



weed

Globalisierung und Steuergerechtigkeit

Schritte gegen Steuerflucht und Steuerwettlauf nach unten

Eine Konferenzdokumentation mit Beiträgen von Dieter Eimermann, Sven Giegold, Lorenz Jarass, Reinhard Kilmer, Astrid Kraus und Nicola Liebert

Impressum

Globalisierung und Steuergerechtigkeit

Schritte gegen Steuerflucht und Steuerwettbewerb nach unten

Dokumentation der gleichnamigen Konferenz, die am 06./07. Dezember 2004 in Bonn stattfand.

Redaktion: Sarah Bormann

Layout: Werk 21

Druck: Oktoberdruck AG, Berlin

Titelfoto: Hubert Thiermeyer, Hund Zorro auf einer Demonstration am 24.05.04 in Nürnberg

Schutzgebühr: 4 Euro

ISBN: 3-937383-23-9

Berlin, April 2005

Herausgeber:

Weltwirtschaft, Ökologie & Entwicklung e.V. (WEED)

Büro Berlin

Torstr. 154, 10115 Berlin

Tel.: 030-275 82 163

Fax: 030-275 96 928

Büro Bonn

Bertha-von-Suttner-Platz 13, 53111 Bonn

Tel.: 0228-766130

Fax: 0228-696470

E-Mail: weed@weed-online.org

Internet: <http://www.weed-online.org>

Kontakt: Peter Fuchs

DGB-Bildungswerk e.V.

Hans-Böckler-Str. 39, 40476 Düsseldorf

Tel.: 0211-43010

Fax: 0211-4301500

E-Mail: nordsuednetz@dgb-bildungswerk.de

Internet: <http://www.dgb-bildungswerk.de>

Kontakt: Werner Oesterheld

terre des hommes

Ruppenkampfst. 11a, 49084 Osnabrück

Tel.: 0541-71010

Fax: 0541-707233

E-Mail: p.eisenblaetter@tdh.de

Internet: <http://www.tdh.de>

Kontakt: Peter Eisenblätter

Share e.V.

Artilleriestr. 6, 27283 Verden/Aller

Tel.: 04231-957 591

Fax: 04231-957 594

E-Mail: info@share-online.de

Internet: <http://www.share-online.de>

Kontakt: Lars Niggemeyer

Global Policy Forum Europe

Bertha-von-Suttner Platz 13, 53111 Bonn

Tel.: 0228-965 0510

Fax: 0228-963 8206

Internet: <http://www.globalpolicy.org>

E-Mail: europe@globalpolicy.org

Kontakt: Jens Martens

Inhalt

Vorwort	3
---------------	---

Ausmaß und Folgen von Steuerflucht und Steuerwettbewerb in Industrie- und Entwicklungsländern

1. Lorenz Jarass: Kapitalbesteuerung in Deutschland und in Europa – EU Steuerharmonisierung	5
2. Reinhard Kilmer: Seid umschlungen, Milliarden – Steuerbürger auf der Flucht	15
3. Sven Giegold: Steuerkonkurrenz, Steueroasen und Entwicklung	19

Aktuelle Initiativen und mögliche Strategien gegen Steuerflucht und Steuerwettbewerb

4. Dieter Eimermann: Aktuelle Initiativen gegen Steuerflucht und unfairen Steuerwettbewerb: Die Arbeit der OECD	31
5. Astrid Kraus: Das (Wohn-)Sitzlandprinzip – ein effizientes Mittel zur Eindämmung legaler Steuerflucht	35
6. Nicola Liebert: Konzepte internationaler Steuerregulierung: Das US-amerikanische Wohnsitzlandprinzip und die Unitary Taxation	41
Anhang: Erklärung des Netzwerks Steuergerechtigkeit	47

Vorwort

Steueroasen sind auch in Deutschland nicht unbekannt wie das Beispiel Beiersdorf-Freudenberg zeigt. Der Aufschwung Ost blieb in dem märkischen Dorf nördlich von Berlin aus. Fast 40 Prozent Arbeitslose im Winter, ein leeres Gewerbegebiet und leere Kassen. Dies sollte sich ändern und kurzerhand wurde 2003 die Gewerbesteuer quasi auf Null gesenkt. In der Folge siedelten sich hier 30 Firmen an.

Allerdings legte die Bundesregierung 2004 einen Mindesthebesatz fest, um diese so genannten Oasengemeinden trocken zu legen. Beiersdorf-Freudenberg klagt dagegen. Die Gemeinde befürchtet, dass die Firmen wieder wegziehen könnten.

Dieses Beispiel zeigt, dass der Standortwettbewerb nicht nur zwischen Industrie-, Entwicklungs- und Transformationsländern stattfindet, sondern auch innerhalb von Deutschland zunehmend an Relevanz gewinnt. Der Unterschied ist nur, dass es hier noch relativ leicht ist, eine einheitliche Regelung durchzusetzen. Dagegen wird eine steuerliche Harmonisierung auf europäischer oder gar globaler Ebene bedeutend schwieriger zu realisieren sein.

Deshalb ist es auch für Konzerne einfach, verschiedene Standorte gegeneinander auszuspielen. Als besonders erpressbar erweisen sich dabei Entwicklungs- und Transformationsländer. Mit »Steuerferien« versuchen sie die Attraktivität ihrer Standorte aufzuwerten, um auf diese Weise ausländische Investoren anzulocken. Aber auch in Deutschland zahlen viele Unternehmen kaum noch Steuern. Da stellt sich die Frage: Ist das Diktat der leeren Kassen, das zur Schließung von Kindergärten, Kultureinrichtungen und sonstigem führt wirklich ein Sachzwang? Oder wird damit nicht viel mehr bewusst eine Politik verfolgt, die lediglich die optimalen Standortbedingungen für Unternehmen im Auge hat und eine zunehmende Umverteilung von unten nach oben fördert?

Im Dezember 2004 organisierte das DGB-Bildungswerk, terre des hommes,

Share, das Global Policy Forum und WEED eine gemeinsame Konferenz unter dem Titel »Globalisierung und Steuergerechtigkeit. Schritte gegen Steuerflucht und Steuerwettbewerb nach unten.« Damit wurde Gewerkschaften, NGOs und einer kritischen Öffentlichkeit ein Forum eröffnet, um gemeinsam inhaltliche Positionen als auch zukünftige Handlungsstrategien gegen ein allgemeines »Race to the Bottom« im Steuerwettbewerb zu entwickeln.

Auf der Tagung wurde deutlich, zu wessen Lasten der Steuerwettbewerb getragen wird. Mit der Globalisierung werden vermögenden Privatpersonen und Unternehmen nie da gewesene Möglichkeiten zur Steuervermeidung eröffnet. Hiervon profitieren jene, die mobil sind zulasten weniger mobiler Quellen – also den ArbeitnehmerInnen und VerbraucherInnen. Soll diese Entwicklung aufgehalten werden, müssen wir uns darüber verständigen: Was für ein Steuersystem wollen wir? Wollen wir nur eine gleiche Verteilung der gesellschaftlichen Kosten oder aber tatsächlich eine Umverteilung zugunsten der Schwächeren? Global sind es vor allem die Entwicklungs- und Transformationsländern, die kurzfristig gesehen von dem Steuerwettbewerb zu profitieren scheinen. Langfristig gehen ihnen dadurch aber wichtige Einnahmen verloren.

Die vorliegende Publikation dokumentiert die Veranstaltung. Im ersten Teil der Dokumentation befassen sich drei Beiträge mit Ausmaß und Folgen von Steuerflucht und Steuerwettbewerb für Industrie- und Entwicklungsländer. Der Wirtschaftswissenschaftler Prof. Dr. Lorenz Jarass zeigt das Ausmaß der Steuerentlastung der Unternehmen und der Steuerbelastung der LohnempfängerInnen auf. Der Steuerfahnder Dietmar Kilmer konzentriert sich auf das Problem der Steuerermeidung durch vermögende Privatpersonen. Der Wirtschaftswissenschaftler sowie Share-Mitglied Sven Giegold referiert über die besondere Situation der Entwicklungsländer. Im zweiten Teil diskutieren drei weitere Beiträge aktuelle Initiativen und mögliche Strategien ge-

4

gen den ruinösen Wettbewerb. Dieter Eimermann vom Bundesministerium der Finanzen berichtet über die Initiative der OECD zur Eindämmung unfairer Steuerpraktiken. Das ATTAC-Mitglied Astrid Kraus schlägt als Möglichkeit internati-

onaler Steuerregulierung die konsequente Anwendung des Wohnsitzlandprinzips vor und die Wirtschaftsjournalistin Nicola Liebert spricht sich für die so genannte Unitary Taxation aus.

April 2005

Sarah Bormann, WEED
Peter Fuchs, WEED
Werner Oesterheld, DGB-Bildungswerk
Peter Eisenblätter, terre des hommes
Jens Martens, Global Policy Forum
Lars Niggemeyer, Share

1. Kapitalbesteuerung in Deutschland und in Europa – EU Steuerharmonisierung

Prof. Dr. Lorenz Jarass

Lorenz Jarass ist Professor für Wirtschaftswissenschaften an der Fachhochschule Wiesbaden. Seine Arbeitsschwerpunkte sind Energieversorgung sowie Steuersysteme im internationalen Vergleich. In seinem Beitrag erläutert Prof. Jarass das Sinken der tatsächlich bezahlten Steuerbelastung der Einkommen aus Unternehmenstätigkeit und Vermögen. Dagegen konstatiert er eine steigende Steuerbelastung der Arbeitnehmer. Jarass vergleicht diese Entwicklung mit den EU-Mitgliedsstaaten und diskutiert mögliche Handlungsstrategien im Rahmen der EU.

1.1. Besteuerung der Einkommen aus Unternehmenstätigkeit und Vermögen

Die Steuereinnahmen brechen weiter zusammen. Finanzminister Hans Eichel will nun die Pendlerpauschale verringern, die Nacht- und Feiertagszuschläge besteuern, die Eigenheimzulage endgültig abschaffen, alles Maßnahmen, die die Arbeitnehmer belasten.

Angeblich sinken die Steuereinnahmen, weil die Konjunktur lahmte. Das Defizit wird mit einer »Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts« als verfassungsgemäß erklärt, obwohl Deutschland 2003/2004 ein reales Wachstum von fast zwei Prozent jährlich hatte und in den nächsten Jahren nach den eigenen Regierungsschätzungen bestenfalls dieses Wachstum erreichen wird.

Die entscheidenden Fragen werden nicht gestellt:

- Warum sinken die Steuereinnahmen auf Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen, obwohl diese Einkommen weiter steigen?
- Warum belastet Deutschland diese Einkommen effektiv nur mit gut 20 Prozent, während alle anderen EU-15-Länder (mit Ausnahme von Griechenland) diese Einkommen mit effektiv rund 30 Prozent belasten?

1.1.1 Besteuerung von Kapital in Deutschland

Hartnäckig wird von den Unternehmerverbänden und ihrer mächtigen Lobby in Wissenschaft, Medien und Politik das Märchen von der hohen Steuerlast

in Deutschland und von dem dramatischen Einbruch der Gewinne erzählt. Ein genauer Blick auf die volkswirtschaftlichen Daten, die Steuerstatistik und die Konzernbilanzen zeigt, dass die nominell gültigen Steuersätze (Körperschaft- plus Gewerbesteuer ca. 38 Prozent) mit der Realität der tatsächlich gezahlten Steuern wenig zu tun haben.¹ Grafik 1 zeigt die Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen, die im Gegensatz zur vorherrschenden Meinung deutlich angestiegen sind. Betrachtet man insbesondere die zeitliche Entwicklung der Unternehmensgewinne der Kapital- und Personengesellschaften von 1995 bis 2003, so zeigt sich hier ein fast stetiger Anstieg von gut vier Prozent pro Jahr. Greift man nur die Kapitalgesellschaften ohne Banken und Versicherungen, also im wesentlichen die großen produzierenden Aktiengesellschaften heraus, so ergibt sich sogar eine Zunahme von durchschnittlich gut sechs Prozent pro Jahr (Jarass/Obermair, 2004a: 56ff). Von einem generellen Gewinneinbruch zeigen zumindest diese gesamtwirtschaftlichen Zahlen nichts.

Eingebrochen sind hingegen die Steuern auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen, wie Grafik 2 darstellt: Sie stiegen zwar bis 2000 einige Jahre stark an, wurden dann aber ab 2001 drastisch abgesenkt. Auch in 2002 und 2003 verringerten sie sich weiter – insbesondere das Aufkommen der Körperschaftsteuer und der veranlagten Einkommensteuer (Jarass/Obermair, 2004b). Bis 2000 betrug in Deutschland die Belastung der

¹ Alle nachfolgenden Zahlen stammen aus amtlichen Statistiken und veröffentlichten Konzernberichten.

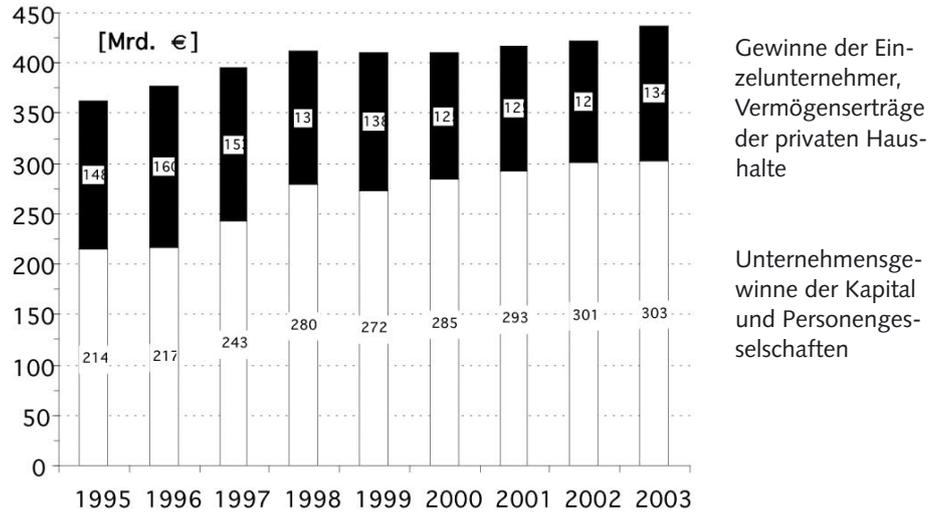
Die nominell gültigen Steuersätze haben mit der Realität der tatsächlich gezahlten Steuern wenig zu tun.

6

Kapitalgesellschaften noch rund 20 Prozent ihrer ausgewiesenen Gewinne – also knapp die Hälfte der nominalen Steuersätze von damals gut 50 Prozent (Jarass/

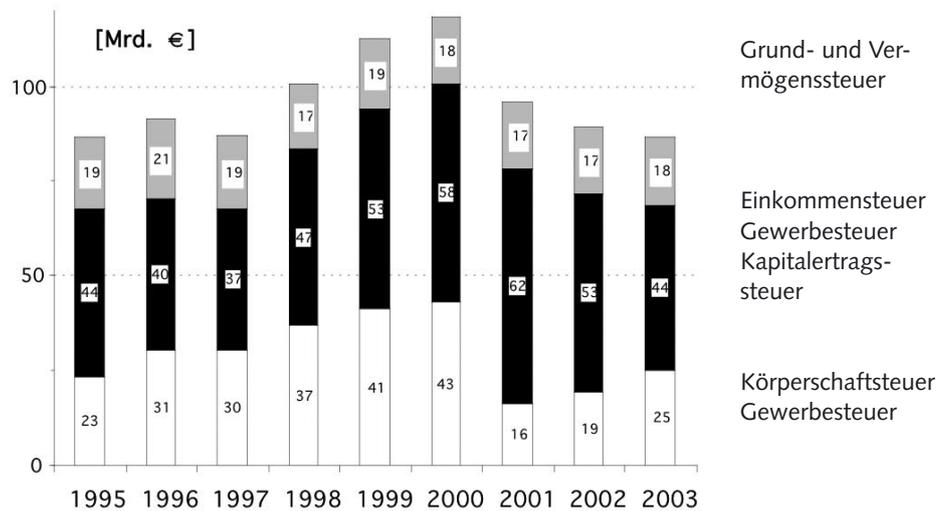
Obermair, 2004a: 59; dies., 2004c: 83). Seit 2001 schrumpfte sie auf nur noch rund zehn Prozent – das ist das angebliche Hochsteuerland Deutschland.

Grafik 1: Unternehmens- und Vermögenseinkommen



Quelle: Jarass/Obermair, 2004c, aktualisiert durch destatis, 2004.

Grafik 2: Steuern auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen



Quelle: Jarass/Obermair, 2004c, aktualisiert durch destatis, 2004.

Hätten wir in Deutschland den so vielfach gepriesenen einheitlichen Unternehmenssteuersatz von 19 Prozent wie in der Slowakei, und wären nur drei Viertel der Gewinne der Kapitalgesellschaften (221 Mrd. Euro in 2002 laut Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung) tatsächlich mit diesen 19 Prozent besteuert worden, so wären dem deutschen Fiskus in 2002 allein aus dieser Quelle gut 31 Mrd. Euro statt 19 Mrd. Euro zugeflossen.

Wie hat sich die tatsächlich bezahlte Last von Steuern und Abgaben insgesamt in den letzten 25 Jahren auf die zwei Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital verteilt?

- Um 1980 betrug die Last von Lohnsteuer² und Sozialabgaben etwa 33 Prozent der Bruttolohnkosten. Unternehmens- und Vermögenseinkommen waren ebenfalls mit rund 33 Prozent belastet.³ Bis 2003 war die Last auf Arbeit etwas auf 36 Prozent erhöht worden, die Last auf Kapital, also auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen, war hingegen dramatisch auf 17 Prozent in 2002 und 16 Prozent in 2003 gesenkt worden, also auf knapp die Hälfte des Werts in 1980.
- 1980 betrug die Summe der vom Faktor Arbeit getragenen Steuern und Abgaben etwa das Dreifache aller dem Faktor Kapital auferlegten Steuern, 2003 schon das Sechsfache.

1.1.2 Besteuerung von Kapital in der Europäischen Union

Besonders bemerkenswert an diesem langfristigen Trend ist, dass es sich dabei im internationalen Vergleich der OECD-Staaten eher um eine Sonderentwicklung handelt (OECD, 2004). In fast allen anderen Staaten wurde in den letzten Jahren die effektive Belastung der Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen erhöht. Zwar wurden auch hier – wie in Deutschland – die nominalen Steuersätze deutlich gesenkt, aber gleichzeitig wurde – anders als in Deutschland – die Bemessungsgrundlage verbreitert. Zudem gibt es in vielen anderen EU Ländern, aber auch in den USA und der Schweiz, höhere Steuern auf Bestände, z.B. Grund- und Vermögensteuer sowie auf Betriebsver-

mögen zum Verkehrswert. In Deutschland werden diese als Substanzsteuern betrachtet und deshalb abgelehnt.

