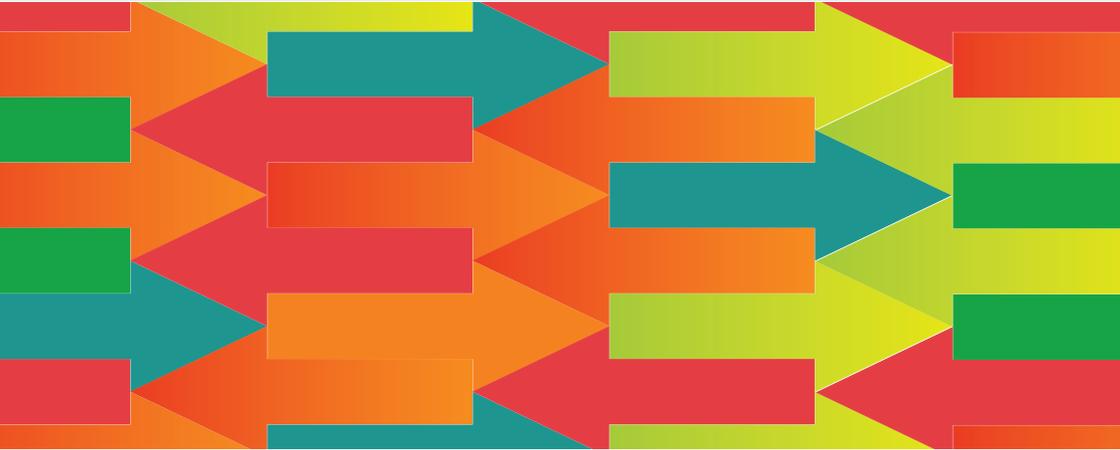




MANAGERKREIS
DER FRIEDRICH-EBERT-STIFTUNG



Illegale Finanzströme: Eine Analyse und erste Handlungsempfehlungen

Ilka Ritter

**FRIEDRICH
EBERT** 
STIFTUNG

www.managerkreis.de

Impressum

ISBN: 978-3-95861-148-1

Herausgeber:
Friedrich-Ebert-Stiftung
Zentrale Aufgaben

Redaktion:
Sina Dürrenfeldt, Patrick Rüter

© 2015 by Friedrich-Ebert-Stiftung

Umschlag + Layout:
Werbestudio Zum Weissen Roessl

Druck:
bub Bonner Universitäts-Buchdruckerei
Printed in Germany 2015

Illegale Finanzströme: Eine Analyse und erste Handlungsempfehlungen

Ilka Ritter*

* Die hier vertretene Meinung gibt ausschließlich die private Meinung der Verfasserin wieder.

Vorwort

Mit dem Papier „Illegale Finanzströme“ legt die permanente Arbeitsgruppe Finanzen des Managerkreises der Friedrich-Ebert-Stiftung kein rein politisches Papier zu Fragen der Finanzpolitik oder der Finanzmärkte sondern ein fachliches Papier vor.

Die Autorin, Ilka Ritter, zeigt die verschiedenen Möglichkeiten und Methoden auf, mit denen Finanzkapital so verlagert werden kann und wird, um unter Umgehung nationaler oder internationaler Rechtsregelungen Steuerzahlungen zu verringern oder ganz zu vermeiden. Sie beschreibt insbesondere illegale Machenschaften, geht aber auch auf Gestaltungen ein, die unscharfe Regelungen ausnutzen. Im Fokus sind dabei grenzüberschreitende Finanzströme, nicht aber inländische. Die abschließenden Empfehlungen taugen allerdings auch zur Bekämpfung inländischer Steuerverfehlungen.

Unter anderem werden Steuervermeidung, Steuerhinterziehung und Manipulation von Verrechnungspreisen beschrieben. Sodann befasst sich der Beitrag mit Verlagerungsstrategien, den Volumina und Auswirkungen illegaler Finanzströme. Auf der Basis internationaler Untersuchungen, und Erkenntnissen internationaler Einrichtungen und Debatten empfiehlt Ilka Ritter den politisch Verantwortlichen, die Ressourcen für Steuerprüfungen qualitativ und quantitativ zu verbessern sowie den Austausch von Informationen zu verstärken. Besondere Beachtung findet das Projekt der G20, mit dem die OECD beauftragt wurde, die Erosion der Besteuerungsgrundlage und Gewinnverlagerung (BEPS) zu bekämpfen sowie die Initiativen der Europäischen Union bezüglich einer Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage sowie andere Maßnahmen in Europa.

Die Arbeit von Ilka Ritter macht deutlich, dass Steuergerechtigkeit herzustellen sowohl fachlich wie auch politisch eine große Herausforderung ist.



Dr. Harald Noack

Vorsitzender der permanenten Arbeitsgruppe Finanzen

Inhalt

I.	Einführung und Hintergrund	7
II.	Illegale Finanzströme: Konzept, Charakter und Merkmale	9
III.	Illegale Finanzströme: Quellen	11
	a. Steuerliche Elemente	11
	i. Steuerhinterziehung und Steuervermeidung	12
	ii. Manipulation von Verrechnungspreisen	15
	b. Einnahmen aus illegalen Aktivitäten	16
IV.	Illegale Finanzströme: Verlagerungsstrategien	17
	a. Manipulation von Handelspreisen	17
	b. Internationale Geldwäsche	18
V.	Volumina	20
VI.	Die Auswirkungen illegaler Finanzströme	22
VII.	Wirksame politische Gegenmaßnahmen	25

Einführung und Hintergrund I.

Die globale Finanzkrise von 2008 hat überdeutlich gezeigt, dass nationale Regulierungsinstrumente globale Finanzströme nicht wirksam steuern können, und hat die Frage aufgeworfen, ob und inwieweit die aktuell bestehenden Vorschriften zur Kontrolle internationaler Finanzströme ausreichen. Zudem offenbarte sich ein Mangel an Transparenz bezüglich grenzüberschreitender Ströme, wozu auch die unzureichende Regulierung von „*secrecy jurisdictions*“ (Länder mit strengem Bankgeheimnis und eingeschränktem Informationsaustausch in Steuerfragen) zählt.¹

Die fortschreitende Globalisierung ist für viele nationale Volkswirtschaften, allen voran Deutschland, unterm Strich von Vorteil. Doch ein global immer stärker verflochtenes Wirtschaftssystem ermöglicht multinationalen Unternehmen (Multinational Enterprises – MNEs) und vermögenden Privatpersonen hohe Geldbeträge in „*secrecy jurisdictions*“ zu verlagern.

Hinzu kommt, dass der finanzielle Druck auf die öffentlichen Haushalte, auch eine Folge der Finanzkrise, Regierungen zwingt, ihre Steuerpolitik auf den Prüfstand zu stellen. Zusätzlich befeuert durch die journalistische Berichterstattung, etwa des Internationalen Konsortiums Investigativer Journalisten (International Consortium of Investigative Journalists), wächst das Interesse der Öffentlichkeit und der Politik an den Praktiken und komplexen Finanzstrukturen, mit denen es international agierenden Unternehmen gelingt, ihre Steuerlast drastisch zu reduzieren.

