, T., Fajans-Turner, V., & Loni, S. S. (2019). SDG Costing & Financing for Low-Income Developing Countries. Abgerufen von Sustainable Development Solutions Network website: https://irp-cdn.multiscreensite.com/be6d1d56/files/uploaded/FINAL_SDG%20Costing%20%26%20Finance%20for%20LIDCS%2024%20Sept%20-%20Final.pdf
- Saez, E., & Zucman, G. (2016). Wealth inequality in the United States since 1913: Evidence from capitalized income tax data. The Quarterly Journal of Economics, 131(2), 519–578.
- STEP. (2019, Januar 14). British Overseas Territories' deadline for public ownership registers slips to 2023. Abgerufen von <https://step.org/news/british-overseas-territories-deadline-public-ownership-registers-slips-2023>
- Strozyk, J. L., & Strunz, B. (2019, Juli 9). Geldwäschebekämpfung: Beim Zoll stauen sich Verdachtsmeldungen. Abgerufen 9. Oktober 2019, von Tagesschau.de: <https://tagesschau.de/investigativ/ndr/geldwaesche-verdachtsmeldungen-101.html>
- The Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. (2019). Tax Transparency in Africa – Africa Initiative Progress Report 2018. Abgerufen von OECD website: <https://oecd.org/tax/transparency/africa-initiative-report-2018.pdf>
- The Insider Stories. (2019, September 5). Indonesia To Raise 10 % Tobacco Excise Tax Next Year. Abgerufen 8. Dezember 2019, von The Insider Stories website: <https://theinsiderstories.com/indonesia-to-raise-10-tobacco-excise-tax-next-year/>
- Ting, A. (2014). ITax-Apple's international tax structure and the double non-taxation issue.
- Tørsløv, T., Wier, L., & Zucman, G. (2019, September 22). The Missing Profits of Nations. Abgerufen von <https://missingprofits.world/wp-content/uploads/2019/09/TWZ2019.pdf>
- Transparency International Deutschland. (2018). Geldwäsche bei Immobilien in Deutschland. Abgerufen von Transparency International Deutschland website: https://transparency.de/fileadmin/Redaktion/Publikationen/2019/Studie_Geldwa_sche_web.pdf

Transparency International, & Global Witness. (2018). European Getaway: Inside the Murky World of Golden Visas. Abgerufen von Transparency International and Global Witness website: https://transparency.org/whatwedo/publication/golden_visas

Trautvetter, C. (2019). Abschöpfung gestohlener Vermögenswerte zwischen Deutschland und Entwicklungsländern. Abgerufen von CIFAR website: <https://cifar.eu/wp-content/uploads/2019/06/1.-German-Report-2019-Asset-recovery-Germany.pdf>

Williamson, J. (1993). Democracy and the “Washington consensus”. *World development*, 21(8), 1329–1336.

Young, C. (2017). *The Myth of Millionaire Tax Flight: How Place Still Matters for the Rich*. Stanford University Press.

Zucman, G. (2014). Taxing across borders: Tracking personal wealth and corporate profits. *Journal of Economic Perspectives*, 28(4), 121–148.

Zucman, G. (2015). *The hidden wealth of nations: The scourge of tax havens*. University of Chicago Press.

Abkürzungsverzeichnis

AU	Afrikanische Union
ASEAN	Association of Southeast Asian Nations, Verband Südostasiatischer Nationen
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting, Steuer- vermeidung und Gewinnverschiebung
BIP	Bruttoinlandsprodukt
CbCR	Country-by-Country-Reporting, länderbezogene Berichterstattung
CRS	Common Reporting Standard, gemeinsamer Berichtsstandard
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
IF	Inclusive Framework
IWF	Internationaler Währungsfonds
MERCOSUR	Mercado Común del Sur, Gemeinsamer Markt Südamerikas
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
SDG	Sustainable Development Goal, Ziel für nachhaltige Entwicklung
SDSN	Sustainable Development Solutions Network
UNDP	United Nations Development Program, Entwicklungsprogramm der Vereinten Nationen

Die Broschüre bietet eine Einführung in die wichtigsten Fragen der Steuergerechtigkeit im Entwicklungskontext. Der Fokus liegt auf staatlichen Einnahmeverlusten durch Verschiebung von Unternehmensgewinnen in Steueroasen sowie illegale Finanzströme und Steuerhinterziehung von Privatpersonen in Schattenfinanzplätzen. Die Broschüre beleuchtet außerdem die wichtigsten internationalen politischen Prozesse und Lösungsansätze für Länder mit niedrigem und mittlerem Pro-Kopf-Einkommen. Zudem werden verschiedene Möglichkeiten diskutiert, progressive nationale Steuersysteme im Globalen Süden zu schaffen.

Das Ziel des Netzwerks Steuergerechtigkeit ist die Stärkung der öffentlichen Finanzen in Nord und Süd, von der kommunalen bis zur globalen Ebene durch gerechte, solidarische und ökologisch förderliche Steuer- und Finanzsysteme. Wir setzen uns ein für eine aktive Fiskalpolitik der Regierungen, die ein hohes Niveau öffentlicher Leistungen bereitstellt und dazu beiträgt, Armut zu überwinden statt sie zu verschärfen, die soziale Kluft zwischen Arm und Reich und zwischen den Geschlechtern zu schließen statt sie zu vergrößern, und der Zerstörung der Um-

welt entgegenzuwirken statt sie durch Steuergeschenke und schädliche Subventionen zu belohnen. Wir machen uns stark für wirksame Regeln zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung sowie Steuer- und Kapitalflucht, weil dies die Voraussetzung für die gerechte Besteuerung nach Leistungsfähigkeit ist. Unser Ziel ist die Überwindung des weltumspannenden Schattenfinanzsystems, das schädliche Spekulation, Kapitalflucht, Korruption und Kriminalität fördert und den Gemeinwesen weltweit jährlich Mittel in mehrstelliger Milliardenhöhe entzieht.