Wie sieht es in der EU aus? Es gibt erhebliche Unterschiede hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen, der nominalen Steuersätze und der tatsächlich bezahlten so genannten effektiven Steuerbelastung.

(a) Bemessungsgrundlagen

Die steuerliche Bemessungsgrundlage einer bestimmten Steuer ist derjenige Wert in Euro, der mit dem nominalen Steuersatz belastet wird. Für die Körperschaftsteuer z.B. ergibt sich dieser Wert aus dem handelsrechtlich ausgewiesenen Gewinn der Kapitalgesellschaft, korrigiert um gesetzlich festgelegte Möglichkeiten von Hinzurechnungen und Kürzungen. Die resultierende Bemessungsgrundlage ist in den meisten Einzelfällen deutlich kleiner als das für die Aktionäre ausgewiesene handelsrechtliche Ergebnis. Für die Gesamtheit aller Kapitalunternehmen beträgt, wie in Abschnitt 1.1 gezeigt wurde, die Bemessungsgrundlage nur rund ein Viertel von deren in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgewiesenen Gewinnen.

Von Land zu Land sind die Bemessungsgrundlagen insbesondere bei der Körperschaftsteuer extrem unterschiedlich. Zusammen mit der sehr unterschiedlichen Intensität der Steuereintreibung und den unterschiedlichen nominalen Steuersätzen führt dies zu der im Folgenden beschriebenen Spreizung der effektiven Steuerbelastung.

(b) Nominale Steuersätze

Bei der Körperschaftsteuer gilt in allen EU-Ländern ein fester Steuersatz (»flat rate«). Die meisten Werte liegen zwischen 28 und 35 Prozent, wobei in allen Ländern Gewerbesteuer etc. mitberücksichtigt ist. Der Durchschnitt der EU-15 lag 2004 bei 31 Prozent. Deutschland hatte mit durchschnittlich 38 Prozent die höchste nominale Belastung (mindestens 33 Prozent in Gemeinden mit niedrigem Hebesatz und bis zu höchstens 43 Prozent in einigen Großstädten). Die zehn neuen EU Mitgliedsländer hatten durchschnittlich einen nominalen Körperschaftsteuersatz von 21 Prozent, also 10 Prozentpunkte niedriger als EU-15.

Die Einkommensteuer hat in allen Ländern Grundfreibeträge und darüber steigt der nominale Steuersatz unterschiedlich stark an bis zum landesspezifischen Spitzensteuersatz. Im EU-15 Durchschnitt liegt der Spitzensteuersatz in 2004 bei 46 Prozent, die Sätze variieren zwischen etwa 40 Prozent und 50 Prozent.

² Abzüglich anteilige Einkommensteuerrückerstattungen.

³ Körperschaft- und Gewerbesteuer, anteilige Einkommensteuer, Kapitalertrag- und Zinsabschlagsteuer, Vermögen- und Erbschaftsteuer, Grund- und Grunderwerbsteuer, etc.

In Deutschland gilt ab 2005 42 Prozent, über 50 Prozent wird in Finnland, Niederlande und Schweden erhoben.

Die zehn neuen EU-Mitgliedsländer haben durchschnittlich 35 Prozent nominalen Spitzensteuersatz, 11 Prozentpunkte niedriger als EU-15.

(c) Effektive Steuerbelastung

Die effektive Steuerbelastung einer Einkommensart ergibt sich, indem die tatsächlich an den Fiskus abgeführten Steuern für diese Einkommensart geteilt werden durch das tatsächliche Einkommen, das in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgewiesen wird. Die EU (EU, 2004a: 116 f.) gibt die effektive Steuerbelastung der Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen für das Jahr 2002 an. Dabei werden in dieser EU-Untersuchung nicht nur Steuern auf die Erträge sondern auch Bestandssteuern wie Grund- und Vermögenssteuern berücksichtigt. Damit ergibt sich für EU-15 eine durchschnittliche effektive Steuerrate von knapp 30 Prozent, mit überraschend geringen Variationen zwischen 28 Prozent und 32 Prozent – also ähnlich wie die nominalen Steuersätze bei der Körperschaftsteuer. Aber: Für Deutschland gibt die EU 21 Prozent an. Zieht man die auf Grund- und Vermögenssteuern entfallenden vier Prozentpunkte ab, so ergibt sich die oben schon aus den nationalen Statistiken errechnete effektive Steuerbelastung von 17 Prozent in 2002. Das sind nur gut die Hälfte des nominalen Körperschaftsteuersatzes von 38 Prozent.

Die EU macht noch keine Angaben zur effektiven Steuerbelastung in den zehn neuen EU Mitgliedsländern, die aber sicher deutlich unter der effektiven Belastung der EU-15 und damit unter 25 Prozent liegen dürfte.

Im Vergleich innerhalb der EU-15 zeigt die Untersuchung der EU-Kommission für 2001 und 2002 (EU 2004a):

- Deutschland hatte schon damals (nach dem Sonderfall Griechenland) mit Abstand die niedrigste effektive Steuerbelastung des Faktors Kapital, lag aber bei der Belastung des Faktors Arbeit mit Steuern und Sozialabgaben mit 40 Prozent im oberen Drittel der 15 EU-Länder (Durchschnitt 38 Prozent).
- Deutschland war das einzige Land mit einer Senkung der effektiven Steuerbelastung des Faktors Kapital von 1995 bis 2002.⁴ Irland hingegen hat die Effektivbelastung um gut zehn Prozentpunkte erhöht, Frankreich um sechs Prozentpunkte, Großbritannien um drei Prozentpunkte. In allen EU-15 Ländern wurde – im Gegensatz zu Deutschland – die Bemessungsgrundlage wesentlich verbreitert und damit die deutliche Senkung der Steuersätze überkompensiert.

Ergebnis: Wenn heute in Deutschland von einer hohen Belastung mit Steuern und Abgaben die Rede ist, so können nur die Arbeitnehmer gemeint sein.

1.2. EU-Steuerharmonisierung

Kapitel 1 bezieht sich auf alle Einkommen aus Unternehmertätigkeit (Einzelunternehmer, Personen- und Kapitalgesellschaften) und Vermögen (private Kapitalerträge wie Zinsen, Dividenden, Mieten etc.). Die EU-Harmonisierung bezieht sich ausschließlich auf die Besteuerung von international tätigen Kapitalgesellschaften. Einheitliche Steuersätze oder Mindeststeuersätze sollen nicht entwickelt werden. Für die Einkommensteuer soll keine einheitliche Bemessungsgrundlage entwickelt werden, da die Einkommensteuer überwiegend nur national tätige Arbeitnehmer, Selbstständige und kleinere Unternehmer betrifft (in Deutschland mit seinen vielen Personenunternehmen ist das anders!) und deshalb keiner EU-Regulierung bedürfte.

1.2.1 Neue EU-Steuerdirektiven begünstigen Steuervermeidung

Die EU-Mitgliedsstaaten sind bei Entscheidungen in Bezug auf ihre jeweiligen Besteuerungsgrundlagen bereits seit vielen Jahren nicht mehr unabhängig und diese gegenseitige Abhängigkeit wird sich künftig noch verstärken:

- Seit 2004 dürfen die EU-Mitgliedsstaaten keine Quellensteuern mehr auf Schuldzinsen und Lizenzgebühren erheben soweit sie an verbundene (>25 Prozent Beteiligung) Unternehmen be-

⁴ Bei der Belastung des Faktors Arbeit mit Steuern und Sozialabgaben lag Deutschland mit 40 Prozent im oberen Drittel der 15 EU-Länder (Durchschnitt 38 Prozent).

zahlt werden. Damit haben die Mitgliedsstaaten sich selbst ein wichtiges Instrument genommen, um Steuerflucht in Niedrigsteuerländer innerhalb der EU zu bekämpfen.

- Ebenfalls seit 2004 wurde die Mutter-Tochter-Richtlinie (das Verbot von Quellensteuern auf Dividendenzahlungen) im Anwendungsbereich erheblich erweitert und gilt ab 2009 schon für Beteiligungen ab zehn Prozent. Damit fehlt den Mitgliedsstaaten ein wichtiges Mittel, um die Besteuerung von Dividenden beim Empfänger sicherzustellen.
- Ab 2005 soll die Fusionsrichtlinie (keine Aufdeckung von stillen Reserven bei Sitzverlegung in ein anderes EU-Land) wesentlich im Anwendungsbereich erweitert werden und schon für Beteiligungen ab zehn Prozent gelten. Damit beschneiden sich die Mitgliedsstaaten selbst der Möglichkeit, die Besteuerung von stillen Reserven sicherzustellen.

All diese Richtlinien gehen davon aus, dass es ein mittelfristig einheitliches EU-Besteuerungsregime geben soll. Bis dahin können allerdings diese Richtlinien zur Steuerplanung (= legale Steuervermeidung) genutzt werden.

1.2.2 Einheitliche EU-Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer

Die EU-Finanzminister (ecofin) haben am 11. September 2004 beschlossen, dass für die Körperschaftsteuer eine einheitliche Bemessungsgrundlage entwickelt werden soll (EU, 2004b). Jedes EU-Land soll dann die Möglichkeit haben, diese einheitliche Bemessungsgrundlage einzuführen.

Die Verwundbarkeit der Steuersysteme der Mitgliedsstaaten nimmt weiter zu, da die Bemessungsgrundlagen und die Steuersätze sehr unterschiedlich sind: Die Aufwendungen werden tendenziell in Steuerländern mit hohen nominalen Unternehmensteuersätzen (wie z.B. Deutschland mit knapp 40 Prozent) geltend gemacht, die Erträge aber in Ländern mit niedrigen Steuersätzen (z.B. Irland mit 12,5 Prozent). Eine einheitliche EU-Bemessungsgrundlage könnte ein erster Schritt zur Milderung dieser Probleme darstellen.

(a) Einheitliche Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für alle Unternehmen?

Die einheitliche Steuerbemessungsgrundlage wird de facto vor allem für größere Unternehmen von Interesse sein. Dies gilt besonders dann, wenn sie ausgehend von den International Accounting Standards (IAS) bzw. den International Financial Reporting Standards (IFRS) konzipiert wird.

Den steuerlichen Problemen im Binnenmarkt, mit denen in mehr als einem Mitgliedstaat tätige kleine und mittlere Unternehmen konfrontiert sind, könnte dagegen durch das Konzept der Sitzlandbesteuerung wirksam begegnet werden. Sollten die Mitgliedsstaaten dies wünschen, könnte die Verwendung der einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage auf größere Unternehmen, z.B. börsennotierte Unternehmen oder solche mit einem bestimmten Mindestumsatz, beschränkt werden.

(b) Wahlrecht der Unternehmen zwischen nationaler und EU-Bemessungsgrundlage?

Eine obligatorisch zu verwendende einheitliche Steuerbemessungsgrundlage, die letztlich sogar die bestehenden Bemessungsgrundlagen ablösen könnte, ist eine stichhaltige und effiziente Lösung. Ein obligatorisches System böte den Unternehmen außerdem weniger Möglichkeiten zur Steuerumgehung. Andererseits würde ein Recht, das die Unternehmen für einige Jahre zwischen der bestehenden nationalen und der einheitlichen EU-Steuerbemessungsgrundlage wählen lässt, einen durchaus riskanten «Big Bang» vermeiden.

(c) Einheitliche Steuerbemessungsgrundlage in jedem Land oder konsolidierte Steuerbemessungsgrundlage für alle EU-Einkünfte?

Die grenzübergreifende steuerliche Konsolidierung – also Verrechnung von Gewinnen in einem Land mit den Verlusten in einem anderen Land – ist für die Unternehmen ein entscheidender Vorteil der einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage. Gleiche Regeln in jedem Land, aber ohne Konsolidierung der Steuerbemessungsgrundlage würden den Unternehmen weniger Vorteile bieten, und die Verrechnungspreisproblematik wäre weiterhin von Bedeutung.

Erforderlichenfalls könnte man also in zwei Phasen vorgehen:

- Entwicklung einer einheitlichen Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage und später

Eine obligatorisch zu verwendende einheitliche Steuerbemessungsgrundlage ist eine stichhaltige und effiziente Lösung.

- Entwicklung einer Konsolidierungsmethode.

Die Kommission wird auf der Grundlage der vorstehend erläuterten Arbeiten prüfen, inwiefern eine an alle Mitgliedsstaaten gerichtete einschlägige Initiative möglich ist oder – falls dies unter Zugrundelegung der Regeln des EG-Vertrags nicht innerhalb eines angemessenen Zeitraums gelingt – ob in Bezug auf die Einführung der einheitlichen Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage die Möglichkeit der verstärkten Zusammenarbeit besteht. In Anbetracht der unterschiedlichen nationalen Regeln und Er-

fahrungen wäre es nach Auffassung der Kommission allerdings sinnvoll, wenn alle Mitgliedsstaaten zu den technischen Vorbereitungen der einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage beitragen würden. Dieses letzte Mittel könnte auf Vorschlag der Kommission und Beschluss des Rates mit qualifizierter Mehrheit zur Anwendung kommen. Eine Gruppe von acht Mitgliedsstaaten könnte dann bei dem Projekt der einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage enger zusammenarbeiten. Damit wäre die erforderliche Einstimmigkeit bei Steuerfragen leichter lösbar.

1.3. Deutsche Unternehmensbesteuerung angesichts globaler Finanzmärkte

Die zunehmende Verschuldung ist wesentlich auf die insbesondere seit 2001 sehr unzureichende Besteuerung der Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen zurückzuführen.

Seit 2001 nahm die Verarmung der öffentlichen Haushalte weiter massiv zu, weil die Ertragsteuern drastisch zurückgingen und die staatlichen Aufwendungen trotz massiver Sparmaßnahmen nur so weit beschränkt wurden, dass sie parallel mit dem Bruttoinlandsprodukt angestiegen sind⁵. Diese Verarmung wird an folgenden Kenngrößen besonders deutlich sichtbar:

- Die gesamte staatliche Verschuldung stieg von gut 500 Mrd. Euro in 1990 auf über 1.200 Mrd. Euro in 2000. Gleichzeitig nahm das Geldvermögen in privater Hand (u.a. Anleihen) von rund 2.000 Mrd. Euro auf 3.600 Mrd. Euro zu.
- Die jährliche Neuverschuldung des Staates stieg von 59 Mrd. Euro in 2001 auf 81 Mrd. Euro (destatis 2004, Tab. 3.4.3.2) in 2003, d.h. von 2,8 Prozent auf 3,8 Prozent des Bruttoinlandsprodukts.
- Die Bruttoinvestitionen sanken bei Gesamtausgaben von gut 1.000 Mrd. Euro von 37 Mrd. Euro auf 32 Mrd. Euro.

Die zunehmende Verschuldung ist wesentlich auf die insbesondere seit 2001 besonders unzureichende Besteuerung der Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen zurückzuführen. Wie man auch immer zur EU-Begrenzung der staatlichen Neuverschuldung (›Maastricht-Kriterium‹) stehen mag: Bei

angemessener Besteuerung wäre eine angemessene Steigerung der staatlichen Investitionen bei gleichzeitiger Einhaltung der drei Prozent-Defizitquote möglich gewesen.

1.3.1 Ursachen für die geringe Steuerbelastung von Unternehmens- und Vermögenseinkommen

Unbestritten gab es einige Großunternehmen, die zwischen 2000 und 2002 multimilliardenschwere Verluste und Wertberichtigungen zumindest buchmäßig ausgewiesen haben (z.B. Deutsche Telekom). Auch sind die Gewinne von Banken und Versicherungen von 2000 bis 2002 um etwa zehn Prozent zurückgegangen. Angesichts der oben beschriebenen gesamtwirtschaftlichen Entwicklung von Gewinnen und Ausschüttungen können aber diese Sonderfälle das niedrige und seit 2001 weiter fallende Niveau der Unternehmensteuern nicht begründen. Auch die Senkung der nominalen Steuersätze durch die Unternehmensteuerreform 2001 erklärt nicht das Ausmaß der Steuerausfälle, da die gesamten Steuersatzsenkungen höchstens einen Rückgang um rund ein Achtel (Jarass/Obermair, 2004b: 156) erklären können. Vielmehr sind Möglichkeiten der Steuervermeidung im deutschen Steuerrecht seit langem angelegt und durch die Steuerreform 2001 sogar noch erweitert worden; diese Möglichkeiten wurden in den letzten Jahren aufgrund der Globali-

⁵ Nominal gut drei Prozent von 2001 bis 2003, real blieben sie konstant.

sierung offenbar verstärkt genutzt. Dazu gehören:⁶

- Volle steuerliche Absetzbarkeit von Aufwendungen in Deutschland, obwohl die dazugehörigen Erträge in Deutschland steuerfrei sind,
- die totale Steuerfreistellung von Veräußerungserträgen,
- die dauerhaft mögliche Steuerfreistellung von Erträgen (›stille Reserven‹),
- erhebliche Steuerrückzahlungen aus früheren Jahren (die durch die Unternehmenssteuerreform 2001 verursacht wurden),
- Verschiebung von steuerlichen Bemessungsgrundlagen in Steueroasen: Steuerdumping,
- nach Zeit und Höhe unbeschränkte Verlustverrechnung aus früheren Jahren (seit 2004 der Höhe nach beschränkt) und
- die ebenso unbeschränkte Querverrechnung von Verlusten zwischen verbundenen Unternehmen (›Organschaft‹).

Diese in ihrer Kombination bisher in keinem⁷ anderen Industrieland gegebenen Gestaltungsmöglichkeiten stehen vor allem großen, international operierenden Konzernen offen, während kleine mittelständische Betriebe sie kaum nutzen können. Für Konzerne ist Deutschland heute, entgegen der noch immer verbreiteten Legende hoher Steuerbelastung, fast ein Steuerparadies.

Ein Beispiel zur Erläuterung:

- (a) Eine Kapitalgesellschaft habe 100 Mio. Euro Ertrag. Davon seien 40 Mio. Euro aus laufendem Inlandsgeschäft, 35 Mio. Euro aus Dividenden von Beteiligungen und 25 Mio. Euro aus Gewinnen aus Aktienverkäufen.
- (b) Nur die 40 Mio. Euro aus laufendem Inlandsgeschäft sind in Deutsch-

land voll steuerpflichtig, alle Veräußerungsgewinne und Dividenden sind ab 2004 (in- und ausländische) de facto zu maximal fünf Prozent steuerpflichtig.