¹ Reuter, Peter (Hrsg.): Draining Development? Controlling Flows of Illicit Funds from Developing Countries. Washington: Weltbankgruppe. Download unter <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/2242>

In der laufenden Debatte um Finanzströme und Unternehmen, die Steuern zu vermeiden oder zu hinterziehen versuchen, ist immer häufiger der Begriff „*illicit financial flows*“ (von hier an: „illegale Finanzströme“)² zu hören. Die Bemühungen der Länder um ein funktionierendes Steuersystem werden durch illegale Finanzströme untergraben – nicht nur, da sie u. a. Steuergelder enthalten, die im Inland vermieden bzw. hinterzogen und im Ausland vor dem Fiskus versteckt werden, sondern auch aufgrund ihrer weiter reichenden Auswirkungen auf wirtschaftliches Wachstum, wirtschaftliche Ungleichheit und die Governancesysteme der betroffenen Länder.

Allerdings wird viel zu wenig darüber gesprochen, was genau diese illegalen Finanzströme sind und, noch wichtiger, wie wirksame politische Gegenmaßnahmen aussehen könnten.

2 Dieses Papier thematisiert „*illicit financial flows*“, welche an dieser Stelle mit „illegalen Finanzströmen“ übersetzt wurden. Das Konzept „*illicit financial flows*“ ist jedoch breiter als das der illegalen Finanzströme, und wird in Teil II. beschrieben.

Illegale Finanzströme: II. Konzept, Charakter und Merkmale

Kennzeichnend für das Konzept der illegalen Finanzströme ist eine gewisse terminologische Unschärfe, die eine effektive internationale Debatte, Bündnisbildung und Formulierung entsprechender Politikempfehlungen erschwert.

Laut Definition der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) sind illegale Finanzströme das Ergebnis von Methoden und Verfahren, Finanzkapital ins Ausland zu verlagern, wobei nationales oder internationales Recht verletzt wird. In der Praxis reicht dies von der einfachen Überweisung unsteuerter Gelder durch Einzelne auf die eigenen Konten im Ausland bis zur hochkomplexen Geldwäsche, für die kriminelle Netzwerke vielschichtige, mehrere Staaten und Gebiete übergreifende Strukturen schaffen, um Besitzverhältnisse zu verschleiern und gestohlene Gelder zu verlagern.³

Ein für ‚illegale Finanzströme‘ oft verwendetes Synonym ist ‚Kapitalflucht‘. Dieser Begriff bezieht sich jedoch auf den Transfer von Geld ins Ausland mit dem Ziel, Investitionsmöglichkeiten zu nutzen, die weniger Risiken bergen und hohe Renditen versprechen. Auslöser können bereits eingetretene oder erwartete ungünstige Verhältnisse im Herkunftsland sein. Gelder, die aus entwickelten Volkswirtschaften mit hohen Sparraten kommen, werden meistens als ‚ausländische Direktinvestitionen‘ bezeichnet, während sich ‚Kapitalflucht‘ primär auf Finanzströme aus Entwicklungsländern bezieht. Je nachdem, woher das Kapital stammt und wie es verlagert wird, kann Kapitalflucht legal oder illegal sein. Kapitalflucht ist ein schon lange vieldiskutiertes Thema internationaler Organisationen und Ökonom_innen.⁴ Illegale

³ OECD (2013): Measuring OECD responses to illicit financial flows. Download unter http://www.oecd.org/corruption/Illicit_Financial_Flows_from_Developing_Countries.pdf

⁴ Vgl. zum Beispiel: Kindleberger, Charles (1937): International Short-Term Capital Movements. New York: Augustus Kelley.

Finanzströme hingegen sind erst vor kurzer Zeit ins Blickfeld einer breiteren Öffentlichkeit gerückt.

Im vorliegenden Beitrag meint der Begriff „illegale Finanzströme“ Geld, das 1. gesetzwidrig verdient und/oder 2. gesetzwidrig verwendet und, in jedem Fall, 3. ins Ausland verlagert wird. Im Mittelpunkt stehen illegale Aktivitäten und die Einnahmen daraus sowie die Art und Weise, wie legales und illegales Kapital verlagert wird. Wichtig sind hier die Quelle solcher Ströme wie auch ihr Verbleib. Manchen Definitionen zufolge zählen zu illegalen Finanzströmen auch Gelder, die nicht ins Ausland verlagert, sondern im Inland vor den Strafverfolgungs- und/oder Steuerbehörden verborgen bzw. gewaschen werden. Illegale, in einer Volkswirtschaft verbleibende Gelder sind jedoch nicht Thema dieses Beitrags, da die entsprechenden politischen Empfehlungen oftmals anders aussähen.

Illegale Finanzströme: Quellen

III.

Illegale Finanzströme stammen aus unterschiedlichen Quellen. Da wären zum einen steuerliche Elemente wie nationale Steuerhinterziehung und Steuervermeidung, die dann zum illegalen Finanzstrom werden, wenn die Einnahmen ins Ausland verlagert werden. Ein anderes Element ist die internationale Steuerhinterziehung und -vermeidung, also das bewusste Ausnutzen nicht harmonisierter Steuersysteme mehrerer Länder. Auch die Manipulation von internen Verrechnungspreisen ist eine Form von internationaler Steuerhinterziehung und -vermeidung, mit der Geld ins Ausland verlagert wird. Schließlich sind auch Einnahmen aus dem Drogenhandel oder nationaler Korruption, die illegal in ein anderes Land verlagert wurden und damit einen Teil solcher Ströme bilden, zu nennen.

a. Steuerliche Elemente

Der Konferenz der Vereinten Nationen für Handel und Entwicklung (UNCTAD) zufolge hat mit der zunehmenden globalen Integration der Wirtschaft auch die Verflechtung von Unternehmen zugenommen. Die Globalisierung bewirkte einen Wechsel von länderspezifischen zu globalen Geschäftsmodellen, die integrierte Lieferketten und zentralisierte Managementstrukturen nutzen, um Aufgaben regional oder global zu bündeln.⁵ Überdies hilft die wachsende Bedeutung einer digitalisierten Wirtschaft und der wirtschaftlichen Dienstleistungskomponente den Unternehmen dabei, eine Vielzahl produktiver Tätigkeiten weit entfernt vom geografischen Standort ihrer Kund_innen anzusiedeln. Dies hat der Niedrig- oder Nichtbesteuerung Vor-schub geleistet indem das Einkommen von den Wirtschaftsaktivitäten getrennt wurde.