- (c) Die gesamten Aufwendungen seien 55 Mio. Euro, davon 30 Mio. Euro Schuldzinsen für den Erwerb der Beteiligungen. Auch diese Schuldzinsen können steuerlich in Deutschland geltend gemacht werden, obwohl der entsprechende Ertrag in Deutschland körperschaftsteuerfrei ist. In fast allen anderen EU-Ländern, z.B. in den Niederlanden, wo Erträge aus ausländischen Beteiligungen schon seit längerem steuerfrei sind, ist dagegen ein entsprechender Betriebsausgabenabzug nicht zulässig. Gerade auch deshalb werden immer stärker viele derartige Betriebsausgaben in Deutschland geltend gemacht.
- (d) Der Ertrag für die Aktionäre ist 45 Mio. Euro;⁸ das zu versteuernde Einkommen hingegen minus 12 Mio. Euro.⁹ Damit resultiert trotz erheblicher ökonomischer Erträge für die Aktionäre jedes Jahr ein steuerlicher Verlust für den Fiskus.
- (e) Dieser Verlust kann unbegrenzt in die folgenden Jahre vorgetragen werden oder über Organschaften mit Gewinnen anderer Konzerngesellschaften verrechnet werden. Im Gegensatz dazu können natürliche Personen Verluste aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften gar nicht mit ihrem laufenden Einkommen verrechnen.

Es zeigt sich, dass vor allem große international tätige Unternehmen streng nach geltendem deutschem Steuerrecht in der Lage – aus Konkurrenzgründen aber auch gezwungen sind – ihre Steuerzahlungen in Deutschland auch bei gutem Ertrag für die Anteilseigner immer stärker zurückzufahren (Bach, 2004; Schratzenstaller/Truger, 2004). Kleinere Unternehmen, vor allem der regional operierende Mittelstand, können aus vielen Gründen diese Steuerstrategien kaum nutzen. Wenn aber das Ergebnis dieses vom Gesetzgeber erlaubten und von den Marktkräften eingeforderten steuerlichen Handelns nicht nur eine massive Benachteiligung des inländischen Mittelstandes bewirkt, sondern Bund und Länder in wachsende Verschuldung treibt,

⁸ $40 + 35 + 25 - 55 = +45$.

⁹ $40 - [55 - (35 + 25) \times 5\%] = 40 - 55 + 60 \times 5\% = 40 + 3 - 55 = -12$.

⁶ Vgl. hierzu Jarass/Obermair, 2004a: Kap. 5; zusammenfassend Jarass/Obermair, 2004b: 157 oder Jarass/Obermair, 2004c: Kap. 3; Weiss/Schmiederer, 2004 zeigen hierzu eine Vielzahl von Einzelbeispielen auf.

⁷ Österreich wird ähnliche Begünstigungen spätestens ab 2005 einführen bei gleichzeitig niedrigerem Steuersatz von 25 Prozent. Die neuen östlichen EU-Mitglieder und die Schweiz haben ähnliche Maßnahmen bereits seit 2003/2004 realisiert.

Das Steuersystem ist bis heute so geblieben, wie es vor Jahrzehnten für eine noch weitgehend nationale Ökonomie zugeschnitten war.

Städte und Gemeinden bedrohlich verarmen lässt und damit wesentliche Grundlagen der wirtschaftlichen Entwicklung untergräbt (Ver.di, 2004a und 2004b), dann müssen offensichtlich die einschlägigen Gesetze an die wirtschaftliche Realität angepasst werden.

1.3.2 Generelle Besteuerung der produzierten Wertschöpfung bei der Betriebsstätte

Die großen Transformationen der letzten Jahrzehnte, die zunehmende Globalisierung von Produktion, Märkten und insbesondere Finanzierung wurden von der Steuerpolitik bisher kaum berücksichtigt (BMF, 2004). Das Steuersystem ist grundsätzlich bis heute so geblieben (in Deutschland und in anderen EU-Ländern), wie es vor Jahrzehnten für eine noch weitgehend nationale Ökonomie zugeschnitten war. Weder die nationalen Regierungen noch die EU-Kommission waren bisher willens oder in der Lage, auf diese drastische Umwälzung der wirtschaftlichen Verhältnisse, insbesondere die durchgehende internationale Verflechtung der Konzerne und die resultierende unfaire Steuerkonkurrenz, angemessen zu reagieren.

Eine harmonisierte und zwischen den EU-Staaten konsolidierte Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer erleichtert gerade den international tätigen Unternehmen ihre Buchführung und verringert zudem die Gewinnverschiebemöglichkeiten von EU-Staaten mit hohen Steuersätzen in EU-Staaten mit niedrigen Steuersätzen. Sie löst jedoch nicht das Problem der Verschiebung in Nicht-EU-Länder mit niedrigen Steuersätzen.

Eine Besteuerung von international tätigen Konzernen ist den einzelnen Nationalstaaten letztlich nur möglich, wenn die gesamte im Inland erwirtschaftete Wertschöpfung an der Quelle¹⁰ einem generellen Steuerabzug unterliegt, unabhängig vom in- oder ausländischen Sitz des Betriebseigentümers¹¹. Dies ist von jedem Nationalstaat dadurch erreichbar, dass zukünftig jeweils am Sitz der Betriebsstätte alle mit Fremd- oder mit Eigenka-

¹⁰ Zur Diskussion von Wohnsitz- versus Quellenlandprinzip siehe auch Rädler, 2004 und Kemmeren, 2004.

¹¹ Wenn man eine Besteuerung der Wertschöpfung in Deutschland nicht will oder politisch nicht durchsetzen kann, sollte man zur Vermeidung einer massiven Benachteiligung des Mittelstands die Unternehmensgewinne in Deutschland generell steuerfrei stellen (Aufkommensminderung gering, da dies ohnehin immer stärker geschieht, gegebenenfalls Ersatz durch eine niedrige Pauschalsteuer) und diese Steuerfreiheit im Ausland offensiv vermarkten.



Foto: Peter Fuchs

Lorenz Jarass auf der Konferenz, Dez. 2004

pital erwirtschafteten Erträge einem generellen Steuerabzug unterliegen:

- Also – neu – die Schuldzinsen¹² abzüglich der Zinserträge als die im Betrieb erwirtschafteten Erträge des Fremdkapitals,
- zudem – wie bisher – der Gewinn; dabei muss durch Verringerungen von Steuervergünstigungen sichergestellt werden, dass der »zu versteuernde Gewinn« nicht mehr – wie derzeit – sehr weit vom tatsächlichen ökonomischen Gewinn abweicht.

Löhne werden schon immer am Sitz der Betriebsstätte durch Einbehaltung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsabgaben belastet. Damit wäre sichergestellt, dass die gesamte im Inland erwirtschaftete Wertschöpfung (Löhne + Schuldzinsen + Gewinne) einem generellen Steuerabzug im Inland unterliegt.

»Kommunale Betriebssteuer«

Die Kommunalen Spitzenverbände haben im Rahmen der Gewerbesteuerreform eine volle Hinzurechnung aller in Deutschland erwirtschafteten Schuldzinsen vorgeschlagen statt der derzeitigen hälftigen Hinzurechnung der Dauerschuldzinsen. Dies würde zu einer mäßigen Belastung der Schuldzinsen von rund 15 Prozent führen. Wegen der Hinzurechnungsfreibeträge würden die kleineren Unternehmen weitgehend unbelastet bleiben. Eine Zurechnung bei der

¹² Inklusive dem Finanzierungsanteil von Miet- und Pachtzahlungen sowie von Leasingraten für Betriebsanlagen (auch für Immobilien) sowie einem angemessenen Teil der Lizenzgebühren.

Gewerbesteuer wäre ohne EU-Genehmigung möglich. Eine zukünftige EU-einheitliche Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage könnte davon unabhängig entwickelt werden.

Die europäischen Institutionen wachen sorgfältig darüber, dass EU-Bürger in einem anderen EU-Land rechtlich und steuerlich nicht diskriminiert werden. Es wäre eine durchaus EU-konforme Aufgabe der jeweiligen nationalen Regierungen, im Gegenzug die beschriebene steuerliche Diskriminierung von inländischen Unternehmen gegenüber der ausländischen Konkurrenz zu verhindern. Damit könnten sie zugleich ihr eigenes Steueraufkommen schützen und ihre Steuersouveränität zurückgewinnen, bis ein einheitliches europäisches Unternehmensteuersystem geschaffen sein wird.

Die Diskriminierung trifft insbesondere regional orientierte mittelständische Unternehmen, da inländische Konzerne mit internationaler Orientierung ihre Steuerzahlung ähnlich niedrig halten können wie ausländische Unternehmen. Insofern wäre der vorgeschlagene generelle Steuerabzug am Ort der Wertschöpfung nicht nur ein Beitrag für einen effizienten und fairen Wettbewerb zwischen In- und Ausland, sondern auch zwischen (international operierenden) Konzernen und (einheimischem) Mittelstand.

Bei einer gleichmäßigen Besteuerung der in Deutschland erwirtschafteten Wertschöpfung würde auch die Gefahr der Abwanderung in das derzeit steuerünstigere Ausland durch die dann mögliche aufkommensneutrale Senkung der Steuersätze verringert werden.

Literatur

- Bach, Stefan, 2004: Unternehmensbesteuerung im internationalen Kontext. In: Schratzenstaller, Margit/Truger, Achim (Hg.): Perspektiven der Unternehmensbesteuerung, Marburg.
- BMF, 2004: Steuerwettbewerb in der EU. In: Monatsbericht des Bundesministeriums der Finanzen, September (abrufbar unter www.bundesfinanzministerium.de/Anlage26690/Steuerwettbewerb-in-der-EU.pdf).
- destatis, 2004: VGR, Fachserie 18, Reihe 1.2, Hauptbericht 2003, Stand August (abrufbar unter www.destatis.de).
- EU, 2004a: Structures of the taxation systems in the European Union, Data 1995-2002, eurostat, Luxembourg; für die 2001 Werte siehe auch die Ausgabe 2003 (abrufbar unter www.eu-datashop.de/download/EN/inhaltsv/thema2/taxsys.pdf).
- EU, 2004b: Einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer Bemessungsgrundlage. Non-Paper der Kommission für die informelle Tagung des Rates «Wirtschaft und Finanzen» am 10. und 11. September 2004. EU TAXUD, 7. Juli (abrufbar unter www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/developments.htm).
- Jarass, Lorenz/Obermair, Gustav, 2004a: Geheimnisse der Unternehmensteuern – steigende Dividenden, sinkendes Steueraufkommen. Eine Analyse der DAX30-Geschäftsberichte 1996-2002 unter Berücksichtigung der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung, Marburg.
- Dies., 2004b: Sinkende Steuerbelastung von Unternehmens- und Vermögenseinkommen. In: Wirtschaftsdienst, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik. 84. Jg., Heft 3, S. 152-160.
- Dies., 2004c: Ausweis und Versteuerung von Unternehmensgewinnen. In: Perspektiven der Unternehmensbesteuerung, S. 77-107, Hg. Schratzenstaller, Margit/Truger, Achim s.o.
- Kemmeren, Eric, 2004: Principles of Origin and Tax Conventions, Dissertation at the University of Tilburg, Netherlands.
- OECD, 2004: OECD revenue statistics, Paris.
- Rädler, Albert, 2004: Recent Trends in European and International Taxation. In: Intertax, 32. Jg., Heft 8/9, S. 365ff, Kluwer Law International.
- Schratzenstaller, Margit/Truger, Achim, 2004, s.o.
- ver.di, 2004a: Staatsfinanzen stärken. Zukunftsaufgaben zwischen öffentlicher Armut und privatem Reichtum. Wirtschaftspolitische Informationen, Berlin (abrufbar unter www.verdi.de/wirtschaftspolitik).
- ver.di, 2004b: Mythos Standortschwäche. ver.di, Berlin, 6 (abrufbar unter www.verdi.de/wirtschaftspolitik).
- Weiss, Hans/Schmiederer, Ernst, 2004: Asoziale Marktwirtschaft, Köln.

2. Seid umschlungen, Milliarden Steuerbürger auf der Flucht

Reinhard Kilmer

Reinhard Kilmer arbeitet beim Finanzamt für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung in Bochum als Steuerfahnder. Bei der Gewerkschaft ver.di ist er in der Bundesfachgruppe Ansprechpartner für die Bereiche Betriebsprüfung und Steuerfahndung. Er referiert über Steuerflucht vermögender Privatpersonen.

2.1 Einleitung

Durch weggebrochene Akzeptanz in eine chaotische Steuergesetzgebung und aufgrund krimineller Energie verweigern immer mehr SteuerbürgerInnen ihren Solidarbeitrag. Der Bundesrechnungshof spricht in seinem Bericht 2002 von einem Gesamtschaden in Höhe von 40 Mrd. Euro jährlich.

Bundesweit versuchen ca. 2.500 SteuerfahnderInnen, diesem Trend entgegenzuwirken. Im Kalenderjahr 2003 wurde in Nordrhein-Westfalen (NRW) pro

FahndungsprüferIn ein Mehrergebnis von 700.000 Euro erzielt. Dies führte in NRW beim Einsatz von ca. 600 FahndungsprüferInnen zu Mehreinnahmen von 400 Mio. Euro, die sonst der Allgemeinheit verloren gegangen wären.

Insgesamt ist aber festzuhalten, dass bei einem Gesamtschaden bundesweit von 40 Mrd. Euro jährlich und einem derzeitigen Einsatz von ca. 2.500 PrüferInnen lediglich 4,3 Prozent des Gesamtschadens aufgedeckt werden konnte.

2.2 Steuerhinterziehung hat Hochkonjunktur

- Durch chaotische Steuergesetze und den damit einhergehenden Vollzugsdefiziten ist in weiten Teilen der Bevölkerung die Akzeptanz in ein ehemals funktionierendes Besteuerungssystem weggebrochen. Dies hat die Verabschiedung aus der Solidargemeinschaft begünstigt und die kriminelle Energie zur persönlichen Bereicherung zu Lasten der Allgemeinheit gefördert.
 - Trotz des gesetzlich normierten Strafverfolgungszwangs werden nicht alle gewichtigen Steuerstraftaten verfolgt.
 - In aktuellen Schwerpunktbereichen (z.B. Bankenverfahren, illegaler Arbeitnehmerleih, organisierte Kriminalität, Korruption, Vorsteuererschleichung u.s.w.) sind in den Bundesländern stark divergierende Aktivitäten festzustellen.
 - Durch haushaltspolitische Egoismen der Bundesländer bezüglich der Personalkosten werden im Hinblick auf den Finanzausgleich Steuerausfälle in Milliardenhöhe geduldet und Straftäter geschont.
 - Die durch Duldung von Steuerhinterziehung eingetretenen Wirtschaftssubventionen führen zu Wettbewerbsverzerrungen im Unternehmensbereich.
 - Mit der technischen Entwicklung im Bereich des elektronischen Geschäftsverkehrs kann die Steuerstrafverfolgung nicht mehr Schritt halten.
- Die Strategien der persönlichen Bereicherung zu Lasten der Allgemeinheit finden in den folgenden Bereichen statt:¹³
- International organisierte Täterbanden erschwindeln seit Einführung des EU-Binnenmarktes und dem damit verbundenen Wegfall der Einfuhrumsatzsteuer systematisch Millionenbeträge an Umsatzsteuer. Die Lieferung aus einem EU Nachbarstaat wird durch Einschaltung eines inländischen

¹³ Entnommen einer Presseerklärung des Finanzministeriums NRW vom 24.07.2000.

Scheinunternehmens zur umsatzsteuerpflichtigen Lieferung gemacht. Die Umsatzsteuer wird von dem Empfänger der Lieferung als Vorsteuer geltend gemacht, aber von dem Scheinunternehmer nicht abgeführt.

- Im Bereich der so genannten "Bankenverfahren" werden nicht versteuerte Kapitalerträge ermittelt. Die Strafsachenfinanzämter haben bereits 16.000 Straf- bzw. Bußgeldverfahren erfolgreich abgeschlossen. Tausende weitere Verfahren sind noch abzuarbeiten. Die bisher erledigten Verfahren haben in NRW fast 700 Mio. Euro Steuernachzahlungen eingebracht.
- Ein weiterer Schwerpunkt sind die so genannten "Subunternehmerfälle« in der Baubranche. Strohleute gründen Firmen, meist in der Rechtsform einer GmbH. Die »echten« Chefs dieser Scheinfirmer sind zumeist Kolonnenschieber, die wiederum Bauarbeiten mit nicht gemeldeten, häufig illegal in Deutschland lebenden Ausländern, ausführen lassen. Die GmbHs werden nach kurzer Zeit (6 – 9 Monate) wieder aufgelöst und das ganze Verfahren beginnt, mit neuer GmbH unter anderem Namen, von vorne.
- Auch Fälle aus der organisierten Kriminalität stellen ein immer größeres Betätigungsfeld für die Steuerfahndung dar, denn kriminell erlangte Gewinne sind – so paradox es klingt – steuerpflichtig. Gemeinsam mit der Polizei versucht die Steuerfahndung auch im Rotlicht- oder Rauschgiftmilieu Steuern festzusetzen.
- Dies gilt auch für den Bereich der Geldwäsche, weil aufgrund neuerer gesetzlicher Bestimmungen die Finanzbehörden von allen Strafverfahren zu unterrichten sind, die wegen des Verdachts der Geldwäsche eingeleitet worden sind.

2.3 Kapitalflucht ins Ausland

Nach Schätzungen der Deutschen Bundesbank sind in den Kalenderjahren 1992/1993 vor Inkrafttreten des Zinsabschlagsteuergesetzes ca. 250 Mrd. Euro ins Ausland abgeflossen. Bis heute ist es nicht gelungen, eine einheitliche Zinsbesteuerung in der EU unter Einbeziehung der Fluchtburgen Schweiz und Liechtenstein zu vereinbaren.

Ein erster Schritt in die richtige Richtung ist das Kontrollmitteilungsverfahren, das ab dem Kalenderjahr 2005 in Kraft treten soll. Klingt gut – man achte aber auf die Feinheiten:

- Die Regelung gilt nur für die Zukunft.
- Die florierenden Fluchtburgen Luxemburg, Belgien und Österreich bleiben davon ausgenommen.

2.4 Länderfinanzausgleich

Neben der grotesken Qualität der Steuergesetze wird die Steuervermeidungsmentalität insbesondere durch föderative Strukturängel im Bereich des Länderfinanzausgleichs unterstützt.

Mit seinem Urteil vom 11.11.1999 hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass der Länderfinanzausgleich neu geregelt werden muss. Dabei sind die in

- Die Schweiz, Liechtenstein, Monaco u.s.w. können unbehelligt weiter ihre Tore offen halten.
- Erfasst werden sollen nur Zinsen, nicht aber z.B. Gewinne aus Fonds und Liechtensteiner Stiftungen.

Damit wird klar, dass man von einer einheitlichen EU-Zinsbesteuerung noch meilenweit entfernt ist. Die USA haben derweil gezeigt, wie man es machen kann. Seit dem Kalenderjahr 2000 melden alle Großbanken der Welt ohne Murren und Knurren alle Kunden von US-Wertpapieren der IRS (US-Steuerbehörde Internal Revenue Service), damit die entsprechenden Steuern eingetrieben werden können. Falls eine Bank nicht mitzieht, droht der Verlust der Lizenz in den USA.

Art. 106 und 107 Grundgesetz normierten Finanzausgleichs-Maximen in konkrete Maßstäbe umzusetzen, die die Verantwortlichkeit sichtbar und überprüfbar machen.