⁵ UNCTAD (2013): World Investment Report (Weltinvestitionsbericht) 2013: Global Value Chains: Investment and Trade for Development. Download unter http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/diae2013d1_en.pdf

Vergleicht man Unternehmenseinkünfte und Bruttoinlandsprodukt (BIP), zeigt sich, dass 42 der 100 größten „Wirtschaftssubjekte“ multinationale Unternehmen (MNEs) sind. UNCTAD schätzt, dass MNEs einen Mehrwert von elf Prozent des globalen BIP generieren. Laut Weltinvestitionsbericht 2011 gibt es schätzungsweise knapp 103.800 multinationale Unternehmen (Muttergesellschaften) (1993: 37.000, 1992: 35.000) und ca. 892.100 ausländische verbundene Unternehmen (1993: 170.000, 1992: 150.000).⁶ Der Anteil am konzerninternen Handel, bei dem bestimmte Formen von Steuerhinterziehung wie die Manipulation von Verrechnungspreisen vorkommen können, ist nur schwer zu beziffern. Er wird jedoch auf mehr als 30 Prozent des Welthandels geschätzt.⁷

Deutschland ist eng mit der Weltwirtschaft verflochten. Laut UNCTAD-Weltinvestitionsbericht ist Deutschland die siebtgrößte Anlegerwirtschaft mit Abflüssen in Form von Auslandsdirektinvestitionen in Höhe von 58 Mrd. US-Dollar (2013). In Deutschland getätigte ausländische Direktinvestitionen, die in der Finanzkrise zurückgegangen waren und sich nun allmählich erholen, betragen 2013 insgesamt 27 Mrd. US-Dollar.⁸

i. Steuerhinterziehung und Steuervermeidung

Steuervermeidung mit dem Ziel, die Steuerschuld eines Steuerpflichtigen zu senken, kann auf einer völlig legalen Regelung beruhen und steht dennoch im Widerspruch zu den Zielen der Steuergesetzgebung eines Landes. Steuerhinterziehungen sind hingegen gesetzwidrige Praktiken, mit denen der Steuerpflichtige Einnahmen oder Informationen vor den Finanzbehörden verbirgt, um weniger Steuern zu zahlen, als er per Gesetz verpflichtet wäre.⁹ Steuervermeidung ist nicht per se illegal, ist aber als Missbrauch von

6 Weltinvestitionsberichte 1992, 1993, 2010 und 2013. Download unter <http://unctad.org/en/Pages/DIAE/World%20Investment%20Report/WIR-Series.aspx?Re=1,20,,>

7 Vgl. zum Beispiel: Antras, Pol (2003): Firms, contracts, and trade structure. Quarterly Journal of Economics, 118(4).

8 UNCTAD (2014): World Investment Report (Weltinvestitionsbericht). Download unter http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2014_en.pdf

9 OECD Centre for Tax Policy and Administration, Glossary of Tax Terms

Steuergesetzen einzustufen, wenn sie deren Zielen und damit dem Willen gewählter Parlamente eindeutig zuwiderläuft.

Steuerhinterziehung und Steuervermeidung im Kontext illegaler Finanzströme können zweierlei Gestalt annehmen: Erstens können Unternehmen oder Einzelpersonen Steuern vermeiden oder hinterziehen, indem sie z. B. Körperschaftseinkommen unterbewerten, um die Differenz dann ins Ausland zu verlagern. Illegal ist dieser Finanzstrom, wenn das Geld illegal verdient (Steuerhinterziehung) und (illegal) ins Ausland verlagert wird. Zweitens können Unternehmen Steuern vermeiden bzw. hinterziehen, indem sie konzerninterne Transaktionen fehlbewerten („Manipulation von internen Verrechnungspreisen“), Doppelbesteuerungsabkommen auf unzulässige Weise ausnutzen („Treaty Shopping“) oder die Inkongruenzen bei der Klassifizierung von hybriden Instrumenten und Rechtsträgern nutzen („Hybrid Mismatch Arrangements“). Aufgrund zunehmend raffinierter und aggressiver Steuerplanungsmodelle ist die Grenze zwischen legaler Steuervermeidung und illegaler Steuerhinterziehung in der zweitgenannten Form von Steuerhinterziehung und -vermeidung besonders unscharf. Gleichwohl wirken sich beide Praktiken ähnlich aus, was entgangene Steuereinnahmen, Steuergerechtigkeit und ihre Folgen für das Governance-System eines Landes betrifft.

Die Manipulation von Verrechnungspreisen ist eine spezielle Form der Steuerhinterziehung, die weiter unten noch erläutert wird. Andere Steuerhinterziehungs- und -vermeidungsmodelle multinationaler Konzerne sind Fremd- und Eigenkapital-Strukturen mit dem einzigen Zweck, die Steuerlast von MNEs zu senken, und die Verlagerung gewinnbringender beweglicher Wirtschaftsgüter wie Marken und Patente zur Verringerung der Steuerschuld.¹⁰

Die Tageszeitung *The Guardian* hat die Steuerhinterziehungs- und Steuervermeidungsmodelle britischer global agierender Unternehmen eingehend analysiert. Eines der aufgedeckten Modelle sieht die Bildung von Strukturen vor, durch die ein Unternehmen eine britische Gesellschaft mit steuerlichem

10 Eden, Lorraine (2012): Transfer Price Manipulation. In: Reuter, Peter (Hrsg.): *Draining Development? Controlling Flows of Illicit Funds from Developing Countries*. Washington: Weltbankgruppe. Download unter <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/2242>

Sitz in einem anderen Land ist, deren Marken Eigentum in einem dritten Land sind. In einem anderen Beispiel häufte ein Unternehmen gezielt einen ungeheuren Schuldenberg an, sodass kein zu versteuernder Gewinn übrigblieb. Einige Unternehmen, so zeigte sich, haben Management und Kontrollfunktionen in andere Länder verlegt, in denen sie wirtschaftlich kaum präsent sind.¹¹ Diese Praktiken wurden in Unternehmen des Vereinigten Königreichs aufgedeckt. Es ist jedoch wahrscheinlich, dass auch MNEs aus anderen Ländern sie anwenden.

In seinen jüngsten Berichten beleuchtet das Internationale Konsortium Investigativer Journalisten geheime Abreden international tätiger Unternehmen, die ihr Geld über Luxemburg schleusen, um ihren effektiven Steuersatz zu senken. Hierunter finden sich viele deutsche Unternehmen wie die Deutsche Bank und der Konzern Reckitt Benckiser.¹² Durch die Medienberichterstattung über die Steuerpraxis in Luxemburg geriet schließlich sogar Jean-Claude Juncker, ehemaliger Premierminister Luxemburgs und zu dem Zeitpunkt unlängst zum Präsidenten der Europäischen Kommission gewählt, unter politischen Druck. Dementsprechend betonte die Europäische Kommission ihr fortgesetztes Bemühen, gegen Steuerhinterziehung und Steuervermeidung vorzugehen. Pierre Moscovici, EU-Kommissar für Wirtschaft und Finanzen, Steuern und Zollangelegenheiten, und die EU-Wettbewerbskommissarin Margrethe Vestager verfassten gemeinsam einen Meinungsartikel, in dem sie die Pläne für eine europäische Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) wiederbeleben.¹³ Hierbei handelt es sich um ein harmonisiertes System zur Berechnung der Steuerbasis, bei dem die Steuersätze jedoch Regelungshoheit der einzelnen EU-Mitgliedstaaten verbleiben.¹⁴

11 The Guardian (2009): Firms' secret tax avoidance schemes cost UK billions. Download unter <http://www.guardian.co.uk/business/2009/feb/02/tax-gap-avoidance>

12 Vgl. zum Beispiel: <http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks/leaked-documents-expose-global-companies-secret-tax-deals-luxembourg>; <https://www.ndr.de/nachrichten/investigation/Reckitt-Benckiser-Saubermaenner-in-Luxemburg,reckitt102.html>

13 Moscovici, Pierre und Vestager, Margrethe (2015): Für ein faires Steuerrecht in Europa. Download unter <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/eu-kommission-fuer-ein-faires-steuerrecht-in-europa-1.2308482>

14 Weitere Informationen erhältlich unter http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm

ii. Manipulation von Verrechnungspreisen¹⁵

Hinter dem Begriff ‚Verrechnungspreise‘ verbirgt sich der Mechanismus zur Bewertung grenzüberschreitender konzerninterner Transaktionen, ein in multinationalen Unternehmen üblicher Geschäftsvorgang. Wenn sich aber unterschiedliche Unternehmen ein und derselben Gruppe Preise in Rechnung stellen, die nicht den wahren ökonomischen Wert widerspiegeln, und damit den Fremdvergleichsgrundsatz verletzen,¹⁶ können Gewinne effektiv in Drittstaaten verlagert werden, die niedrige oder gar keine Steuern erheben, und Verluste und Abzüge hingegen in Hochsteuerländer in Anrechnung gebracht werden. Diese allgemein als Manipulation von Verrechnungspreisen bezeichnete Praxis bringt Länder um ihre Steuereinnahmen und schmälert so die für die Finanzierung öffentlicher Güter und Dienstleistungen verfügbaren Ressourcen.

Bei der Manipulation von Verrechnungspreisen wird Nutzen aus unterschiedlichen Körperschaftsteuersätzen gezogen, indem steuerlich abzugsfähige Inbound-Transfers in Hochsteuerländer überfakturiert bzw. steuerbare Outbound-Transfers aus Hochsteuerländern unterfakturiert werden. Lässt der Ansässigkeitsstaat der grenzüberschreitenden Investition den Aufschub der Besteuerung von Unternehmenseinkünften zu, können sich MNEs entscheiden, im Ausland generierte Einkünfte nicht ins Heimatland zurückzuführen. So können sie die Quellensteuer umgehen, die auf zurückgeführte Gewinne verbundener Unternehmen im Ausland erhoben wird und nicht in vollem Umfang auf Steuern im Heimatland anrechenbar ist. Wenn Quellensteuern, was oft der Fall ist, je nach Art der Zurückführung variieren (viele Länder sehen unterschiedliche Steuersätze für Lizenzgebühren, Management-Honorare und Dividenden vor), können MNEs Gelder in derjenigen Form verlagern, die die geringste Steuerlast bedeutet. Manche Formen kon-

15 Dieser Beitrag geht von der Annahme aus, dass Länder grundlegende Verrechnungspreisregelungen oder -vorschriften für unentgeltliche bzw. unangemessen gering vergütete Übertragungen erlassen haben. Rein nationale Verrechnungspreisvorschriften, wie sie z.B. in Indien und China gelten, führen per Definition nicht zu einem illegalen Finanzstrom und werden daher in diesem Beitrag nicht behandelt.

16 Der Fremdvergleichsgrundsatz besagt, dass kommerzielle und Finanztransaktionen zwischen verbundenen Unternehmen so zu bewerten sind, als wären es Transaktionen mit unabhängigen Dritten.

zerninterner Transfers, wie Management-Honorare und Zahlungen für immaterielle Vermögenswerte, Patente und Marken, werden besonders häufig zur gezielten Manipulation von Verrechnungspreisen genutzt, da fremdvergleichskonforme Preise schwer zu ermitteln und Vergleichswerte kaum zu finden sind. Wichtig dabei ist, dass konzerninterner Handel erst dann ein illegaler Finanzstrom wird, wenn er fehlbewertet wird und dann auch nur in Höhe dieser Fehlbewertung.

Neben unterschiedlichen Körperschaftsteuersätzen gibt es weitere Anreize zur Manipulation von Verrechnungspreisen: Gewerbesteuern lassen sich senken oder ganz vermeiden, Wechselkursrisiken und Kontrollen können umgangen und politische Risiken abgedeckt werden.¹⁷

b. Einnahmen aus illegalen Aktivitäten

Einnahmen aus illegalen Aktivitäten werden mit gesetzwidrigen Tätigkeiten verdient. Sie können zu 100 Prozent im Inland stattfinden, so zum Beispiel Diebstahl oder Korruption. Doch eine globalisierte Welt bedeutet auch eine Globalisierung der Kriminalität. Einnahmen aus grenzüberschreitender organisierter Kriminalität wie dem Handel mit Menschen, Drogen, Waffen und Umweltressourcen (z. B. Wildtiere und Nutzholz), Produktfälschung, Piraterie auf See und Schleuser- wie auch Internet-Kriminalität sind Quellen und Methoden illegaler Finanzströme zugleich. Die Aktivitäten, die solche Einnahmen generieren, finden oft in Entwicklungsländern statt, doch die Erlöse lassen sich erst materialisieren, wenn ihre Produkte eine Grenze passieren (mit Ausnahme von Piraterie auf See, mit der Lösegeld erpresst wird).¹⁸

17 Edén, Lorraine, op cit.

18 Eine genaue Beschreibung des komplexen Wesens und Ausmaßes und der Methodik grenzüberschreitender organisierter Kriminalität würde den Rahmen dieses Beitrags sprengen. Weitere Informationen erhalten Sie unter UNODC (2010). The Globalization of Crime. A Transnational Organized Crime Threat Assessment. Download unter http://www.unodc.org/documents/data-and-analysis/tocta/TOCTA_Report_2010_low_res.pdf

Illegale Finanzströme: Verlagerungsstrategien

IV.

Nationale Steuerhinterziehung und -vermeidung und Einnahmen aus illegalen Aktivitäten erzeugen dann illegale Finanzströme, wenn mithilfe bestimmter Strukturen oder Strategien Staatsgrenzen überschritten werden. Zu den Verlagerungsstrategien zählen die Manipulation von Verrechnungspreisen, die grenzüberschreitende organisierte Kriminalität, die Manipulation von Handelspreisen (nicht alle Formen sind jedoch illegale Finanzströme) und internationale Geldwäsche. Die beiden ersten Strategien und zugleich mögliche Quellen illegaler Finanzströme wurden bereits weiter oben erläutert. Zwei weitere Strategien, die unzulässige Kapitalverlagerung ermöglichen, werden im Folgenden behandelt.

a. Manipulation von Handelspreisen

Nitsch zufolge besteht eine Möglichkeit, nicht erfasstes Kapital ins Ausland zu verlagern, in der Falschfakturierung internationaler Handelsgeschäfte. Exporteure können die Einnahmen auf ihren Rechnungen unterbewerten, Importeure die Ausgaben überbewerten, und die Handelspartner überweisen die Differenz zu ihren Gunsten auf die entsprechenden Auslandskonten.¹⁹ Damit wird die Manipulation von Handelspreisen eindeutig zur illegalen Konstruktion, die sich anhand von Diskrepanzen in den Handelsstatistiken bemessen lässt. Allerdings sind nicht alle diese Diskrepanzen zwangsläufig das Resultat der Manipulation von Handelspreisen. In die Wertermittlung von Importen fließen oft auch Fracht- und Versicherungskosten mit ein, während Exportländer Güter am Versandort bewerten. Weitere Ursachen für Abweichungen in Handelsstatistiken können Zeitverzögerungen zwischen der Abfahrt und Ankunft von Gütern sein, die eine Bewertung der Ein- und Ausfuhr in unterschiedlichen (Finanz-)Jahren zur Folge haben, des Weiteren