Nach Auffassung der Gewerkschaft ver.di ist eine Reform des Finanzausgleichs überfällig, da er sich durch Intransparenz, Leistungsfeindlichkeit und



Foto: Peter Fuchs

Reinhard Kilmer und Werner Oesterheld auf der Konferenz, Dez. 2004

Kompliziertheit auszeichnet und dem Gleichheitsgrundsatz im Besteuerungsverfahren kontraproduktiv gegenübersteht. Insbesondere im Hinblick auf seine distributive Komponente ist er äußerst umstritten.

Der konfiskatorische Charakter des gegenwärtigen Finanzausgleichs wirft daher gravierende Probleme für einen funktionsfähigen Föderalismus auf. Vor diesem Hintergrund bietet die vom BVG verordnete Neuregelung die Chance, u.a. Anreize für eine bessere und einheitliche Ausschöpfung der Steuerquellen zu schaffen. Damit könnte ein wesentlicher Beitrag zu mehr Steuergerechtigkeit sowie eine Optimierung der Finanz- und Dispositionskraft der Länder geschaffen werden.

Die bisherige Formel der Ausgleichszuweisungen und -beiträge belohnt Länder, die bei der Ausschöpfung ihrer Steuerquellen Zurückhaltung üben und sogar Besteuerungsfragen mit Standortpolitik vermengen.

Dagegen haben Länder, die z.B. durch eine effektive Betriebsprüfung und Steuerfahndung die Bereicherung zu Lasten der Allgemeinheit erfolgreich bekämpfen, das Nachsehen. Der Erfolg dieser Arbeit wird durch Ausgleichszahlungen von anderen Ländern abgeschöpft, die damit verbundenen Personalkosten belasten hingegen in voller Höhe den eigenen Haushalt. Dadurch bestehen sowohl für die zuweisungsberechtigten als auch für die zuweisungspflichtigen Länder stark negative Anreizwirkungen, insbesondere

auf die Ausschöpfung der eigenen Steuerquellen im Unternehmensbereich.

Diese Praxis kann vor dem Hintergrund der Arbeitnehmer-Quellenbesteuerung nicht länger hingenommen werden. Auch der Bundesrechnungshof hat insoweit wiederholt die nachlassende Steuerkontrolle gerügt und festgestellt, dass insbesondere die neuen Länder nur bedingt in der Lage sind, ihrem gesetzlichen Auftrag nachzukommen.

Die nivellierende Wirkung des derzeitigen Finanzausgleichs hinsichtlich steuerlicher Mehreinnahmen könnte aufgehoben werden, wenn alle Länder in den Bereichen Steuerfahndung und Betriebsprüfung einheitlich handeln und behandelt werden. Ein solcher Schritt wäre ein wesentlicher Beitrag zur Wiederherstellung der Steuergerechtigkeit und der Steuermoral. Darüber hinaus würde eine einheitliche Prüfungsdichte auf hohem Niveau zur Sanierung der Staatsfinanzen beitragen und ein Mittel zur Gegenfinanzierung sozialer und ökologischer Reformprojekte darstellen.

Geber- und Nehmerländern müssen Anreize gegeben werden, ihre Bemühungen im Bereich der Betriebsprüfung und Steuerfahndung zu intensivieren.

Die Gewerkschaft ver.di appelliert daher an die Vertreter der Finanzministerkonferenz, im Rahmen der derzeitigen Reformdiskussion nach Lösungen zu suchen, die den Anforderungen einer gerechten und einheitlichen Steuererhebung entsprechen.

Die nivellierende Wirkung des derzeitigen Finanzausgleichs hinsichtlich steuerlicher Mehreinnahmen könnte aufgehoben werden, wenn alle Länder in den Bereichen Steuerfahndung und Betriebsprüfung einheitlich handeln und behandelt werden.

2.5 Vermögensteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer

Bundeskanzler Schröder hat mit seiner Offensive für die Abgeltungsteuer die leidige Diskussion um die Vermögensteuer geschickt aus der Kurve genommen. Nachdem klar ist, dass die EU-Lösung löchrig wie ein Schweizer Käse ist, muss die Diskussion wieder aufgenommen werden.

Nach der Vermögensteuerstatistik 1995 haben 155.179 Vermögensmillionäre mit einem Gesamtvermögen in Höhe von 268 Mrd. Euro 1,8 Mrd. Euro Vermögensteuer gezahlt – dies entspricht einem Steuersatz von 0,6 Prozent.

Nach einer Modellrechnung des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung

(DIW) könnten heute bei einem Freibetrag von 250.000 Euro und einem Steuersatz von ein Prozent ca. 30 Mrd. Euro eingenommen werden.

Das Steueraufkommen aus der Erbschaftsteuer lag im Kalenderjahr 1998 bei zwei Mrd. Euro. In den letzten fünf Jahren wurden ca. eine Billionen Euro vererbt. Betroffen dabei waren etwa ein Drittel aller Haushalte, die über 70 Prozent aller Vermögenswerte verfügen. »Würde der deutsche Fiskus hier eingreifen und Erben auf dem gleichen Niveau wie in den USA zur Kasse bitten, könnte er einen zweistelligen Milliardenbetrag einnehmen« (Der Spiegel 51/2002).

2.6 Fazit

Wenn man wollte, könnte man also durchaus Kreativität bei der Ausschöpfung von Steuerquellen walten lassen und etwas gegen die Schieflage bei der Belastung der Bevölkerung tun. Handlungsbedarf gibt es genug, da sich in den letzten 30 Jahren das Verhältnis der Arbeitnehmerbesteuerung im Vergleich zur Unternehmensbesteuerung zu Lasten der ArbeitnehmerInnen ins Gegenteil verkehrt hat.

Es stellt sich allerdings die Frage, ob unser Steuersystem überhaupt noch reformierbar ist. Nachdem die Politik der Versuchung erlegen ist, mit Steuern alles zu steuern, ist das System undurchschaubar geworden. Steuerrechtsexperten empfinden die Verpflichtung, eine Steuererklärung zu unterschreiben, inzwischen als Aufforderung zu einer Straftat. Profiteure sind Wirtschaftsunternehmen, die sich ein Heer von Steuerberatern leisten können, um Gesetzeslücken zwecks Abschied aus der Solidargemeinschaft auszuleuchten. So darf man sich nicht darüber wundern, dass sich dax-notierte Unternehmen aus der Steuerpflicht weitgehend verabschiedet haben.

Die Finanzverwaltung macht schon längst keinen Hehl mehr daraus, dass die chaotische Steuergesetzgebung mit dem vorhandenen Personal nicht mehr handhabbar ist. Den Personalnotstand löst man mit so genannten Aussteuerungsmodellen: Je mehr Personal fehlt, desto mehr Steuererklärungen werden ungeprüft veranlagt. Weitere Steuerausfälle sind also vorprogrammiert. Da kann man verstehen, wenn dem Sachbearbeiter im Finanzamt der Kragen platzt. Er muss den Betrügereien tatenlos zusehen, während ihm gleichzeitig mit dem Hinweis auf leere Haushaltskassen das Gehalt gekürzt wird.

Abhilfe kann nur ein völlig neues Besteuerungssystem schaffen. Es sollte sich an dem Finanzierungsbedarf ausrichten, der sich durch die Erfüllung öffentlicher Aufgaben ergibt. Es sollte Subventionen nach dem Gießkannenprinzip vermeiden und nicht nach Einzelfallgerechtigkeit streben. Es sollte die Starken stark, und die Schwachen schwach erfassen und auf zwei Säulen ruhen.

*Die Last muss tragbar bleiben und ich weiß,
mein Nachbar trägt sie auch.*

3. Steuerkonkurrenz, Steueroasen und Entwicklung

Sven Giegold

Der Wirtschaftswissenschaftler Sven Giegold ist Sprecher der Attac AG Steuerflucht und Steuerpolitik sowie Vorsitzender des International Steering Committee des Tax Justice Network. Seine Arbeitsschwerpunkte sind Steuerflucht und ihre Bekämpfung sowie Entwicklungsökonomie. In seinem Beitrag diskutiert er die Folgen des üblen Steuerwettbewerbs für Entwicklungsländer.

3.1 Einführung

Entwicklungs-, Schwellen- und Transformationsländer¹⁴ sind in besonderer Weise vom internationalen Steuerwettbewerb betroffen. Einerseits konkurrieren sie um international mobile Investitionen von multinationalen Unternehmen und nutzen dabei auch steuerliche Anreize. Andererseits leiden sie unter Kapitalabfluss zu steuerfreien Finanzplätzen – durchgeführt von ihren eigenen Eliten. Sie sind der Steuervermeidung und Steuerflucht noch hilfloser ausgesetzt als die Industrieländer, da häufig keine gut funktionierende Steuerwaltung besteht. Zudem werden die Interessen von Entwicklungs-

ländern bei den bisherigen internationalen Maßnahmen gegen Steuerflucht kaum berücksichtigt. In diesem Artikel werden zunächst verschiedene Formen und Folgen des internationalen Steuerwettbewerbs für Entwicklungsländer dargestellt. Im Anschluss werden die bisherigen multilateralen Maßnahmen gegen Steuerflucht und Steuervermeidung zusammengefasst. Schließlich werden Perspektiven für die weiteren Aktivitäten gegen die Auswirkungen der Steuerflucht und des üblen Steuerwettbewerbs insbesondere auf Entwicklungsländer diskutiert.

3.2 Steuervermeidung durch multinationale Unternehmen

Wo immer ein multinationaler Konzern investiert, wird er Verhandlungen über die zu zahlenden Steuern führen. Lange »Steuerferien«, z.B. für zehn Jahre, sind häufig. Die meisten Unternehmen siedeln sich in den mehr als 3.000 Sonderwirtschaftszonen (ICFTU 2003) an, in denen eine Gewinnbesteuerung häufig nicht stattfindet (siehe Kasten 1). Die Unternehmen greifen also auf die Infrastruktur und Arbeitskräfte der Entwicklungsländer zurück, ohne sich an der Finanzierung der öffentlichen Aufgaben zu beteiligen. Selbst wenn eine Besteuerung

formal vorgesehen ist, nutzen multinationale Unternehmen die Möglichkeiten zur buchhalterischen Verlagerung von Gewinnen in Ländern mit noch niedrigeren oder keinen Steuern. Diese Aktivitäten befinden sich häufig am Rande der Legalität. Gut dokumentiert ist das Beispiel der Schweizer Volcafé (Erklärung von Bern 2004). Diese Gesellschaft mit einem 13prozentigen Anteil am Weltcafémarkt verschiebt systematisch Gewinne in Milliardenhöhe aus Entwicklungsländern wie Nicaragua und Mexiko in die Steueroase Jersey. Wie im Rahmen einer Studie für das UN Research Institute for Social Development (2003) belegt wurde, verlagert auch der internationale Bergbaukonzern BHP Billiton Milliardengewinne aus dem chilenischen Kupferbergbau in Steueroasen – zum Schaden des chilenischen Fiskus. Solche Studien sind jedoch selten, weil diese Transaktionen durch das

Die Unternehmen greifen auf die Infrastruktur und Arbeitskräfte der Entwicklungsländer zurück, ohne sich an der Finanzierung der öffentlichen Aufgaben zu beteiligen.

¹⁴ Selbstverständlich sind die Lebensverhältnisse und auch die ökonomischen und politischen Institutionen in Entwicklungs-, Schwellen- und Transformationsländern sehr verschieden. Im Interesse der Lesbarkeit des Texts werde ich jedoch in der Folge immer nur von »Entwicklungsländern« sprechen. An Stellen, an denen ich auf Unterschiede hinweise, werde ich die verschiedenen Begriffe wieder aufgreifen.

Kasten 1: Freie Produktionszonen/Sonderwirtschaftszonen

Über 3.000 so genannte Sonderwirtschaftszonen bieten sich vor allem in Schwellen- und Transformationsländern multinationalen Unternehmen als Produktionsstandorte an (ICFTU 2003). Hier geht es nicht um reine Finanzinvestitionen, sondern um reale Produktion – Kleidung, Elektronikgeräte, Spielzeug, Schuhe, Autozulieferindustrie, u.s.w. Hier gibt es keine Ein- und Ausfuhrzölle. Oft sind soziale und ökologische Bestimmungen außer Kraft gesetzt oder eingeschränkt. Gewerkschaftliche Rechte, Arbeitsschutzbestimmungen und Umweltauflagen bei der Produktion sind bewusst niedrig gehalten, um Investoren anzulocken. Die Arbeitsbedingungen sind häufig unerträglich. Ein besonderes Schmäckerl ist jedoch der Verzicht auf Gewinnbesteuerung oder zumindest lange »Steuerferien«. Auf diese Weise können Konzerne Arbeitskräfte und Infrastruktur des Gastlandes nutzen, müssen sich aber an deren Finanzierung nicht beteiligen. Sonderwirtschaftszonen sind die schärfste Form der Steuerkonkurrenz im Bereich von produktiven Investitionen.

Betriebs- und Steuergeheimnis geschützt werden und damit nur schwer nachvollziehbar sind. Nicht einmal für die größten Unternehmen existiert eine Pflicht, die gezahlten Steuern nach Ländern und Kommunen aufzuschlüsseln.

Die Schweizer Arbeitsgemeinschaft der Hilfswerke (2002) vermutet, dass Steuerkonkurrenz zwischen den Ländern des Südens viel stärker ausgeprägt ist als zwischen den Industrieländern, weil sie im Bereich der Industrie außer billigen Arbeitskräften wenig zu bieten haben. Darauf deutet auch eine Studie zu ruinösem Steuerwettbewerb in der Textilindustrie Nicaraguas hin (Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de America 2004).

Es sind jedoch nicht nur fehlende Steuereinnahmen, die Entwicklungsländer bei der Anwerbung von ausländischen Direktinvestitionen zu beklagen haben. Häufig erhalten multinationale Unternehmen zusätzlich direkte und indirekte

Subventionen wie kostenlose Infrastruktureinrichtungen sowie Grundstücke. Die Mitnahmeeffekte sind hoch. D.h. viele Unternehmen hätten auch ohne die (Steuer-)Subventionen investiert (siehe Kasten 3, S. 24). Dieses »Corporate Welfare« multinationaler Unternehmen durch steuerliche Begünstigungen und Subventionen sind für die Entwicklungs-, Schwellen- und Transformationsländer keineswegs eine effiziente Form der Förderung von Entwicklung. Verschiedene Studien zeigen, dass Steuern und Subventionen nicht die wichtigsten Standortfaktoren sind (z.B. McKinsey 2003). Daher würden höhere steuerliche Belastungen in Entwicklungsländern die Investitionsdynamik kaum beeinträchtigen. Allerdings wird es nur wenigen, besonders attraktiven Ländern gelingen, im Alleingang aus dem teuren und ineffizienten »Corporate Welfare« auszusteigen, weil sie im Rahmen der Standortkonkurrenz gegeneinander ausgespielt werden.

3.3 Steuerflucht durch vermögende Privatpersonen

Neben der Konkurrenz um Investitionen multinationaler Unternehmen sind Entwicklungs-, Schwellen- und Transformationsländer mit Kapitalflucht der eigenen Eliten in andere Finanzzentren konfrontiert. Vermögende verlagern ihr Kapital in Steueroasen wie die Schweiz und die Kaiman-Inseln oder in scheinbar gut regulierte Finanzzentren wie London, New York, Frankfurt und Tokio. Letzte-

re besteuern Kapitaleinkünfte von steuerlichen Ausländern in der Regel genauso wenig wie die klassischen Steueroasen. Außerdem weigern sich Steueroasen, aber auch etwa die USA, mit Hinweis auf das Bankgeheimnis, mit den Steuerbehörden des Auslandes zu kooperieren, um die Einnahmen aus verlagerten Geldern zu besteuern.

Kasten 2: Steuertricksereien von Unternehmen in Entwicklungsländern

Eine schöne Zusammenstellung von Steuertricksereien transnationaler Unternehmen macht Liebert (2004) in ihrer Studie für WEED. Hier ein Auszug:

Nigeria. »Die US-amerikanische Ölfirma Halliburton soll mit Hilfe von Schmiergeldern versucht haben, die Zahlung seiner Steuerschulden in Nigeria zu umgehen. 5 Mio. US- \$ Steuern soll der Konzern, dessen früherer Chef der US-Vizepräsident Dick Cheney war, im Jahr 2003 in Nigeria hinterzogen haben. Dies war ans Licht gekommen, weil das Unternehmen die gar nicht gezahlten Steuern trotzdem in den USA bei den dortigen Finanzbehörden als steuermindernd geltend machen wollte (All Africa, 28.5.2003, Alexander's Gas & Oil Connections 13.6.2003).

Vietnam. In Vietnam haben die Steuerbehörden jüngst Transferpreise zu untersuchen begonnen. Der Regierung war aufgefallen, dass zwei Drittel aller multinationalen Konzerne noch viele Jahre, nachdem sie in Vietnam investierten, Verluste meldeten. Doch trotz der Verluste seien dieselben Konzerne finanzkräftig genug gewesen, um ihre Investitionen aufzustocken. »Wir haben gute Gründe zu der Annahme, dass zumindest einige von ihnen die Transferpreismethode genutzt haben, um Steuern zu hinterziehen«, sagte der Leiter der für ausländische Investoren zuständigen Steuerbehörde in Ho-Chi-Minh-Stadt, Phan Hien Minh (Saigon Times, 21.8.2003). Ein neues Gesetz, das die Abgleichung firmeninterner Verrechnungspreise mit Marktpreisen vorsieht, ist 2004 in Kraft getreten.

China. Chinesische Statistiken belegen, dass ausgerechnet die winzigen Virgin Islands eines der wichtigsten Herkunftsländer von Direktinvestitionen in China zu sein scheinen. Dahinter steht eine massive Kapitalflucht aus Hongkong und auch von den neuen superreichen Unternehmern in China. Diese legen ihr Kapital in Steuerparadiesen an und reinvestieren von da aus in China. Mit Hilfe von Transferpreisen wird dann der erzielte Gewinn wieder in die Steueroase verschoben – den chinesischen Steuerbehörden werden anhaltende Verluste gemeldet (Tax Justice Network, Newsletter, Sept. 2003)«.

3.4 Steuersenkungswettlauf: Zum Nachteil von Industrie- wie Entwicklungsländern

In beiden Bereichen – Besteuerung multinationaler Unternehmen und privater Kapitaleinkommen – kommt es zu einem Steuersenkungswettlauf. Für die Steuersätze der OECD-Länder ist dieser Wettlauf gut dokumentiert. In den letzten Jahren sank zudem auch das absolute Aufkommen von Steuern und Abgaben in den OECD-Ländern. Dagegen fehlen entsprechende Untersuchungen für Entwicklungsländer. Eine große Zahl von Einzelfällen deutet in die gleiche Richtung eines intensiven Abwärtsrennens bei der Steuerbelastung von Kapitaleinkommen.