19 Nitsch, Volker (2012): Trade Mispricing and Illicit Flows. In: Reuter, Peter (Hrsg.): Draining Development? Controlling Flows of Illicit Funds from Developing Countries. Washington: Weltbankgruppe. Download unter <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/2242>

auch Wechselkursdifferenzen, der Ausschluss bestimmter Produkte aus Handelsstatistiken, z. B. Militärprodukte aus Gründen der Geheimhaltung oder Differenzen im Warenverzeichnis. Eine gewollte Fehldeklaration von Handelsaktivitäten wie Schmuggel, die von Einfuhr- oder Ausfuhrbehörden gar nicht dokumentiert werden, gilt nicht als Manipulation von Handelspreisen, sondern ggf. als illegaler Finanzstrom, auch wenn dabei Handelsstatistiken beeinflusst werden. Nicht jede Fehlbewertung von Handelspreisen ist ein illegaler Finanzstrom, denn die Überfakturierung an sich löst noch keinen grenzüberschreitenden Geldstrom aus, kann aber zu einem illegalen Finanzstrom führen, wenn das durch die Inanspruchnahme von Exportsubventionen gesetzwidrig verdiente Geld zurückgeführt wird. Ebenso kann die Unterfakturierung von Exporten das Ziel haben, Einfuhrzölle zu umgehen, was nicht zwangsläufig einen grenzüberschreitenden Geldstrom verursacht.²⁰

b. Internationale Geldwäsche

Nach Reed und Fontana sind Geldwäsche solche Aktivitäten, die dazu dienen, „die Quelle von Einnahmen aus illegalen Tätigkeiten so zu verschleiern, dass es legal erscheint.“²¹ Geldwäsche wird in der Regel in drei Phasen unterteilt: Einspeisung, Verschleierung und Integration. Unter Einspeisung versteht man das Einschleusen illegaler Gelder in das Finanzsystem, wobei hohe Beträge in Teilbeträge aufgesplittet sein können, um Geldwäschegeetze zu umgehen. Diese sehen meistens Schwellenwerte für Bankdepots vor, deren Überschreitung die Dokumentation der Geldquelle verpflichtend macht. Andere Wege, illegale Gelder in den Finanzkreislauf einzuschleusen, sind Devisenschmuggel und Devisentausch, der Transport von Bargeld oder Travelers Cheques und Glücksspiel. Verschleierung dient dem Ziel, die illegale Herkunft von Einnahmen zu verbergen. Beispiele sind fiktive An- und Verkäufe, Briefkastenfirmen, telegrafische Geldtransfers, das Splitten

²⁰ Nitsch, Volker (2012): Op cit.

²¹ Reed, Quentin und Fontana, Alessandra (2011): Corruption and Illicit Financial Flows. The Limits and possibilities of current approaches. U4 Issue. Download unter <http://www.u4.no/assets/publications/3935-corruption-and-illicit-financial-flows.pdf>

und Verschmelzen von Bankkonten und die Nutzung von Schattenbanken. Ein Beispiel für die letzte Phase der Geldwäsche, die Integration, ist die Anschaffung von Luxusgütern wie Edelmetalle oder Diamanten, Immobilien oder Verbrauchsgütern für den Export. Eine Alternative wäre die Behauptung, das Geld sei mit scheinbar legalen, vor allem bargeldintensiven Geschäften eingenommen worden. Geldwäsche reicht von einfachen telegrafischen Überweisungen an Banken in „*secrecy jurisdictions*“ bis zu Konstruktionen mit Scheinbanken.

V. Volumina

Eng verbunden mit der fehlenden begrifflichen Klarheit sind stark schwankende Zahlen, um welche Beträge es sich bei illegalen Finanzströmen handelt. Es liegen viele verschiedene Schätzungen globaler, nationaler oder regionaler Volumina illegaler Finanzströme vor, die aber genau analysiert werden müssen. Naturgemäß handelt es sich bei illegalen Finanzströmen um Aktivitäten im Verborgenen. Demzufolge treten sie in amtlichen Statistiken praktisch nicht in Erscheinung. Darüber hinaus unterscheiden sich die Bewertungsmethoden hinsichtlich Konzeption, Geltungsbereich und Art der analysierten Daten stark voneinander. Einige Modelle konzentrieren sich auf Zahlungsbilanzdaten, andere auf Handelsdaten oder auf innerhalb des Bankensystems bewegte Gelder,²² und alle beleuchten unterschiedliche Aspekte und Komponenten illegaler Finanzströme. Die daraus abgeleiteten Modelle, das „World Bank Residual Model“, das „Hot Money Model“ und eine Mischform, haben allesamt Schwachstellen, etwa die Abhängigkeit von amtlichen Statistiken. Sie ignorieren illegale Einnahmen und bewerten daher nicht alle Bestandteile illegaler Finanzströme.²³ In Wissenschaft und Praxis herrscht indes weitgehend Einigkeit, dass steuerabhängige Elemente, also Steuerhinterziehung und Steuervermeidung inklusiver der Manipulation von Verrechnungspreisen den größten Teil solcher Ströme ausmachen.

Die Zahlen von Wissenschaftlern_innen und nichtstaatlichen Organisationen, in deren Mittelpunkt vielfach Entwicklungsländer stehen, weichen

22 Hiervon weicht das „Walker-Gravity Model“ insofern ab, als es nicht nur die Höhe von Einnahmen aus illegalen Aktivitäten auf Länderebene schätzt, sondern auch, inwieweit sie gewaschen werden. In einem zweiten Schritt schätzt das Modell den Geldstrom unter Berücksichtigung der Entfernung zwischen den Ländern und deren Eignung für Geldwäsche. Weitere Einzelheiten siehe: Walker, John und Unger, Brigitte (2009): Measuring Global Money Laundering: The Walker Gravity Model. *Review of Law and Economics*, 5 (2).

23 Fontana, Alessandra (2010): What does not get measured does not get done. The methods and limitations of measuring illicit financial flows. U4 Brief. Download unter <http://www.u4.no/publications/what-does-not-get-measured-does-not-get-done-the-methods-and-limitations-of-measuring-illicit-financial-flows-2/>

erheblich voneinander ab.²⁴ Dabei fällt auf, dass alle Berechnungen und Schätzungen der Höhe illegaler Finanzströme von nichtstaatlichen Akteuren und der akademischen Welt stammen. Internationale Organisationen führen keine offiziellen Statistiken über illegale Finanzströme. Das liegt zum Teil an der oben erwähnten begrifflichen Unschärfe und der Schwierigkeit, heimliche Aktivitäten zu messen, deutet aber auch auf mangelnden politischen Willen hin, das Ausmaß der Verluste durch illegale Finanzströme zu beziffern.

Offizielle Schätzungen illegaler Finanzströme gibt es zwar nicht. Aber das Europäische Parlament hat einen Bericht über die Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen verfasst, in dem es unter Verweis auf eine Studie im Auftrag der Fraktion der Progressiven Allianz der Sozialdemokraten im Europäischen Parlament schätzt, dass der EU durch Steuerbetrug und Steuervermeidung ein Verlust von einer Billion Euro jährlich entsteht. „Diese Besorgnis erregende Steuerlücke bedeutet für jeden Bürger Europas Kosten in Höhe von rund 2000 Euro jährlich. Derzeit übersteigt der durchschnittliche Steuerverlust in Europa den Betrag, den alle EU-Mitgliedstaaten zusammen für Gesundheitsversorgung aufbringen, und er ist viermal höher als die EU-Ausgaben für Bildung.“²⁵

24 Der kirchlichen Einrichtung Christian Aid zufolge verlieren Entwicklungsländer jährlich 160 Mrd. USD allein durch die Manipulation von Verrechnungspreisen und Falschfakturierung. Global Financial Integrity, eine nichtstaatliche Organisation mit Sitz in Washington, D. C., schätzt, dass Entwicklungsländer 2012 Verluste in Höhe von 991,2 Mrd. USD durch illegale Finanzströme verzeichneten.

25 Report on the Fight against Tax Fraud, Tax Evasion and Tax Havens (Bericht über die Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen), Download unter <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+REPORT+A7-2013-0162+0+DOC+PDF+V0//EN>, und Murphy, Richard (2012): Closing the European Tax Gap. Download unter http://europeansforfinancialreform.org/en/system/files/3842_en_richard_murphy_eu_tax_gap_en_120229.pdf

VI. Die Auswirkungen illegaler Finanzströme

Die vorgestellten und erörterten Belege lassen vermuten, dass illegale Finanzströme ein brisantes Phänomen sind. Durch illegale Finanzströme verlieren Länder große Summen Geld – versickern Ressourcen, Steuereinnahmen und ausländische Währungsreserven.

Ebenso problematisch können ihre Langzeiteffekte für wirtschaftliches Wachstum sein. Niedrige Investitionsraten und eine schlechte Kapitalausstattung infolge illegal ins Ausland verlagerter Gelder können wirtschaftliche Entwicklung mittel- und langfristig ausbremsen. In „*secrecy jurisdictions*“ vor lokalen Finanzbehörden verborgene Gelder stehen nicht mehr für Investitionen in die Realwirtschaft zur Verfügung und verzerren demzufolge Investitionsmuster. Kommerzielle Tätigkeiten, die aufgrund ihrer illegalen Natur hohe Erträge erzielen, verdrängen andere Wirtschaftsaktivitäten und Unternehmungen.²⁶

Eine weitere lang wirkende Folge illegaler Finanzströme ist ihr Einfluss auf nationale Governancesysteme. Die illegalen Aktivitäten, die einen illegalen Finanzstrom zum Teil generieren und/oder dazu dienen, Geld ins Ausland zu verlagern, untergraben sowohl die Institutionen, deren Aufgabe die Eindämmung solcher Ströme ist (wie Anti-Geldwäsche-Einheiten, Zentralbanken, Zentralstellen für Geldwäscheverdachtsanzeigen, Steuerverwaltungen), als auch die demokratischen Institutionen, die es – bewusst oder aufgrund fehlender Kapazitäten – versäumen, die Verantwortlichen zur Rechenschaft zu ziehen. Steuereinnahmen, die durch Gewinnverlagerungen multinationaler Unternehmen und/oder andere illegale Aktivitäten „verloren“ gehen, müssen durch höhere Steuern für gesetzestreue Steuerzahler_innen wie kleine und mittelständische Unternehmen und Einzelpersonen kompensiert werden.

26 Bericht der norwegischen Regierungskommission für Kapitalflucht aus armen Ländern „Tax Havens and Development“. Download unter http://www.regjeringen.no/pages/2223780/pdfs/nou200920090019000en_pdfs.pdf

Das gefährdet die Steuergerechtigkeit und das Regierungssystem eines Landes zusätzlich.²⁷

Illegale Finanzströme dienen dazu, Geld ins Ausland zu verlagern, um es vor lokalen Behörden zu verbergen. Erfolgreich verbergen lässt sich Geld aber nur, wenn das ordnungspolitische Regelwerk eines Staates es Unternehmen und Einzelpersonen erlaubt, das private und öffentliche Interesse in einem anderen Staat, aus dem das Geld abfließt, zu umgehen. Das heißt, illegale Finanzströme gehen in Länder, die geringe oder gar keine Steuern auf Kapitalerträge erheben, spezielle Steuervorschriften für Briefkastenfirmen haben, intransparente Besitzverhältnisse akzeptieren, keine echten Kontrollen durchführen und Steuerinformationen nur zögerlich austauschen. Solche Staaten, so unterschiedlich sie auch sein mögen, werden als „Steueroasen“, „Offshore-Finanzzentren“ oder „*secrecy jurisdictions*“ bezeichnet.²⁸ Da illegale Ströme naturgemäß im Verborgenen fließen und sehr komplizierten Regeln folgen, hat niemand einen echten Überblick darüber, wohin das Geld tatsächlich geht und was damit geschieht.²⁹

Deutschland ist von illegalen Finanzströmen in zweifacher Hinsicht betroffen: Zum einen ist davon auszugehen, dass es Geld durch illegale Finanzströme im Rahmen von Steuerhinterziehung und Steuervermeidung verliert. Dabei spielt nicht nur die oben erwähnte weltwirtschaftliche Verflechtung des Landes eine Rolle. Deutschland ist auch, hinsichtlich der Marktkapitalisierung, Sitz von sechs der 100 größten Unternehmen³⁰ sowie von einer Vielzahl exportorientierter Industriezweige. Zum anderen dürfte Deutschland

27 Reed, Quentin und Fontana, Alessandra, op cit. UNECA (2013): The State of Governance in Africa: The Dimension of Illicit Financial Flows as a Governance Challenge. Download unter http://www.uneca.org/sites/default/files/uploaded-documents/CGPP/cgpp-3_illicit-financial-flow-english_final.pdf

28 Ein Überblick über den Unterschied zwischen diesen Begriffen findet sich in dem Bericht „Tax Havens and Development“ der norwegischen Regierungskommission für Kapitalflucht aus armen Ländern, Seite 15. Download unter http://www.regjeringen.no/pages/2223780/pdfs/nou200920090019000en_pdfs.pdf

29 Der Internationale Währungsfonds (IWF) schätzt, dass ausländische Finanzzentren Ende 2009 über Vermögenswerte in Höhe von 5 Billionen USD verfügten.

30 PWC (2014): Global Top 100 Companies by market capitalization. Download unter <http://www.pwc.com/gx/en/audit-services/capital-market/publications/assets/document/pwc-global-top-100-march-update.pdf>

angesichts der Tatsache, dass es ein weltweit anerkanntes Finanzzentrum ist, auch Zielland illegaler Finanzströme aus anderen Ländern sein. So kam die Financial Action Task Force (Arbeitsgruppe zur Geldwäschebekämpfung) in ihrem Evaluierungsbericht *Mutual Evaluation Report* von 2010 zu dem Schluss: „Vieles deutet darauf hin, dass Deutschland für Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung anfällig ist, auch aufgrund seiner Wirtschaftskraft und Bedeutung als Finanzzentrum, seiner strategisch wichtigen Lage in Europa und seiner starken internationalen Verflechtungen. In Deutschland werden beträchtliche Einnahmen mit Straftaten einschließlich Steuerhinterziehung erwirtschaftet, Schätzungen zufolge jährlich 40 bis 60 Milliarden Euro.“

Wirksame politische Gegenmaßnahmen

VII.

Illegale Finanzströme, so lässt sich zusammenfassen, bestehen aus zwei Komponenten: Steuerhinterziehung und Steuervermeidung einschließlich der Manipulation von Verrechnungs- und Handelspreisen sowie Einnahmen aus illegalen Aktivitäten. Da steuerabhängigen illegalen Finanzströmen große Bedeutung zukommt – als Bestandteil illegaler Finanzströme wie auch als Thema nationaler und internationaler Politikdebatten – widmet sich dieses Kapitel in erster Linie ihrer Eindämmung.