FinanzwissenschaftlerInnen argumentieren, dass niedrige Steuersätze ökonomisch effizienter sind als hohe Steuersätze und der internationale Steuerwettbewerb genau zu dieser Senkung von Steuersätzen beiträgt. Dabei wird jedoch zweierlei übersehen. Zum einen sind gespreizte Steuersätze die Voraus-

setzung für eine anspruchsvolle Umverteilung über das Steuersystem. Umverteilungs- und Effizienzziel stehen also in einem Spannungsverhältnis. Es ist eine demokratische Entscheidung der WählerInnen, wie sie sich zwischen diesen Zielen entscheiden. Genau diese Entscheidungsfreiheit nimmt ihnen aber der internationale Steuerwettbewerb. Zum anderen setzt wirtschaftliche Effizienz eine ausreichende Versorgung mit öffentlichen Gütern voraus. Zu den reichsten Ländern der Welt zählen nicht ohne Grund Staaten, die hohe Steuern erheben und diese für Bildungs-, Sozial-, Forschungs- und Infrastrukturmaßnahmen verwenden. Mittelfristig bedroht der internationale Steuerwettbewerb diese Investitionen in öffentliche Güter, weil die Legitimität des Steuersystems untergraben wird. Nur ein Steuersystem in dem gerade BezieherInnen von arbeitsfreien Vermögensein-

kommen zur Kasse gebeten werden, kann letztlich Legitimität beanspruchen.

Andere Fans des Steuersenkungswettlaufs behaupten, niedrige Steuersätze gerade auf Kapital würden die Steuereinnahmen erhöhen, weil die Bereitschaft zur ehrlichen Steuerzahlung steige, weil Kapital aus dem Ausland wieder ins Inland transferiert werde, und weil der Anreiz weitere Einkommen zu erzielen wächst. Leider geht diese schöne Rechnung in der Praxis oft nicht auf. So brachte die rot-

grüne Steuerreform 2000 statt erwarteter Selbstfinanzierungseffekte riesige Steuerausfälle. Hinzu kommt, dass ein großer Teil der wundersamen Selbstfinanzierungswirkungen verpufft, wenn im Rahmen des laufenden Steuersenkungswettlaufs auch das Ausland nachzieht. Genau in dieser Spirale befinden sich Entwicklungs- wie Industrieländer. Letztlich verlieren dabei alle.

3.5 Korruption und Steuervollzug im Interesse der KapitalbesitzerInnen

Steuroasen bieten korrupten Regierungen und BeamtInnen sichere Häfen für ihre fragwürdigen Einkünfte.

Steuroasen und das Bankgeheimnis begünstigen außerdem in verschiedener Weise die Korruption, die vielen Entwicklungsländern besonders zu schaffen macht. Steuroasen bieten korrupten Regierungen und BeamtInnen sichere Häfen für ihre fragwürdigen Einkünfte. Gelder aus Bestechung und systematischem Missbrauch staatlicher Macht etwa durch Diktatoren können so ins Ausland geschaffen werden. Auch nach einem Regierungswechsel kann das geraubte Vermögen nur schwer zurückgeholt werden. Denn der Weg des Geldes ist oft nicht mehr nachzuvollziehen. Konzerne nutzen auch die Steuroasen zur Verwaltung ihrer schwarzen Kassen, mit denen sie u.a. Bestechungsgelder zahlen. Besonders gut dokumentiert wurde dies im Falle des französischen TotalFinaElf-Skandals, bei dem Milliardenbeträge im Rahmen des Ölgeschäfts in die Kassen undemokratischer Regime in Afrika flossen (July 2003). Insofern sind die vor allem von den Industrieländern zu verantwortenden Strukturen der internationalen Finanzmärkte mitverantwortlich für die – meist als internes Problem der Ent-

wicklungsländer angesehene – Korruption.

Umgekehrt ist Steuerflucht und Steuervermeidung nicht nur auf die Existenz von Steuroasen und ausländischen Finanzplätzen zurück zu führen. Gut organisierte und entschlossene Steuerbehörden haben auch im Inland viele Möglichkeiten, um Steuerflucht ins Ausland auf die Schliche zu kommen. Allerdings gibt es sowohl in Industrie- als auch in Entwicklungsländern Zweifel an dieser Entschlossenheit. Entwicklungsländer haben oft nur schwach ausgestattete Steuerbehörden. Der Verzicht auf die Verfolgung von Steuerflucht bildet regelmäßig ein Geflecht mit anderen Formen der Begünstigung der jeweiligen Eliten.¹⁵ So sieht der indische Ökonomieprofessor Arun Kumar die ausufernde Steuerflucht und internationale Steuervermeidung in Indien vor allem als ein Symptom korrupter, an den Interessen eines relativ kleinen Klientels orientierten politischen Elite an. Steuerflucht ist für ihn nur ein Baustein im Wachstum der informellen Ökonomie insgesamt (Kumar 2004).

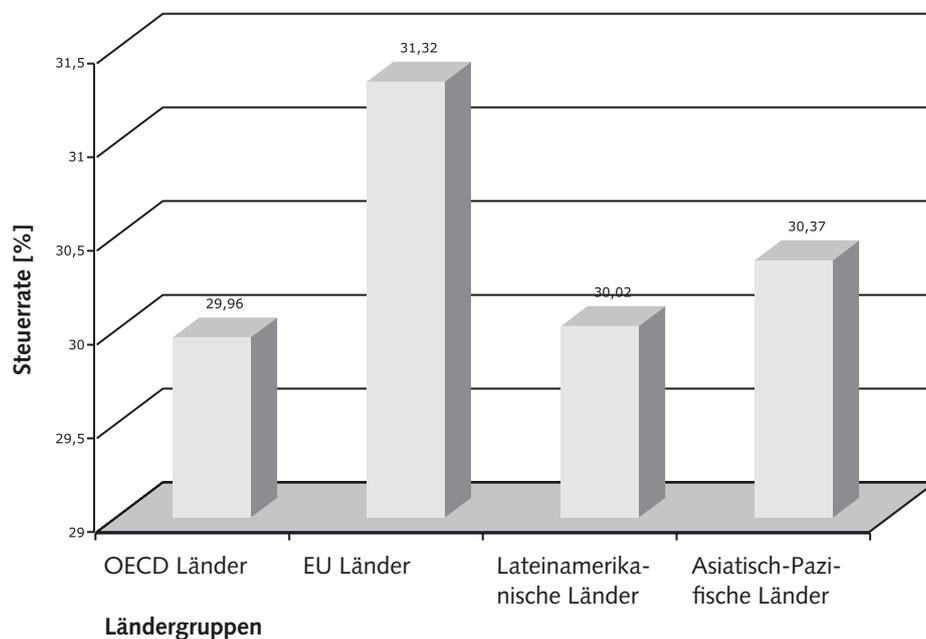
3.6 Die Folgen für Entwicklungsländer

Leider ist es nicht möglich, genauer abzuschätzen wie groß die Steuerausfälle für Entwicklungsländer sind. Schuld daran ist unter anderem das Bankgeheimnis und die Intransparenz des internationalen Finanzsystems wirtschaftsliberaler Prägung. Im Jahre 2000 legte die internationale Entwicklungsorganisation Oxfam eine vielzitierte Studie vor: »Tax Havens – Releasing the hidden billions for poverty eradication«. Sie diskutiert die negativen Effekte von Steuroasen für Entwicklungsländer, macht Alterna-

tivvorschläge und schätzt auch die Steuerverluste. Laut Oxfam gehen Entwicklungsländern jährlich 50 Mrd. US-\$ verloren, davon 35 Mrd. US-\$ durch entgangene Gewinnsteuern von multinationalen Unternehmen, 15 Mrd. US-\$ durch entgangene Einkommensteuern auf Kapitaleinkünfte vermögender Privatpersonen. Selbst wenn es sich laut Oxfam um

¹⁵ Ein aktuelles Beispiel für ein solches Vorgehen ist der von Roland Koch in Hessen angeordnete Verzicht auf die strafrechtliche Verfolgung von überführten Steuerflüchtlingen in großem Stil.

Grafik 1: Erhebung der Unternehmensteuer – in Prozent



Quelle: KPMG (2004)

eine sehr konservative Schätzung handelt, so ist auch diese Zahl mit einiger Vorsicht zu genießen. Erstens, sind viele der notwendigen Daten zur Abschätzung des Steuerverlusts in den Entwicklungsländern genauso wenig erhältlich wie in den Industrieländern. Zweitens, werden selbst die erhältlichen Daten nicht ausreichend aufbereitet. Ein gutes Beispiel ist nicht nur die Unzulänglichkeit der deutschen Steuerstatistik, die nicht einmal eine Unterscheidung zwischen Unternehmens- und Privateinkünften erlaubt, sondern auch das aktuelle Programm des IWF zur Erfassung von Finanzdaten der Steueroasen. Steuerlich relevante Daten, die gerade aus entwicklungsökonomischer Sicht interessant wären, werden nicht aufbereitet (IWF 2003). Erstaunlich, denn Daten über die Herkunft von in Steueroasen verwalteten Vermögen wären zur Bewahrung der Stabilität des internationalen Finanzsystems, dem Gründungsauftrag des IWF, nützliche Informationen. Drittens, sind gerade viele der ärmsten Entwicklungsländer kaum in der Lage, Einkommen von Privatpersonen und Unternehmen effektiv zu erfassen. Ihre öffentlichen Haushalte hängen stärker von Zöllen, Konsumsteuern und Entwicklungshilfe ab. Sie sind insofern nicht direkt von Steuerflucht und Steuervermeidung betroffen. Ganz anders sieht

es dagegen in den Schwellen- und Transformationsländern aus.¹⁶ Hier existieren in der Regel funktionierende Einkommen- und Körperschaftsteuersysteme mit relevanten Steuersätzen (Grafik 1). Unter dem Druck des Steuerwettbewerbs wird es ihnen schwer fallen, ein wirklich progressives Steuersystem aufzubauen.¹⁷ Progressivität im Steuersystem ist jedoch eine wichtige Legitimationsbasis für Sozialstaatlichkeit und öffentliche Leistungen. Daher ist die internationale Auseinandersetzung um die Besteuerung von Konzernen und Vermögenden ein Hebel für die Frage, ob sich mittelfristig eher Sozialstaatlichkeit oder ein Kapitalismus angelsächsischer Prägung globalisieren wird.

Die nach der Oxfam-Schätzung fehlenden 50 Mrd. US-\$ entsprechen der gesamten öffentlichen Entwicklungshilfe der westlichen Welt. Zum Vergleich: Dreizehn Mrd. US-\$ über zehn Jahre jährlich kostet es, Basisgesundheitsvor-

¹⁶ Bemerkenswert ist etwa die Arbeit der Brasilianischen Gewerkschaft der Steuerbeamten (UNAFISCO), die in zahlreichen Publikationen den Zusammenhang zwischen illegitimer Auslandsverschuldung, Steuersubventionen für Konzerne und der Steuerflucht der eigenen Eliten aufgezeigt haben (<http://www.unafisco.org.br>).

¹⁷ Dabei kommt es nicht nur auf die im Gesetz festgeschriebenen Steuersätze (etwa Grafik 1) an, sondern auf die von den jeweiligen Einkommensgruppen real gezahlten Steuern.

Kasten 3: Wie die Partido dos Trabalhadores (PT) die Wahlen in Rio Grande do Sul verlor

Im brasilianischen Bundesstaat Rio Grande do Sul musste die Arbeiterpartei (PT) lernen, was passieren kann, wenn man die Interessen der Konzerne nicht bedient. Nach der Amtsübernahme im südlichsten brasilianischen Staat verweigerte die Regierung dem Ford-Konzern die von der Vorgängerregierung versprochenen großzügigen Subventionen zur Errichtung einer neuen Fabrik. »Immerhin Subventionen in Höhe von vier Mrd. Reais (der Real lag während des Vertragsabschlusses bei 0,75 Euro, seit Anfang 1999 bei 0,45 Euro), darunter ein Darlehen von 220 Millionen Reais, fünf Jahre rückzahlungsfrei, zu einem Drittel der marktüblichen Zinsen und ohne Inflationsanpassung (je nach Inflationsrate braucht Ford deshalb nur einen Bruchteil zurückzahlen). Hinzu kamen vierspurige Zufahrtsstraßen, Telefon-, Strom-, Gas- und Wasserleitungen und der Bau eines neuen Hochseehafens (exklusiv für Ford), Gesamtkosten 230 Millionen Reais. Bis zu 100.000 neue Stellen würden so geschaffen werden, begründete die vorherige Regierung diesen Deal. Dabei beschäftigt nicht einmal die gesamte Fahrzeugbranche Brasiliens so viele Menschen – und Ford garantierte auch gerade einmal 1.500 Jobs« (Missbach 2000). Nach der Streichung der Subventionen ging Ford freilich woandershin, in den liberal-konservativ regierten Bundesstaat Bahia. Im folgenden Wahlkampf wurde das Thema zum zentralen Punkt der Auseinandersetzung. Danach regierten im Bundesstaat Rio Grande do Sul wieder die Konservativen.

Für die betroffenen Länder ist das Ausbleiben von Steuergeldern fatal, denn ohne ausreichende staatliche Investitionen in öffentliche Güter wie Bildung, Gesundheit, Infrastruktur u.s.w. kann der Entwicklungsprozess nicht gelingen.

sorge und Ernährungssicherheit für alle Menschen weltweit zu finanzieren. Für neun Mrd. US-\$ hätten alle Menschen sauberes Trinkwasser und für sechs Mrd. US-\$ eine Grundbildung (UNDP 1997, 112). Für die betroffenen Länder ist das Ausbleiben von Steuergeldern fatal, denn ohne ausreichende staatliche Investitionen in öffentliche Güter wie Bildung, Gesundheit, Infrastruktur u.s.w. kann der Entwicklungsprozess nicht gelingen. Öffentliche Ausgaben und staatliche Regulierung sind ein zentrales Element aller erfolgreichen Entwicklungsländer gewesen, wie auch die jüngsten Beispiele in Südost-Asien zeigen.

Gleichzeitig leiden die öffentlichen Haushalte unter der Schuldenlast durch die hohe Auslandsverschuldung. Die Entwicklungsländer sind also zwischen Verschuldung und Einnahmeschwäche regelrecht in die Zange genommen. Schon seit langem wird von ihnen gefordert, sie sollten vor allem ihre eigenen Ressourcen zur Entwicklung mobilisieren. Nicht zuletzt Steueroasen und Steuerkonkurrenz hindern sie daran.

Diese Kapitalflucht trifft die betroffenen Entwicklungsländer doppelt. Zum einen wird durch den Kapitalabfluss die Zahlungsbilanz belastet. Diese Mobilität von Ersparnissen kann ein wichtiger Faktor im Laufe von Finanzkrisen sein, wie etwa 2001/2002 in Argentinien, als es zu einem raschen Kapitalabfluss kam. Das Fehlen des Sparkapitals erhöht außerdem die Abhängigkeit von ausländischen KreditgeberInnen und InvestorInnen. Daher

steht Kapitalflucht der heimischen Eliten in einem direkten Zusammenhang zur Schuldenkrise in den meisten Entwicklungsländern. Auch das heimische Bankensystem verliert mit den Ersparnissen eine wichtige Einnahmequelle, was letztlich die Versorgung der kleinen und mittleren Unternehmen mit Krediten behindert.

Zum anderen gehen den betroffenen Ländern Steuereinnahmen verloren, die dringend benötigt werden. Dabei sind die Vermögensverlagerungen häufig nur in zweiter Linie steuerlich motiviert. Wichtiger sind in den meisten Fällen vermutlich ein Misstrauen gegenüber der finanziellen und politischen Stabilität in den Entwicklungsländern. Das steuerliche Motiv kommt jedoch hinzu. Ursache und Wirkung sind also schwer zu trennen: Die Kapitalflucht verursacht Instabilität in den Entwicklungsländern, und ökonomische Instabilität in den Ländern ist wiederum eine wichtige Ursache für die Kapitalflucht.

Die Steuervermeidungstechniken internationaler vermögter Unternehmen führen außerdem zu einem unfairen Wettbewerbsvorteil gegenüber lokalen Unternehmen. Letztere können naturgemäß keine Gewinne in fernen Steueroasen verbuchen und können daher Steuerforderungen schwerer ausweichen. Somit begünstigt die internationale Steuervermeidung die Dominanz multinationaler gegenüber lokalen Unternehmen.

Die Intransparenz des internationalen Finanzsystems, allen voran das strenge

Kasten 4: Fallbeispiel Ekuador

Die Suche nach vorteilhaften Steuersätzen durch vermögende Privatpersonen und die Unfähigkeit vieler Länder, den Kapitalverkehr zu kontrollieren, kann verheerende Folgen haben. Von Mitte bis Ende der 1990er Jahre leitete Ekuador neoliberale Reformen ein. Diese umfassten die Dollarisierung der Wirtschaft und die Förderung des freien Kapitalverkehrs. Das Ergebnis war massive Kapital- und Steuerflucht. Vier von fünf ekuadorianischen Banken machten zwischen 1998 und 1999 Pleite. Ein Betrag in Höhe von 15 Prozent des Bruttoinlandsproduktes ging nach Angaben der Ekuadorianischen Zentralbank an ausländische Bankeinlagen und Kredite verloren. Ähnliches passierte in vielen anderen Entwicklungsländern.

Steueroasenbanken bieten einen schnellen und einfachen Zugang zu den entwickelten Ökonomien des Nordens. Das zeigt, wie eng die Wirtschaftssysteme der Entwicklungsländer mit den Bank- und Finanzsystemen des entwickelten Nordens verzahnt sind. Der Preis für das »bail out« der Ekuadorianischen Banken wurde aus dem Sozialetat aufgebracht. Er fiel 1999 von 36 Prozent auf 29 Prozent des Staatshaushaltes, während die Schuldendienstquote für Auslandsschulden auf fast 50 Prozent des Haushalts anstieg. Die Zahl der Menschen unter der Armutsgrenze – mit einem Tageseinkommen von weniger als zwei US-\$ – hat sich dagegen nach Angaben der Zentralbank von 1995 bis 1999 fast verdoppelt. (Quelle: Friedrich-Ebert-Stiftung 2003, S. 10; Übersetzung durch den Autor)

Bankgeheimnis in den Steueroasen, fördert die Korruption und eine verantwortungslose politische Elite. Sie ermöglicht oder erleichtert aber auch illegalen Waffenhandel und andere Formen internationalisierten Verbrechens, wie etwa Frauen- und Drogenhandel oder die Finanzierung des Terrorismus. Damit führen die gleichen Strukturen, die Steuerflucht und -vermeidung begünstigen, zu zentralen Hindernissen im Entwicklungsprozess.

Ein Teil der Oasen sind allerdings selbst Entwicklungsländer und profitieren so von der internationalen Steuerkonkurrenz – etwa die karibischen Steueroasen oder Mauritius. Allerdings handelt es sich dabei um Kleinststaaten oder -territorien. Selbst unter den relativ wenigen Menschen, die in den Oasenländern leben, kommen die Gewinne vor allem einer Minderheit zugute. Die Nachteile für Entwicklungsländer durch die internationale Steuerkonkurrenz überwiegen bei weitem die Vorteile für wenige Menschen.