Steuerhinterziehung und Steuervermeidung gelingen vor allem dort, wo Steuerbehörden die nötigen Ressourcen und Fachkenntnisse für die Durchführung von Steuerprüfungen fehlen. Daher sind eine wesentliche Komponente im Kampf der Länder gegen illegale Finanzströme gut ausgestattete Steuerbehörden. Im Jahr 2012 erwirtschafteten 13.300 Finanzprüfer_innen zusätzliche 19 Milliarden Euro an Steuereinnahmen in Deutschland. Das heißt, auf jede Prüfer_in entfallen im Schnitt 1,43 Millionen Euro Steuereinnahmen – bei einem durchschnittlichen Jahresgehalt von 75.000 Euro. Hinzu kommt, dass 2012 nur 2,3 Prozent der 8,5 Millionen Unternehmen Deutschlands geprüft wurden. Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft schätzt, dass zehn bis zwanzig Prozent mehr Mitarbeiter_innen benötigt werden, um Steuerhinterziehung und Steuervermeidung wirksam zu begegnen.³¹ Laut Grundgesetz obliegt die Steuerverwaltung in Deutschland den Bundesländern. Daher ist das Interesse an eingehenden Prüfungen oft gering aus Angst, die Unternehmen könnten in ein anderes Bundesland mit weniger strenger Finanzverwaltung abwandern. Zudem bewirkt der Länderfinanzausgleich, dass die wohlhabenderen Bundesländer wenig motiviert sind, in ihre Steuerverwaltung zu investieren, da sie von zusätzlichen Einnahmen kaum profitieren würden. Um erfolgreich gegen Steuerplanungsmodelle multinationaler

31 Süddeutsche Zeitung (2013): Jeder Betriebsprüfer bringt 1,4 Millionen. Download unter <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/finanzamt-jeder-betriebspruefer-bringt-millionen-euro-1.1756314>

Unternehmen vorgehen zu können, bräuchte die deutsche Steuerverwaltung mehr Personal mit Berufserfahrung in der Privatwirtschaft. Eine kürzlich durchgeführte Studie bescheinigt Deutschland eine sehr geringe Fluktuation von Arbeitskräften zwischen staatlichem und Privatsektor.³²

Doch dem, was Länder aus eigener Kraft erreichen können, sind Grenzen gesetzt. In Steuerfragen ist internationale Zusammenarbeit geboten, ohne die sich Steuerhinterziehung und Steuervermeidung, Gewinnverlagerung und aggressive Steuerplanung nicht eindämmen lassen. So sieht die OECD die Notwendigkeit, bestehende Standards zur Vermeidung der Doppelbesteuerung um Instrumente zu ergänzen, die a) eine doppelte Nichtbesteuerung in Bereichen verhindern, für die es noch keine internationalen Standards gab, und die b) einer Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Trennung des zu versteuernden Einkommens von den Tätigkeiten, die es generieren, entgegenwirken. Darüber hinaus müssen Regierungen weiterhin zusammenarbeiten, um schädliche Steuerpraktiken und eine aggressive Steuerplanung zu beseitigen.³³

Ein wichtiger Baustein im Kampf gegen steuerabhängige Elemente illegaler Finanzströme ist der Austausch steuerlicher Informationen. Es ist allgemein anerkannt, dass multinationale Unternehmen vor dem Hintergrund zunehmender grenzüberschreitender Wirtschaftsaktivitäten einen Informationsvorsprung gegenüber nationalen Steuerbehörden haben. Im Juli 2014 hat die OECD einen neuen Standard für einen automatischen Austausch von Finanzinformationen veröffentlicht. Danach erhalten Länder Informationen von ihren Finanzinstitutionen, die sie einmal jährlich in einem automatisierten Verfahren mit anderen Staaten austauschen. Mit dem Standard festgelegt sind die auszutauschenden Informationen über Finanzkonten, die berichtspflichtigen Finanzinstitutionen, die Arten von Konten und Steuerpflichtigen

32 Hertie School of Governance (2014): Wettbewerb und Zusammenarbeit zwischen Privatwirtschaft und öffentlichem Sektor: Erfahrungen, Erfolgsfaktoren und Perspektiven. Download unter http://www.hertie-school.org/fileadmin/images/Downloads/egon_zehnder_international/HertieSchool_EgonZehnder_Studie_2014_final.pdf

33 OECD (2013): Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. Download unter <http://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>

sowie die anzuwendenden „*Due-Diligence*“-Verfahren (unternehmerische Sorgfaltspflicht). Mehr als 50 Länder, unter ihnen Deutschland, haben sich zur Einhaltung bis September 2017 verpflichtet, weitere Länder haben Implementierung bis 2018 zugesagt.³⁴

Als Reaktion auf die finanzpolitischen Zwänge vieler OECD- und G20-Länder und die öffentlichen Proteste gegen die niedrigen effektiven Körperschaftsteuersätze einiger internationaler Unternehmen hat die G20 die OECD damit beauftragt, die Erosion der Besteuerungsgrundlage und Gewinnverlagerung (BEPS) im Rahmen ihres sogenannten BEPS-Projekts zu bekämpfen: Es soll Steuerplanungsstrategien verhindern, die Lücken und Inkongruenzen in Steuervorschriften dazu nutzen, Gewinne „verschwinden“ zu lassen und Körperschaftsteuersätze zu drücken. Derzeit diskutiert die OECD in einem sehr engen Zeitfenster die folgenden Fragen:

- Wie lässt sich die digitale Wirtschaft angemessen besteuern? Die heutigen Steuervorschriften wurden für Geschäfte mit Kunden in realen Verkaufsräumen entwickelt. Daher haben Steuerbehörden Schwierigkeiten, Geschäftsmodelle zu besteuern, die auf digitalen Produkten oder Dienstleistungen basieren.
- Wie lässt sich ausschließen, dass sich Unternehmen durch Hybrid Mismatch Arrangements die unterschiedliche Klassifizierung hybrider Instrumente und Rechtsträger zu Nutzen machen?
- Wie lassen sich Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules) stärken, die die Ausnutzung von im Ausland ansässigen, gering besteuerten Rechtsträgern für Steueraufschübe eindämmen sollen?
- Wie begrenzt man die Erosion der Besteuerungsgrundlage durch Abzug von Zins oder sonstigen finanziellen Aufwendungen?
- Wie lässt sich durch eine Bekämpfung steuerschädlicher Praktiken sicherstellen, dass die Besteuerung der Substanz wirtschaftlicher Aktivitäten gerecht wird?

34 <http://www.oecd.org/tax/transparency/automaticexchangeofinformation.htm>

- Wie lässt sich ein Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen, das sogenannte Treaty Shopping, ausschließen?
- Wie lässt sich ausschließen, dass Unternehmen dadurch einer Besteuerung entgehen, dass sie keine Betriebsstätte errichten, die sie steuerpflichtig machen würde?
- Lässt sich die Verrechnungspreisbildung dadurch verbessern, dass eine Fehlbewertung geistigen Eigentums zum Zwecke der Steuervermeidung ausgeschlossen wird; dass eine Erosion der Besteuerungsgrundlage und Gewinnverlagerung durch den Transfer von Risiken auf Konzerngesellschaften oder deren überhöhte Ausstattung mit Kapital ausgeschlossen werden; dass missbräuchliche Transaktionen, die gar nicht oder kaum zwischen nicht verbundenen Unternehmen vorkommen, ausgeschlossen werden und dass die Vorgaben für die Verrechnungspreisdokumentation der Unternehmen präzisiert werden?
- Wie lassen sich Verfahren zur Erfassung und Analyse von Daten über das Ausmaß der Erosion der Besteuerungsgrundlage und Gewinnverlagerung etablieren?
- Wie lassen sich Steuerpflichtige zur Offenlegung aggressiver Steuerplanungsmodelle verpflichten?
- Wie lässt sich die Wirksamkeit von Streitbeilegungsmechanismen für Steuerangelegenheiten erhöhen?
- Und zu guter Letzt, wie lässt sich sicherstellen, dass die verschiedenen steuervertraglich relevanten Maßnahmen, die im Rahmen des BEPS-Projekts erarbeitet werden, mit einem multilateralen Instrument umgesetzt werden?

Das BEPS-Projekt der G20 und der OECD ist eine begrüßenswerte Initiative, doch wie so oft: Der Teufel steckt im Detail. Kritik wird vor allem an den folgenden Aspekten des Projekts geübt:

- Im Rahmen der G20-/OECD-Initiative wurde ein Berichterstattungsstandard für multinationale Unternehmen entwickelt, der Informationen zur ökonomischen Präsenz nach Ländern aufschlüsselt sowie eine

entsprechende Vorlage vereinbart (*country-by-country reporting*). Doch in einem zweiten Schritt wurde beschlossen, dass dieser Bericht nur von Firmen angefertigt werden muss, welche jährliche Einnahmen von über 750 Millionen Euro zu verzeichnen haben. Des Weiteren wird der Bericht durch die Steuerverwaltung des Landes verwahrt, in dem das Unternehmen seinen Hauptsitz hat. Das schränkt den Sinn und Nutzen dieses Berichts massiv ein.

- Der sogenannte „*modified nexus approach*“, der als Kompromiss gilt, wie man mit Steuervergünstigungsmodellen wie z.B. der britischen „*patent box*“ umzugehen hat, legitimiert solche Praktiken und schafft somit einen legalen Mechanismus zur Gewinnverlagerung.
- Steuerliche Anreize, wie sie das Internationale Konsortium Investigativer Journalisten aufgedeckt hat, sind zurzeit nicht Gegenstand des G20-/OECD-Projekts, befeuern aber weiterhin ein „*race to the bottom*“ – die Tendenz, sich bei der Unternehmensbesteuerung gegenseitig zu unterbieten.
- In Wirtschaftskreisen wird die Rechtsunsicherheit bemängelt, die das BEPS-Projekt durch neue Regeln schafft. Dies hat eine stetig steigende Zahl von Steuerstreitigkeiten zwischen multinationalen Unternehmen und Finanzbehörden zur Folge.
- Außerdem wächst die Sorge in Unternehmen und manchen Steuerbehörden, dass einige derzeit diskutierte Lösungen, vor allem bezüglich Hybrid Mismatch Arrangements, sehr kompliziert seien und ihre Umsetzung und Prüfung hohe Kosten verursachen könnten.
- Bedenklich ist auch, dass das G20-/OECD-Projekt zwar die internationale Besteuerung neu regelt, dabei jedoch Länder, die nicht der G20 oder OECD angehören, nur wenig Beachtung finden. Eine weitreichende, konstruktive Mitarbeit aller Beteiligten an der Ausgestaltung der Standards ist aber Voraussetzung für ihre Akzeptanz.
- Auch wenn es durch das BEPS-Projekt gelingt, neue internationale Standards zu erarbeiten, die helfen, einer Erosion der Besteuerungsgrundlage und Gewinnverlagerung und den damit verbundenen illega-

len Finanzströmen einen Riegel vorzuschieben – am Ende ist es Aufgabe der Länder, die neuen Regeln ohne Wenn und Aber umzusetzen. Diesbezüglich stoßen die Ergebnisse der Debatte um ein multilaterales Instrument auf besonders großes Interesse.

Wie oben erwähnt, arbeitet auch die Europäische Union an Fragen der internationalen Besteuerung und der Eindämmung illegaler Finanzströme. Die EU unterstützt die Arbeit der OECD im Auftrag der G20, und die Europäische Kommission hat die Idee einer Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (s. o.) wiederaufleben lassen. Der Europäische Rat hat unlängst die sogenannte Mutter-/Tochter-Richtlinie der EU geändert und eine verbindliche Missbrauchsklausel ergänzt, um Steuervermeidung und aggressive Steuerplanung durch Konzerne zu verhindern und eine doppelte Nichtbesteuerung von Dividenden aus Hybridanleihen, die konzernintern aufgeteilt werden, auszuschließen. Zudem hat die Europäische Kommission formelle Untersuchungen der Steuerpraxis von EU-Mitgliedstaaten, darunter Irland, die Niederlande, Luxemburg und Belgien, eingeleitet, um die Einhaltung von EU-Beihilfavorschriften durch die Staaten im Zusammenhang mit aggressiver Steuerplanung durch multinationale Konzerne zu überprüfen.³⁵

Obwohl die Länder Möglichkeiten haben, gegen illegale Finanzströme, einschließlich sittenwidriger Steuerpraktiken und/oder gesetzlicher Lücken in nationalen Steuersystemen, anzugehen, ziehen Steuerständ_innen Nutzen aus Ländern, die nur die eigene Regelungshoheit und Steuerbasis gestärkt sehen wollen, sich aber wenig für die Erhaltung der Steuerbasis anderer Länder interessieren. Konstruktives Engagement, gemeinschaftliche Anstrengungen zur Eindämmung illegaler Finanzströme und Wachsamkeit in Bezug auf Übertragungseffekte nationaler Steuerpolitiken in anderen Ländern sind essential um ein globale Strategie zu etablieren, die eine eindeutige Botschaft in Richtung Steuerständ_innen schickt und das Vertrauen ehrlicher Steuerzahler_innen in ihr Steuersystem stärkt.

35 Detaillierte Informationen über die Maßnahmen der EU zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuervermeidung finden sich unter http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_fraud_evasion/index_en.htm

Über die Autorin

Ilka Ritter ist Associate Expert im Sekretariat des Steuerkomitees der Vereinten Nationen mit Sitz in New York. Sie arbeitet an der laufenden Aktualisierung des Muster-Abkommens der Vereinten Nationen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung sowie zu internen Verrechnungspreisen.

PUBLIKATIONEN DES MANAGERKREISES:

Ist die Bankenunion nur ein Placebo? März 2014

Für zukunftsfähige Kommunalfinanzen, Dezember 2013

**Die Schuldenkrise in der Euro-Zone – Schritte auf dem Weg zur
Stabilisierung der Euro-Zone und Europas,** November 2013

**Eurobonds. Aufregertema oder Lösungsansatz? Beiträge zur
aktuellen Debatte,** August 2013

**Ratingagenturen: Sind sie notwendig, überflüssig, notwendiges
Übel oder schädlich?,** November 2012

Basel III und Mittelstandsfinanzierung, Oktober 2011

**Finanzmarktregulierung: Einführung einer Bankenabgabe und
Finanztransaktionsteuer auf deutscher und europäischer Ebene,** Juli 2011

Diese und weitere Publikationen finden Sie zum Download auf:

www.managerkreis.de