Das Grundproblem aller Oasenländer ist, dass sie auf ein sehr unsicheres Pferd gesetzt haben. Je größer die Steuerflucht wird, desto stärker wird der Druck, die Schlupflöcher zu stopfen. Die Länder, die sich als Steuerfluchtplatz spezialisiert haben, werden dann feststellen, dass diese Branche nicht zukunftsfähig ist. Der Finanzsektor existiert in ihrem Land nur, weil Geldwäsche und Steuerflucht international hingenommen werden. Ohne dieses Regulierungsdumping wären die Finanzplätze in praktisch allen Steueroasen nicht überlebensfähig. Gleichzeitig werden Investitionen in Sektoren vernachlässigt, die nachhaltig Einkommen sichern können. Für die Steueroasen-Länder kann die Strategie leicht zur Entwicklungsfalle werden, sobald dem Oasen-Spuk international ein Ende bereitet wird. Zu befürchten ist, dass diese Länder in einigen Jahren oder Jahrzehnten zu echten internationalen Sozialfällen werden.

3.7 Multilaterale Maßnahmen zur Bekämpfung von Steuerflucht und Steuervermeidung

Im Rahmen der OECD-Initiative gegen schädliche Steuerpraktiken und der EU-Direktive zu Zinsen und Ersparnissen wurden bisher die konkretesten Ergebnisse erzielt. Die Interessen von Entwicklungsländern wurden in den beiden Prozessen kaum berücksichtigt.

Im Vergleich zu den Problemen sind die bisherigen Maßnahmen zur Bekämpfung von Steuerflucht und Steuerwettbewerb völlig unzureichend. Zwar sind in vielen Nationalstaaten die Handlungsspielräume gegen Steuerflucht und Steuervermeidung noch nicht ausgeschöpft, offensichtlich ist jedoch, dass diese Probleme nur durch internationale Kooperation zu lösen sind. Leider sind die bisherigen Erfolge bescheiden.

Die konkretesten Ergebnisse wurden bisher im Rahmen der OECD-Initiative gegen schädliche Steuerpraktiken¹⁸ und der EU-Direktive zu Zinsen und Ersparnissen erzielt. Beide Maßnahmen haben gemeinsam, dass sie aus steuertechnischen Gründen ungeeignet sind, um Steuerflucht effektiv zu bekämpfen (Giegold 2004). Außerdem werden die Interessen von Entwicklungsländern in den beiden Prozessen kaum berücksichtigt. In beiden Institutionen sind Entwicklungsländer gar nicht vertreten bzw. in der OECD sind mit Mexiko und der Türkei nur zwei Schwellenländer sowie vier Transformationsländer mit von der Partie.

Im Rahmen der EU-Direktive werden die EU-Mitgliedsländer im Bereich von Zinseinkommen an Privatpersonen steuerliche Informationen austauschen oder eine Quellensteuer erheben. Diese Maßnahme gilt auch für eine Reihe von Steueroasen, darunter die Schweiz und die Kanalinseln. Sie greift jedoch nur für die Privatpersonen von EU-Mitgliedsländern und ist auch für diese leicht zu umgehen. Dagegen können die Finanzbehörden aus Entwicklungsländern nicht auf steuerliche Informationen hoffen. So wird Deutschland in Kürze steuerliche Informationen mit den anderen EU-Mitgliedsländern austauschen, jedoch wesentlich ärmeren Entwicklungsländern diese Daten vorenthalten. Die Schweiz wird auf bestimmte Zinseinkommen eine zunächst 15prozentige Quellensteuer erheben, die innerhalb von sieben Jahren auf 35 Prozent ansteigt. Davon erhalten EU-Finanzämter jeweils 75 Prozent der Steuereinnahmen, die von ihren Staatsbürgern entrichtet werden. Entwicklungs-

länder werden auch hier leer ausgehen.¹⁹ Sie erhalten also weder automatisch steuerliche Informationen noch Quellensteuererzahlungen.

Bei der OECD sieht es nicht viel besser aus. Im Rahmen der OECD-Initiative zu »schädlichen Steuerpraktiken« haben die meisten Steueroasen versprochen auf Einzelanfragen hin, steuerliche Informationen mit den Finanzbehörden der OECD-Mitgliedsländer auszutauschen. Diese Zusage gilt grundsätzlich für Privatpersonen und Unternehmen sowie alle Steuerarten. Allerdings ist sie daran gebunden, dass auch OECD-Mitgliedsländer wie die Schweiz, Luxemburg oder die USA bereit sind, ihr steuerliches Bankgeheimnis zu lockern. Danach sieht es aber bislang nicht aus, weil die OECD bislang aus politischen Gründen üble Steuerpraktiken dieser Länder nicht erfasst hat.

Entwicklungsländern wird all dies selbst im Falle der Umsetzung wenig nützen. Zum einen müssen sie, wie auch die OECD-Mitgliedsländer, mit den verschiedenen Finanzplätzen bilaterale Abkommen zum steuerlichen Informationsaustausch abschließen. Es ist fraglich, ob die Steueroasen dem bei weniger einflussreichen Staaten zustimmen werden. Schwerer wiegt, dass der Zugang zu steuerlichen Informationen auf Einzelanfrage hin schon die Steuerbehörden in Industrieländern überfordert. Dieser Zugang mag helfen, um einzelne Steuerstrafsachen aufzuklären. Den weitläufigen Sumpf der Steuerflucht mit weitverzweigten Firmen- und Kontennetzen in 70 Steueroasen und den großen Finanzplätzen wird es kaum trockenlegen. Für Entwicklungsländer ist hier schon aus Gründen des Aufwands eher wenig zu erwarten. Für Schwellen- und Transformationsländer könnte der Zugang jedoch interessanter sein. So haben sich die Finanzminister und Notenbankgouverneure der G20, darunter auch die Schwellenländer Argentinien, Brasilien, China, Indien, Indonesien, Mexiko, Türkei und Südafrika, selbst zur Übernahme des OECD-Musterabkommens für steuerlichen Informationsaustausch eingesetzt. Dies ist auch deshalb interessant, weil in der G20 – anders als in der EU und der OECD – keine klassischen Steueroasen Mitglied sind.

¹⁸ Die OECD ist der Meinung, dass Steuerwettbewerb an sich eine gute Sache ist, lediglich bestimmte schädliche Praktiken sollten abgestellt werden. Jedoch auch der normale Steuerwettbewerb schränkt demokratische Freiheiten stark ein. Deshalb bevorzuge ich den Begriff »übler Steuerwettbewerb«.

¹⁹ In der Schweiz will eine Koalition von vor allem entwicklungspolitischen Organisationen genau das ändern. Sie fordern das Ende des Schweizer Bankgeheimnisses: www.evb.ch und www.swisscoalition.ch.

Während sich Weltbank und IWF bisher nicht nennenswert gegen Steuerflucht und Steuerwettbewerb engagiert haben, gibt es innerhalb der UN interessante Entwicklungen. Schon vor und während der Monterrey-Konferenz zu »Financing for Development« im März 2002 in Mexiko wurde das Thema Steuerflucht und Steuerwettbewerb diskutiert (Zedillo-Report 2002, in schwächeren Formulierungen im Monterrey Consensus 2002). In Bezug auf Steuern war das konkreteste Ergebnis, dass eine UN-Expertengruppe zu Steuern von einem gelegentlich tagenden Gremium zu einer regelmäßigen Arbeitsgruppe aufgewertet wurde (»Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters«).²⁰ Allerdings sind die Diskussionsergebnisse dieser Gruppe von Experten nicht Teil des formellen Regierungsverhandlungsprozesses bei der UN.

Aktuell haben die Präsidenten von Brasilien, Chile, Frankreich und Spanien im Vorfeld der UN-Konferenz zum Stand der Erreichung der Millennium-Entwicklungsziele im September 2005 einen Bericht zur technischen Machbarkeit innovativer Finanzinstrumente für Entwicklung vorgelegt. Dieser Bericht ist ebenso Bestandteil des UN-Nachfolgeprozesses der Konferenz »Financing for Development«.

Die Quadripartite group (2004) stellt fest: »Tax evasion is a phenomenon of great magnitude that impairs fiscal revenues of governments and is especially detrimental to the domestic efforts to increase tax revenue in developing countries. Yet rebuilding these countries' tax bases is essential to their efforts to finance their fight against poverty, improve social expenditure, support economic development activities and increase productivity levels. [...] The amount that annually escapes from countries' tax bases exceeds by far the resources needed to finance the Millennium Development Goals«. Bei der Konferenz »World leaders for the action against hunger and poverty«, die auf Initiative Brasiliens am 20. September 2004 in New York stattfand, wurde eine Erklärung verabschiedet, in der 111 Staaten erklären, die Ergebnisse dieses Berichtes ernsthaft zu prüfen.

Mit diesen Entwicklungen ist die UN zu einem wichtigen Ort für die Auseinandersetzung um Steuerflucht und Steuerkonkurrenz geworden. Die UN sollte in diesen Fragen schon deshalb eine stärkere Rolle bekommen, weil hier die Interessen der Entwicklungsländer stärker Gehör finden können. Allerdings sind in absehbarer Zeit keine bindenden Vereinbarungen zu erwarten. Daher bleibt der Druck von Seiten der OECD, EU und der G20 weiterhin wichtig.

3.8 Perspektiven für eine Welt ohne Steueroasen und üblen Steuerwettbewerb

Bei aller Unerfreulichkeit des Themas gibt es doch eine gute Nachricht: Bei kaum einem entwicklungspolitischen Thema, das die Strukturen des Weltwirtschaftssystems betrifft, sind die grundlegenden Interessen zwischen Entwicklungs- und Industrieländern sich so ähnlich. Eigentlich sollte dies eine gute Basis sein, um politisch zumindest mittelfristig etwas bewegen zu können.

In den Industrieländern steht nicht weniger auf dem Spiel als der seit dem 2. Weltkrieg gewachsene Klassenkompromiss. Besteuerung wird hier mit der andauernden Drohung der Kapitalverlagerung beantwortet. In kleinen offenen Ländern – wie den meisten skandinavischen – werden Kapitaleinkommen inzwischen niedriger besteuert als Einkünfte aus Arbeit. Auch die Besteuerung hoher Arbeitseinkünfte steht unter Globalisierungsdruck. Damit wird es un-

möglich die GewinnerInnen der Globalisierung angemessen zu besteuern und die VerliererInnen, vorwiegend geringer qualifizierte ArbeitnehmerInnen zu entschädigen. Der Ausbreitung privaten Reichtums entspricht die Ausbreitung öffentlicher und privater Armut. Diese Entwicklung enthält enormen politischen Sprengstoff und Gefahren. Eine Zunahme von Rechtsextremismus und nationaler Abschottung ist genauso möglich, wie eine produktive Wendung zur Internationalisierung sozialer Rechte und Regulierungen.

In den Entwicklungsländern steht ebenfalls viel auf dem Spiel. Es geht mit öffentlichen Einnahmen und einer korruptionsarmen Verwaltung nicht nur um wichtige Voraussetzungen für Entwicklung. Es geht mit dem stärkeren Zugriff auf eigene Steuereinnahmen auch um eine stärkere politische und ökonomische Unabhängigkeit von häufig all zu eigennützig handelnden Geld- und Kapi-

²⁰ Resolution 2004/69 of 11 November 2004 (see doc. E/2004/L.60), the Economic and Social Council.

talgebern wie IWF, Weltbank und auch vielen staatlichen Geldgebern.

Angesichts der hohen politischen Brisanz des Themas und der mächtigen Günstlinge der Steuerflucht und des üblen Steuerwettbewerbs besteht die große Gefahr »symbolischer Politik«. Die viel zu kurz greifenden Maßnahmen von OECD und EU sind hierfür ein gutes Beispiel. Statt wirksame Maßnahmen zu beschließen, wird mittels unwirksamer Maßnahmen für eine (Politiker)Zeit die Öffentlichkeit beruhigt. Deshalb gilt es die Maßstäbe für die notwendigen Gegenmaßnahmen sachgerecht anzulegen. Das bedeutet mindestens:

- Es genügt nicht Steuerflucht bei einzelnen Einkommensarten in den Blick zu nehmen (Bsp. EU-Zinsrichtlinie). Da Kapitaleinkommen leicht verschiedene Formen annehmen können, muss die ganze Bandbreite der Steuerflucht und des Steuerwettbewerbs in den Blick genommen werden. Insbesondere darf nicht, wie bei den Maßnahmen der EU, der »reguläre« Steuerwettbewerb im Unternehmensbereiche ausgeklammert werden.
- Maßnahmen müssen alle Finanzplätze einbeziehen und dürfen nicht auf die so genannten Steueroasen beschränkt werden. In ihrer schädlichen steuerlichen Wirkung unterscheiden sich vom Prinzip die Kaiman Inseln, Luxemburg und die Schweiz nur wenig von New York, London oder Frankfurt. Die Oasenangebote in den vorgeblich ordentlichen Finanzplätzen der Welt dürfen nicht wie im Rahmen der OECD-Initiative tabuisiert werden. Das gesamte internationale Finanzsystem ist in den Blick zu nehmen.
- Schließlich muss der Fluss steuerlicher und unternehmensbezogener Informationen automatisch und unkompliziert erfolgen. Ein Informationsaustausch auf Ersuchen, wie ihn die OECD vorsieht, ist in der Praxis zu aufwändig. Es ist daher »window dressing« statt Problemlösung.

Wie könnte eine Lösung aussehen, die diesen Anforderungen entspricht? Um die Steuerflucht privater Vermögender zu stoppen, braucht es Transparenz durch den automatischen Informationsaustausch zwischen den Steuerbehörden in den Heimatländern der GeldanlegerInnen und den internationalen Finanzplätzen. Dieser Austausch muss automatisch erfolgen, um für den Fiskus prakti-

kabel zu sein. Übermittelt werden müssen dabei alle Arten von Kapitaleinkünften, inklusive den Erträgen durch die Beteiligung an Unternehmen im Ausland.

Im Bereich der Steuervermeidung von Unternehmen gibt es zwei verschiedene Lösungsansätze:

- Die konsequente grenzüberschreitende Anwendung des Wohnsitzlandprinzips,
- die internationale Harmonisierung der Bemessungsgrundlagen (z.B. durch eine einheitsmäßige Besteuerung – unitary taxation) gemeinsam mit einer Einführung von Mindeststeuersätzen (Quellenprinzip).

Die Harmonisierung der Bemessungsgrundlage ohne eine Annäherung der Steuersätze ist dagegen gerade für Entwicklungsländer keine Lösung. Der Wettbewerb um die Steuersätze würde mit gesteigerter Härte weitergehen. Es ist zu erwarten, dass die meisten Entwicklungsländer angesichts des scharfen Wettbewerbs um Investitionen weiterhin auf eine Besteuerung von Gewinnen verzichten würden.

Aus entwicklungspolitischer Sicht ist die einfache Umsetzung in der Steuerverwaltung besonders wichtig. Hier weist das Modell der Unitary Taxation Vorzüge auf (siehe hierzu auch den Beitrag von Nicola Liebert).

Solange eine internationale Lösung des Problems nicht in greifbarer Nähe ist, bieten sich für Entwicklungsländer im Bereich der Unternehmensteuern bei den großen Fischen schärfere Kontrollen an. Im Bereich der Steuerflucht durch vermögende Privatpersonen wären Kapitalverkehrskontrollen ein interessantes Mittel, das auch gegen Finanzkrisen vorbeugend wirken könnte.

Klar ist, dass die Summe dieser Maßnahmen das Geschäft der klassischen Steueroasen, darunter zahlreiche Inselstaaten, stark einschränken würde. Sie sind als Finanzplätze nur attraktiv, weil sie bei der Umgehung von Regeln dienlich sind. Einige von ihnen sind arme Entwicklungsländer. Sie benötigen internationale Konversionshilfe.

Internationale Maßnahmen gegen Steuerflucht und Steuervermeidung schränken die nationale Eigenständigkeit der Politik ein. Gerade gegenüber neuen internationalen Strukturen gibt es in Entwicklungsländern und deren Zivilgesellschaft starke Vorbehalte. Das ist verständlich, wenn man in Betracht zieht, wie oft von internationalen Organisationen wie IWF und

Aus entwicklungspolitischer Sicht ist die einfache Umsetzung in der Steuerverwaltung besonders wichtig. Hier weist das Modell der Unitary Taxation Vorzüge auf.

Weltbank die Interessen der Bevölkerung in den Entwicklungsländern missachtet wurden. Im Bereich der Besteuerung von Kapitaleinkommen bedeutet internationale Kooperation jedoch faktisch keine Einschränkung staatlicher Souveränität. Die Spielräume der Nationalstaaten sind bereits so weit eingeschränkt, dass verstärkte internationale Kooperation in der Summe die Handlungsmöglichkeiten erhöht statt zu senken. Bei der Bildung neuer internationaler Institutionen, wie etwa die von Oxfam (2000) geforderte Internationale Steuerorganisation, müssen aber die Interessen der Entwicklungsländer berücksichtigt werden.

Der ideale Ort für die Regelung internationaler Fragen ist die UN. Da aber in ihr auch diverse Steueroasenländer vertreten sind, scheint es unwahrscheinlich, dass innerhalb des derzeitigen UN-Systems wirksame Maßnahmen beschlossen werden. Daher sollte die UN im Rahmen der Bemühungen um Entwicklungsfinanzierung Steuerfragen viel stärker aufgreifen als bisher. Für den Beschluss konkreter Maßnahmen braucht es jedoch andere Orte. Das gleiche Problem existiert auch innerhalb der EU und der OECD. Auch hier haben Luxemburg und die Schweiz, gemeinsam mit einigen weiteren Nutznießern des Bankgeheimnisses, bislang maßgeblich dazu beigetragen, dass wirksame Maßnahmen beschlossen wurden. Daher scheint es an der Zeit, dass sich die geschädigten Länder zusammenschließen und plurilaterale Maßnahmen gegen Steuerflucht und üblen Steuerwettbewerb koordinieren.

Die Verantwortung der deutschen Bundesregierung liegt dabei darin, entschlossen zu diesem Prozess beizutragen. Wenn ein soziales Steuersystem in Zukunft möglich sein soll, so braucht es eine entschlossene fiskalische Außenpolitik, die darauf zielt, dem internationalen Steuerdumping ein Ende zu bereiten.

Dabei darf man sich keine Illusionen machen. Bei den wirtschaftsliberal orientierten Parteien und Interessensgruppen bis in die Sozialdemokratie hinein, gibt es eine klammheimliche Freude über die steuerlichen Sachzwänge. Der »Reform«druck auf den Sozialstaat wird von großen Teilen der Elite in den Industrieländern gewollt. Anders ist es kaum verständlich, warum es überhaupt zu einem internationalen Finanzsystem mit solch weitgehenden – durchaus absehbaren – fiskalischen Folgen kommen konnte und warum bislang keine wirksamen Gegenmaßnahmen beschlossen wurden. Allerdings ist die politische Elite keineswegs einig. In Wirtschaft, Verwaltung

und Politik gibt es wichtige Kräfte, die das Prinzip der Sozialstaatlichkeit und seiner solidarischen Finanzierung durchaus erhalten wollen. Allerdings werden sie nur unter starkem öffentlichen Druck eine Chance haben, sich mittelfristig wieder gegen den wirtschaftsliberalen Mainstream durchzusetzen.

Dabei ist das Steuerthema auf den ersten Blick kein klassisches Mobilisierungsthema. Viele Fragen sind technisch und kompliziert. Die meisten BürgerInnen verfügen nicht einmal über ein Grundwissen. Außerdem zahlt niemand gerne Steuern. Allerdings ändern sich die Zeiten. Beim Vodafone-Skandal und den milliardenschweren Steuergeschenken für Konzerne im Zuge der Steuerreform 2000 wurde deutlich, dass die Sensibilität für Steuergerechtigkeiten stark gestiegen ist. Die Aufgabe der globalisierungskritischen Bewegung ist es Steuerfragen von einem Expertenthema zu einem Thema mit Personen (Steuerflüchtlingen), Marken (besonders dreister Unternehmen) und Verlierern (Privatisierungen, Kürzungen, u.s.w.) zu machen. Besonders im Zusammenhang mit der Diskussion um Unternehmensverantwortung muss das Steuerthema auf die Tagesordnung. Unternehmen dürfen nicht mehr behaupten können, sich um Unternehmensverantwortung zu bemühen, ohne Transparenz über ihre Steuerzahlungen herzustellen. Sicher darf man nicht erwarten, dass Druck auf die Unternehmen schärfere Gesetze ersetzen könnte. Aber der Druck auf die Unternehmen kann Interesse am Thema wecken und erleichtern, gesetzliche Maßnahmen durchsetzbar zu machen.

Eine besondere Chance ist in diesem Zusammenhang die für September 2005 geplante UN-Konferenz zu den Millennium-Development-Goals. Die Schäden der Steuerflucht in Entwicklungsländern sind ein wichtiges Argument in der Auseinandersetzung um die Regulierung des internationalen Finanzsystems.

Das internationale Netzwerk Steuergerechtigkeit (www.taxjustice.net) führt daher eine international koordinierte Kampagne durch, um das Thema Steuerflucht und Steuerkonkurrenz prominent auf der Tagesordnung der Konferenz zu verankern.

Da in der UN auch diverse Steueroasenländer vertreten sind, scheint es unwahrscheinlich, dass innerhalb des derzeitigen UN-Systems wirksame Maßnahmen beschlossen werden.

Literatur

- Arbeitsgemeinschaft der Hilfswerke (2002): International Tax Competition and Tax Evasion and Developing Countries, Rede von Bruno Gurtner während der Konferenz der Friedrich-Ebert-Stiftung »Money Laundering and Tax Havens – The Hidden Billions for Development«, 8./9. Juli in New York.
- Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de America en Nicaragua (2004): Estudio de Brecha Fiscal Proveniente de la Práctica de »Precios de Transferencia« para el Caso de Nicaragua, von Jesús Enrique Giraldo Botero.
- Erklärung von Bern (2004): (abrufbar unter: www.evb.ch/index.cfm?folder_id=383).
- Friedrich-Ebert-Stiftung (2003): Money Laundering and Tax Havens – The Hidden Billions for Development, Bericht von der gleichnamigen Konferenz am 8./9. Juli in New York.
- Sven Giegold (2004): Symbolische Politik: Die multilaterale Regulierung der Steuerflucht, WSI-Mitteilungen Heft 12.
- Ders. (2003): Steueroasen trockenlegen – Die verborgenen Billionen für Entwicklung und soziale Gerechtigkeit heranziehen, Attac Basis-Text, Hamburg.
- Internationaler Währungsfonds (2003): Offshore Financial Center Program – A Progress Report, März.
- Eva Joly (2003): Im Auge des Zyklons, München.
- Arun Kumar (2004): Präsentation »Macro Aspects of the black Economy in Developing Countries – a Case Study of India«, Weltsozialforum 2004 in Mumbai.
- KPMG (2004): KPMG's Corporate Tax Rate Survey – 2004.
- Nicola Liebert (2004): Globalisierung, Steuervermeidung und Steuersenkungswettlauf. Die zunehmende Umverteilung von unten nach oben, WEED-Arbeitspapier, Berlin.
- McKinsey & Company (2003): New Horizons- Multinational Company Investment in Developing Economies.
- Andreas Missbach (2000): Die Intrigen des Präsidenten, in: Freitag 17. April, (abrufbar unter: www.freitag.de/2000/17/00170601.htm).
- Monterrey Consensus: Monterrey Consensus of the International Conference on Financing for Development, A/CONF.198/11, (abrufbar unter: www.un.org/esa/ffd/aconf198-11.pdf).
- Oxfam International (2000): Tax Havens – Releasing the Hidden Billions for Poverty Eradication. Briefing Paper. Kurzstudie zu den Auswirkungen von Steuerkonkurrenz und Steueroasen auf Entwicklungsländer.
- Quadrupartite Group »Technical Group on innovative Financing Mechanisms « (2004): Report, September, (abrufbar unter: www.france.diplomatie.fr/actual/pdf/Reportfieng.pdf).
- Manuel Riesco (2003): Pay Your Taxes! Corporate Social Responsibility and the Mining Industry in Chile, United Nations Research Institute for Social Development, Genf, (abrufbar unter: www.cep.cl/UNRISD/UNRISD_CSR/Mining_CSR_Chile.doc).
- UNDP (1997): Human Development Report 1997.
- Zedillo-Report (2002): Report of the high level Panel on Financing for Development, A/55/1000, (abrufbar unter: www.un.org/reports/financing/report_full.htm).

Webseiten

- www.taxjustice.net – Netzwerk Steuererechtigkeit (international)
- www.attac.de/steuerflucht (D)
- www.visar.csustan.edu/aaba/aaba.htm – AABA (GB)
- www.ctj.org – Citizen for Tax Justice (USA)
- www.oecd.org/taxation – OECD (international)

4. Aktuelle Initiativen gegen Steuerflucht und unfairen Steuerwettbewerb: Die Arbeit der OECD

Dieter Eimermann

Dieter Eimermann ist Mitarbeiter im Bundesministerium für Finanzen BMF. Er ist Vertreter des BMF in der Arbeitsgruppe »Schädlicher Steuerwettbewerb« des OECD-Steuer Ausschusses. In seinem Beitrag stellt er die Arbeit der OECD gegen unfairen Steuerwettbewerb dar. Er referiert über die erreichten Ziele und die noch ausstehenden Arbeiten.

4.1 Einleitung

Das Thema »unfairer Steuerwettbewerb« ist nicht neu; es ist seit über 40 Jahren virulent. Bereits im Jahr 1962 veröffentlichte die Bundesregierung einen Bericht über Wettbewerbsverzerrungen aufgrund des Steuergefälles zwischen den Staaten. Allerdings sprach man damals nicht von »unfairer Steuerwettbewerb«, sondern von »Wettbewerbsverzerrungen«. Dementsprechend waren nicht die Staaten, die unfairen Steuerwettbewerb betrieben, die Adressaten von Gegenmaßnahmen, sondern die Steuerpflichtigen, die das Steuergefälle zu ihrem Vorteil nutzten. Durch eine Reihe gesetzgeberischer Maßnahmen wurde versucht, der Nutzung von Niedrigsteuergeländern entgegenzuwirken. Heute wissen wir, dass diese Maßnahmen relativ wenig bewirkten. Vielmehr breite-

ten sich Steueroasen weiter aus, und das Steuervermeidungsgeschäft wurde immer attraktiver. Zudem zeigte sich, dass nicht nur die klassischen Steueroasen das Steuervermeidungsgeschäft betrieben, sondern auch eine Reihe der OECD- und der EU-Länder sich Ausländern mit steuerlichen Sonderkonditionen anboten. Die Situation spitzte sich zu, und die Industriestaaten befürchteten zunehmende Steuerausfälle. Beschleunigt wurde dies in den 1970er und 1980er Jahren vor allem durch die Globalisierung der Wirtschaft, der Liberalisierung des Handels und den neuen Informationstechniken. In den 1990er Jahren stellte sich deshalb erneut die Frage nach Gegenmaßnahmen.

4.2 Negative und positive Effekte des Steuerwettbewerbs

Die Arbeit der OECD richtet sich nicht gegen jeglichen Steuerwettbewerb, sondern nur gegen Steuerwettbewerb, der »schädlich« oder »unfair« ist. Für die OECD hat Steuerwettbewerb durchaus positive Effekte, indem er den Staaten eine gewisse Disziplin bei der Besteuerung auferlegt, d.h. an der Steuerschraube lässt sich nur begrenzt drehen, um Haushaltsprobleme zu lösen. Schädlich und unfair ist dagegen, wenn sich Staaten und Gebiete die Möglichkeiten des freien Kapitalverkehrs zunutze machen und sich Ausländern als sicherer Hafen vor der heimischen Besteuerung anbieten. Dies

hat zu einem regelrechten Wettlauf der Steueroasen um Kapitalanlagen aus den Industriestaaten geführt. Einseitige Maßnahmen nationaler Gesetzgeber können hier nur wenig ändern. Andererseits können Staaten wie Deutschland keine steuerlichen Bedingungen bieten, wie sie sich kleine Staaten erlauben können. Manche von ihnen können, wenn sie wollen, gar ganz auf eine Einkommensbesteuerung verzichten. Deshalb ist es notwendig, dass bestimmte Grundsätze fairen Verhaltens akzeptiert werden, die verhindern, dass ein Staat die Besteuerungsbasis anderer Staaten bedroht.

Die Arbeit der OECD richtet sich nicht gegen jeglichen Steuerwettbewerb, sondern nur gegen Steuerwettbewerb, der »schädlich« oder »unfair« ist.

4.3 Die Initiative der OECD zur Eindämmung des schädlichen (unfairen) Steuerwettbewerbs

Die OECD-Initiative ist in den 1990er Jahren maßgeblich von Deutschland mit angestoßen worden. Das Neue an dieser Initiative ist, dass nicht jeder von schädlichem Steuerwettbewerb betroffene Staat versucht, durch gesetzgeberische Maßnahmen bei seinen Steuerpflichtigen anzusetzen. Adressaten sind nunmehr die Staaten, die schädlichen Steuerwettbewerb betreiben. Da von schädlichem Steuerwettbewerb viele Staaten nachteilig betroffen sind – insbesondere die Industriestaaten, aber auch Schwellenstaaten – geht es im Rahmen der OECD um einen gemeinsamen Ansatz dieser Staaten gegen unfairen Steuerwettbewerb.

1996 forderten die Regierungschefs der G7 Staaten die OECD formell auf, sich des Problems des unfairen Steuerwettbewerbs anzunehmen. Die anschließenden Arbeiten mündeten in einen in 1998 veröffentlichten Bericht, der »schädlichen Steuerwettbewerb« als globales Problem beschreibt und der Maßnahmen zu seiner Eindämmung vorschlägt. Der Bericht erörtert im Einzelnen die Folgen schädlichen Steuerwettbewerbs, insbesondere die Bedrohung der Steuerbasis der Staaten sowie die Verzerrung von Investitionsentscheidungen. Die Grundfeststellung im OECD Bericht von 1998 ist die Unterscheidung zwischen akzeptablem und schädlichem (unfairem) Steuerwettbewerb.

Gegner der OECD-Arbeit beschuldigten die OECD wiederholt, ihr Projekt ziele auf eine Steuerharmonisierung.

Das ist jedoch weder das Ziel der OECD noch wäre ein solches Ziel in der OECD konsensfähig. Das OECD-Projekt beruht vielmehr auf der Annahme, dass es Sache eines jeden Staates ist, sein Steuersystem nach seinen Bedürfnissen zu gestalten. Allerdings endet diese Freiheit dort, wo in das gleiche Recht anderer Staaten eingegriffen wird, indem diesen Staaten die Durchsetzung ihrer Steuergesetze erschwert oder unmöglich gemacht wird. Seinerzeit stimmten dem Bericht zwei Mitgliedsstaaten nicht zu: die Schweiz und Luxemburg. Unabhängig davon bemühen sich die anderen Mitgliedsstaaten im Rahmen der OECD die zentrale Forderung des Berichts 1998, also die Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbs, Schritt für Schritt umzusetzen.

Dieses Programm der OECD ist beschränkt auf Einkommen aus geographisch mobilen Aktivitäten wie beispielsweise Finanz- und Serviceleistungen – also Aktivitäten, die von heute auf morgen verlagert werden können. Es geht nicht um die ebenfalls viel diskutierte Verlagerung von Produktion- und Industrieaktivitäten (sie steht in der Regel nicht im Zusammenhang mit Steuerhinterziehung). Ebenso blieb als Sonderproblem im grenzüberschreitenden Bereich die Zinsbesteuerung ausgeklammert. Hier ist auf die Maßnahmen der EU zu verweisen.

4.4. Die OECD Definition des schädlichen (unfairen) Steuerwettbewerb

Dem OECD-Bericht von 1998 liegt ein bestimmtes Verständnis von unfairer Steuerwettbewerb zugrunde. Der Bericht bezeichnet es als unfair, wenn ein Staat ein Umfeld bietet, welches den Bürgern anderer Staaten die Steuerhinterziehung und -umgehung erleichtert oder erst ermöglicht. Aus dieser abstrakten Formulierung leitet die OECD konkrete Kriterien ab. Hierbei unterscheidet sie zwischen Steueroasen und steuerlichen Präferenzregimen.

4.4.1 Kriterien für die Definition einer Steueroase:

- a) Eingangskriterium ist, dass es sich um einen Staat oder ein Gebiet handelt, in dem auf das relevante Einkommen keine oder nur geringfügige Steuern erhoben werden. Dieses so genannte »Gateway« Kriterium allein reicht jedoch nicht aus, um von schädlichem Steuerwettbewerb auszugehen.
- b) Zusätzlich muss der betreffende Staat oder das Gebiet zu keinem effektiven Auskunftsaustausch bereit sein. Effektiver Auskunftsaustausch benennt die Bereitschaft, auf Ersuchen anderer

Staaten Auskünfte über steuerlich relevante Sachverhalte zu erteilen, und zwar nicht nur in einem Steuerstrafverfahren, sondern in jedem Besteuerungsverfahren. »Effektiv« bedeutet, es müssen auch Bankauskünfte und Informationen über die Eigentumsverhältnisse an juristischen Personen und anderen Rechtsträgern zur Verfügung gestellt werden. Dementsprechend soll sich ein Staat nicht darauf berufen können, dass ihm sein nationales Recht den Zugang zu Informationen verwehrt. Gegebenenfalls muss er sein Recht entsprechend ändern.

Die OECD verlangt nur die Erteilung von Auskünften »auf Ersuchen«. Es geht also nicht um die »automatische« Auskunftserteilung, wie sie Gegenstand der EU-Zinsrichtlinie ist. Effektiver Auskunftsaustausch im Sinne der OECD heißt daher nicht, dass Staat A eine automatische Mitteilung machen müsste, wenn ein Ausländer dort ein Konto eröffnet oder eine Gesellschaft gründet. Ein solcher Ansatz wäre in der OECD gegenwärtig nicht durchsetzbar. Dabei darf die Bedeutung des Auskunftsaustausches auf Ersuchen nicht unterschätzt werden. Allein die Möglichkeit, dass Steuerbehörden auf Ersuchen Auskünfte erhalten, wirkt auf potenzielle Steuerhinterzieher abschreckend.

- c) Drittes Kriterium ist Transparenz. Diese ist nur gegeben, wenn ein funktionierender Gesetzesvollzug und eine durchsichtige Verwaltungspraxis existiert. Bei den klassischen Steueroasen bedeutet Transparenz vor allem, dass Gesellschaften und anderen Rechtsträgern die Pflicht zu Rechnungslegung

und Bilanzierung auferlegt ist und die zugrunde liegenden Unterlagen den Behörden zugänglich sind. Nur so kann ein effektiver Auskunftsaustausch gewährleistet werden.

4.4.2 Kriterien für die Definition eines Präferenzregimes

Das OECD-Programm bezeichnet als Präferenzregime schädliche Praktiken, die in OECD Mitgliedsstaaten und sonstigen Staaten vorzufinden sind. Die Kriterien der Schädlichkeit sind ungefähr mit den obigen identisch. Allerdings sind die Probleme anders gelagert. Fehlende Transparenz und mangelnder Auskunftsaustausch spielen innerhalb der Mitgliedsländer der OECD oder der EU – von Ausnahmen abgesehen – eine geringere Rolle. Bedeutend ist vielmehr das Problem des Abschottens (Ring Fencing). Ein typisches Beispiel hierfür war bis zum Jahr 2000 die Vorzugsbesteuerung in den Dublin Docks. Irland führte in den 1980er Jahren einen Sondersteuersatz von 10 Prozent für grenzüberschreitende Aktivitäten in Sonderzonen (Dublin Docks) ein. Während irische Unternehmen den normalen Steuersatz (40 Prozent) zahlten, wurden ausländische Investoren mit einem günstigeren Steuersatz in die Dublin Docks gelockt. Gesellschaften in den Dublin Docks konnten für Kapitalanlagen oder für Finanzierungsaufgaben im Konzern genutzt werden und die damit erzielten (nach Irland verlagerten) Erträge blieben mit 10 Prozent äußerst niedrig besteuert. »Ring Fencing« in Verbindung mit einer Vorzugsbesteuerung ist nach den OECD-Kriterien Merkmal schädlichen Steuerwettbewerbs.

Das OECD-Programm bezeichnet als Präferenzregime schädliche Praktiken, die in OECD Mitgliedsstaaten und sonstigen Staaten vorzufinden sind.

4.5 Ziele der OECD-Initiative und erste Ergebnisse

Die Umsetzung des OECD-Programms ist nach wie vor im Gange. Ziel ist es, die Staaten zur Beseitigung unfairer Maßnahmen zu bewegen. Im Jahr 2000 veröffentlichte die OECD eine Liste, in der 35 Steueroasen aufgeführt waren. Die OECD forderte die betroffenen Staaten und Gebiete auf, in politischen Erklärungen die Bereitschaft zu bekunden, unfaire Steuerpraktiken zu beenden. Sie drohte bei Verweigerung mit der Aufnahme in schwarze Listen und mit anderen Abwehrmaßnahmen. Die Liste enthielt außerdem 47 Präferenzregime in OECD-

Mitgliedsstaaten. Nahezu alle Mitgliedsstaaten waren betroffen.

Wie der Fortschrittsbericht 2004 zeigt, haben seither 33 Steueroasen in öffentlich zugänglichen Erklärungen bekannt gegeben, mit der OECD zu kooperieren und die Grundsätze fairen Verhaltens akzeptieren zu wollen. Eine zweite Oasenliste von 2003 benennt jene Staaten, die eine Kooperation ablehnen.

Auch bei den OECD-Mitgliedsstaaten konnten positive Ergebnisse erzielt werden. Von den 47 Regelungen, die potenziell als schädlich eingestuft wurden, sind 18 aufgegeben worden. 14 wurden

in einer Weise beendet, die nicht mehr schädlich ist. 13 wurden endgültig als nicht schädlich bewertet. Wenn man das

addiert, bleiben zwei Regime, die noch nicht abschließend bewertet sind: Das betrifft die Schweiz und Luxemburg.

4.6 Fazit: Erreichte Ziele, was bleibt zu tun?

Zu den erreichten Fortschritten gehört, dass das Thema des schädlichen Steuerwettbewerbs über die OECD hinaus international diskutiert wird und auch von anderen Foren aufgenommen wird. So hat beispielsweise die G20, der eine Reihe von Staaten angehören, die nicht Mitglieder der OECD sind, in einer Erklärung vom 21. November 2004 auf die schädlichen Auswirkungen unfairen Steuerwettbewerbs auf Entwicklungs- und Schwellenländer hingewiesen.

Es wird zwar auch kritisiert, die OECD repräsentiere nur die Industriestaaten und könne deshalb nicht beanspruchen, ihren Willen international durchzusetzen. Andererseits sind Vorschläge zur Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbs, die von den Vorstellungen der OECD abweichen, nicht gemacht worden. So ist davon auszugehen, dass andere Institutionen, beispielswei-

se auch die Vereinten Nationen, zu ähnlichen Ergebnissen kommen würden wie die OECD.

Das Hauptproblem besteht derzeit darin, dass wichtige internationale Finanzzentren noch nicht zur Kooperation mit der OECD bereit sind. Deshalb zögern jene 33 Staaten und Gebiete, die die OECD Grundsätze akzeptieren, dies auch in zwei- oder mehrseitigen Verträgen festzuschreiben. Diese Staaten argumentieren wie folgt: Allein schon die Erklärung mit der OECD zu kooperieren, habe sich negativ auf ihren Finanzplatz ausgewirkt und zwar zugunsten jener, die nicht kooperieren. Folglich drängen sie jetzt die OECD, dafür zu sorgen, dass sich alle wichtigen Finanzzentren der Welt an diesem Prozess beteiligen. Es ist deshalb gegenwärtig die dringendste Aufgabe, wirklich alle zur Teilnahme am OECD-Prozess zu bewegen.

5. Das (Wohn-)Sitzlandprinzip – ein effizientes Mittel zur Eindämmung legaler Steuerflucht

Astrid Kraus

Astrid Kraus ist Mitglied im bundesweiten Attac-Koordinierungskreis und arbeitet als Steuerberaterin. In ihrem Beitrag diskutiert sie die Vorteile und Grenzen des (Wohn-)Sitzlandprinzips zur Eindämmung von Steuerflucht und Steuerwettbewerb.

5.1 Einführung

Im Zuge fortschreitender Globalisierung und der Zunahme grenzüberschreitender Tätigkeiten gewinnen Fälle an Bedeutung, bei denen die Einkunftsquelle nicht in dem Staat liegt, in dem der Einkunftsbezieher ansässig ist. Ohne zwischenstaatliche Regelungen kann es dazu kommen, dass verschiedene Staaten nach ihren nationalen Steuervorschriften die gleichen Einkünfte besteuern. Eine solche Doppelbesteuerung führt zu einer Schlechterstellung grenzüberschreitender Aktivitäten im Vergleich zu rein nationalen Aktivitäten, die nur einmal besteuert werden. Deshalb wird Doppelbesteuerung im internationalen Bereich durch eine Reihe

zwischenstaatlicher oder nationaler Regelungen vermieden. Je nach Ausgestaltung dieser Regelungen ergeben sich für Unternehmen und Privatpersonen Möglichkeiten, ihre steuerliche Belastung durch entsprechende Gestaltung grenzüberschreitender Sachverhalte zu minimieren. Im folgenden Beitrag werden die Möglichkeiten und Grenzen der Einschränkung einer solchen legalen Steuerflucht durch die strikte Anwendung des so genannten »Sitzlandprinzips« erläutert. Nach diesem sollen ausländische Einkünfte grundsätzlich im Sitzland²¹ des Empfängers besteuert und die im Ausland gezahlte Steuer angerechnet werden.

5.2 Entstehung von Doppelbesteuerung

Die klassischen Merkmale einer grenzüberschreitenden Doppelbesteuerung sind:

- Identität des Besteuerungsobjektes (Einkunftsquelle),
- Identität des Besteuerungssubjektes (Steuerpflichtiger),
- Vergleichbarkeit der Besteuerung im Quellen- und Sitzstaat.

Die meisten Staaten haben zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im grenzüberschreitenden Bereich bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen. In den DBA wird geregelt, in welchem Staat welche Einkünfte in welchem Maß besteuert werden dürfen und wie in dem anderen Staat die Steuer vermieden wird. Daneben enthält auch das Steuerrecht der jeweiligen Staaten rein

ationale Regelungen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung. Diese finden in der Regel aber nur Anwendung, wenn keine zwischenstaatlichen Regelungen existieren.

Nur wenn einem Staat unter einem DBA das Besteuerungsrecht zugewiesen wird, darf dieser Staat die Einkünfte besteuern. Die Zuweisung des Besteuerungsrechts heißt aber nicht, dass der Staat diese Einkünfte auch besteuern muss. Es steht dem Staat frei, bestimmte Einkünfte nach nationalem Recht ermäßigt oder gar nicht zu besteuern. Zum Teil finden sich in den DBA für solche Fälle entsprechende Regelungen, die sicherstellen sollen, dass Einkünfte zumin-

²¹ Auf den Streit, ob Sitz oder Ort der Geschäftsleitung für die Ansässigkeit juristischer Personen entscheidend sind, wird hier nicht weiter eingegangen. Es wird unterstellt, dass ein Unternehmen mit einem Sitz in Land A auch steuerlich ausschließlich in Land A ansässig ist.

dest einmal besteuert werden.²² Die DBAs gelten sowohl für natürliche Personen als auch juristische Personen, also Kapitalgesellschaften wie GmbH und AG.

Beispiele für Doppelbesteuerung:

Beispiel 1: Natürliche Person

Person A hat ihren Wohnsitz in Deutschland, ist aber bei dem Unternehmen B in Belgien angestellt und erhält von diesem Unternehmen Arbeitseinkünfte. Quellenstaat ist Belgien, Wohnsitzstaat ist Deutschland. Die Steuerquelle sind die Arbeitseinkünfte, Steuersubjekt ist Person A. Sowohl Belgien als auch Deutschland dürfen nach ihren nationalen Vorschriften Person A mit ihren

Arbeitseinkünften besteuern. Eine echte Doppelbesteuerung kann nur über ein DBA vermieden werden.

Beispiel 2: Juristische Person

Die D-AG hat eine Tochtergesellschaft in Luxemburg und erhält Zinsen von dieser Tochtergesellschaft. Quellenstaat ist Luxemburg, Sitzstaat ist Deutschland. Die Steuerquelle sind die von der Tochtergesellschaft an die D-AG gezahlten Zinsen, Steuersubjekt ist die D-AG. Die Zinsen werden in Luxemburg erwirtschaftet und in D-AG erhalten. Wenn hier beide Länder nach nationalem Recht diese Zinsen besteuern, kommt es zur Doppelbesteuerung.

5.3 Vermeidung von Doppelbesteuerung

In den DBA wird zwischen zwei Methoden der Vermeidung von Doppelbesteuerung unterschieden: der so genannten Freistellungsmethode und der so genannten Anrechnungsmethode.

Nach der Freistellungsmethode besteuert der Quellenstaat die Einkünfte, der Sitzstaat stellt die Einkünfte frei. Dahinter steht das Konzept der Kapitalimportneutralität. Steuersätze werden als Wettbewerbsfaktor für Investitionsanreize gesehen. Quellenländern soll die Möglichkeit eingeräumt werden, mit niedrigen Steuersätzen Direktinvestitionen zu attrahieren.²³

Die meisten deutschen DBA sehen die Anwendung der Freistellungsmethode für folgende Einkünfte vor:

- Betriebsstätteneinkünfte
- Einkünfte aus Vermietung

Beispiel 3:

Die D-AG errichtet eine Betriebsstätte in der Slowakei. Einkunftsquelle sind die Einkünfte der slowakischen Betriebs-

²² Beispiele für solche Regelungen sind so genannte »switch-over-clauses«, oder »subject-to-tax-clauses«. Nach ersteren geht das Besteuerungsrecht – zumindest teilweise – wieder auf Staat A über, wenn der Staat B, dem nach DBA das Besteuerungsrecht zusteht, die Einkünfte nicht oder nur niedrig besteuert. Die zweite Regelung sieht vor, dass Staat A das Besteuerungsrecht nur dann nicht verliert, wenn Staat B diese Einkünfte auch angemessen besteuert.

²³ Der Einfluss der Steuerhöhe auf die Höhe von Direktinvestitionen wird in der Regel überzeichnet dargestellt, ein gewisser, eher untergeordneter Einfluss ist aber durchaus vorhanden. Wie hoch der tatsächliche Einfluss ist, wird kontrovers diskutiert, soll aber nachfolgend nicht weiter ausgeführt werden.

stätte. Rechtlich erzielt jedoch die D-AG die Einkünfte, weil die Betriebsstätte juristisch nicht selbständig ist. Die Slowakei besteuert die Gewinne der Betriebsstätte mit 19 Prozent. Im deutschen Stammhaus werden die Gewinne nach dem DBA Deutschland-Slowakei freigestellt. Es bleibt bei der Steuerbelastung von 19 Prozent.

Nach der Anrechnungsmethode steht das Besteuerungsrecht zunächst dem Quellenstaat zu. Der Sitzstaat besteuert die Einkünfte nach und rechnet die ausländischen Steuern an. Diese Form der Beseitigung der Doppelbesteuerung wird auch unter dem Stichwort »Sitzlandprinzip« apostrophiert. Der Methode liegt das Konzept der Kapitalexportneutralität zugrunde, d.h. Steuersätze werden als Wettbewerbsfaktor ausgeschaltet.

Nach den meisten deutschen DBA findet die Anrechnungsmethode Anwendung für

- Dividenden,
- Zinsen,
- Lizenzen.

Beispiel 4:

Die D-AG hat eine Tochtergesellschaft in Mexiko und erhält Zinsen von dieser Tochtergesellschaft. Mexiko erhebt eine Quellensteuer von 20 Prozent auf die Zinszahlungen. Die D-AG muss die Zins-einnahmen besteuern und kann die mexikanische Quellensteuer bis zur Höhe der deutschen Steuer anrechnen.

Für Einkünfte aus Staaten, mit denen Deutschland kein DBA abgeschlossen hat,²⁴ sieht das deutsche Steuerrecht ein-

seitig die Anrechnungsmethode für bestimmte Einkünfte vor.

5.4 Steuerflucht durch grenzüberschreitende Dividendenausschüttungen

Der in der Praxis häufig für Steuergestaltungen eingesetzte Fall ist der Folgende: Eine ausländische niedrig besteuerte Kapitalgesellschaft, die mit einer deutschen GmbH und AG vergleichbar ist wie z.B. eine Ireland Ltd., schüttet Dividenden an einen deutschen Steuerpflichtigen die D-AG – also eine juristische Person,²⁵ aus. Im klassischen Fall werden Bucheinkünfte wie Zinseinnahmen, Lizenzeinnahmen etc. in einer ausländischen, niedrig besteuerten Tochtergesellschaft der Ireland Ltd. realisiert und unterliegen dort der Besteuerung. Anschließend schüttet die Ireland Ltd. nach Deutschland an die D-AG aus.

Steuerlich passiert jetzt Folgendes: In Irland hat die Ireland Ltd. Steuern auf ihre Gewinne bezahlt, sie ist also Steuerpflichtiger. In Deutschland erhält die D-AG Dividendeneinkünfte. Deutschland hätte nach dem DBA das Recht, die Dividende im Inland zu versteuern. Ein Fall echter Doppelbesteuerung liegt hier nicht vor, weil Steuersubjekt im Inland und Ausland nicht gleich sind.²⁶ Sieht man die deutsche Muttergesellschaft D-AG und ihre ausländische Tochter Ireland Ltd. als wirtschaftliche Einheit, so kann man argumentieren, dass wirtschaftlich

eine Doppelbesteuerung vorliegt. Denn die Quelle, die besteuert wird, beruht faktisch auf den von der Ireland Ltd. erwirtschafteten Gewinnen in Deutschland und Irland. So sieht das auch der deutsche Fiskus und stellt deshalb die ausländischen Einkünfte zu 95 Prozent frei.²⁷

Beispiel 5:

Die BRD-AG erwägt, sich für die Herstellung eines neuartigen Produktes das Patent vom Erfinder zu erwerben. Wenn sie das Patent nun selbst erwirbt und nutzt, kann sie es zu einem geringen Teil in Deutschland abschreiben.²⁸ Wenn sie es ihre irische Tochter kaufen lässt, kann die irische Tochter ihrer deutschen Muttergesellschaft eine Nutzungsgebühr – Lizenz – für das Patent berechnen, der über der Abschreibung liegt. Der Lizenzgewinn unterliegt in Irland der (niedrigen) Steuer, der Aufwand ist in Deutschland von der (höheren) Steuer voll absetzbar.

Durch die rein buchmäßige Verlagerung von Gewinnen kann also ein Steuervorteil von 11,4

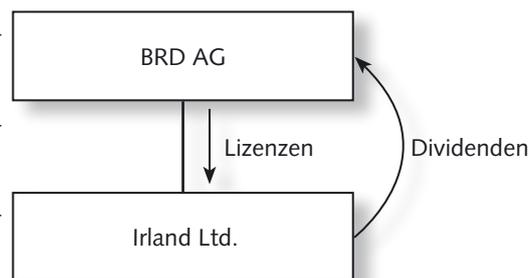


Tabelle 1
Berechnung der Steuerersparnis:

	mit Lizenzverlagerung	ohne Lizenzverlagerung
Gewinne aus Produkten	100,0	100,0
Steuern in D (25%)		25
Steuern in I (12,5%)	12,5	
Gewinn nach Steuern (1. Stufe)	87,5	75,0
Ausschüttung nach D	87,5	
Steuern in D (25% von 5%)	1,1	
Gesamtgewinn	86,4	75,0

²⁴ In der Regel sind das »klassische« Steueroasen wie Cayman, Niederländische Antillen etc. oder »kommunistische« Länder wie Kuba und Nordvietnam.

²⁵ Es muss nicht eine juristische Person sein, gleiches gilt auch für natürliche Personen.

²⁶ Vernachlässigt werden soll hier, dass die ausländischen Staaten teilweise Quellensteuer auf die Dividenden erheben.

²⁷ Wenn die Dividende aus der D-AG an einen inländischen Anteilseigner ausgeschüttet wird, unterliegt sie dem so genannten Halbeinkünfteverfahren, so dass sich die Steuerersparnis vermindert. Wenn die Gewinne allerdings reinvestiert werden oder an ausländische Gesellschafter ausgeschüttet werden, bleibt es bei der niedrigen Besteuerung.

²⁸ Aus Vereinfachungsgründen wird die Abschreibung im Rechenbeispiel vernachlässigt.

Punkten realisiert werden, ohne dass sich wirtschaftlich etwas ändert.

Die Möglichkeiten zur Gewinnverlagerung auf ausländische Tochtergesellschaften in Niedrigsteuerländern sind nahezu unbegrenzt: Die ausländische Tochter kann ebenso gut als Finanzie-

rungsgesellschaft ausgestaltet werden.²⁹ Spielraum gibt es auch bei Gestaltung der Preise für Lieferungen und Leistungen im Konzern.

5.5 Wirkung der Sitzlandbesteuerung

Aus steuersystematischer Sicht sollte das Sitzlandprinzip mit der Umstellung auf das Anrechnungsverfahren für Ausschüttungen aus Kapitalgesellschaften an die Anteilseigner einhergehen.

Eine konsequente Umstellung auf das Sitzlandprinzip erfordert eine vollständige Besteuerung ausländischer Einkünfte. Soweit hiervon Freistellungsregelungen in den DBA betroffen sind, also die Freistellung von Betriebsstätteneinkünften bzw. Einkünften aus nicht beweglichem Vermögen, würde das Änderungen in den DBA erfordern. Diese können nur über bilaterale Verhandlungen erreicht werden. Zumindest aber für den Standardfall der Gewinnverlagerung unter Ausnutzung der Dividendenfreistellung in Deutschland ist eine Abstimmung mit dem Ausland nicht nötig. Deutschland kann hier unter entsprechender Änderung seiner nationalen Steuergesetzgebung ausländische Dividendeneinkünfte vollständig besteuern und die im Ausland bei der ausschüttenden Kapitalgesellschaft bezahlten Steuern anrechnen.

Die europäische Rechtsprechung, die in immer stärkerem Maße die Ausweitung nationaler Begünstigungsvorschriften im

europäischen Raum fordert, macht Gesetzesänderungen ohnehin notwendig: Es steht zu erwarten, dass Verluste ausländischer Kapitalgesellschaften in Deutschland steuerlich geltend gemacht werden können. Wenn also Gewinne ausländischer Kapitalgesellschaften nicht korrespondierend erfasst werden, kann dies zu erheblichen Steuerausfällen führen.

Aus steuersystematischer Sicht sollte das Sitzlandprinzip mit der Umstellung auf das Anrechnungsverfahren für Ausschüttungen aus Kapitalgesellschaften an die Anteilseigner einhergehen. Durch dieses Verfahren wird der Grundsatz der Einmalbesteuerung erfüllt. Faktisch wird so der im Ausland erwirtschaftete Gewinn einmal auf der Ebene des Anteilseigners mit dessen Steuersatz voll versteuert. Wenn der Anteilseigner Steuer ausländischer ist, kann der deutsche Fiskus diese Einmalbesteuerung allerdings nicht gewährleisten. Das ist in diesem Fall Aufgabe des ausländischen Fiskus.

5.6 Grenzen der Sitzlandbesteuerung

Das wesentliche Problem bei der Anwendung auf das Sitzlandprinzip ist die Gefahr der Sitzverlagerung.

So banal es klingt: Voraussetzung für die Anwendung des Sitzlandes ist, dass eine Kapitalgesellschaft ihren Sitz in Deutschland hat. Wenn also Deutschland ausländische Dividenden – unter Anrechnung der von der ausländischen Kapitalgesellschaft gezahlten Steuern – mit dem inländischen Steuersatz besteuert, während andere Staaten die ausländischen Dividendenzahlungen freistellen, ist es für die Gesellschaft grundsätzlich günstiger, ihren Sitz von Deutschland ins Ausland zu verlegen oder die ausländischen Töchter an eine andere ausländische Gesellschaft zu verkaufen. Wenn die letztendlichen Anteilseigner nicht in Deutschland sitzen, können die Dividenden so an Deutschland vorbei geschleust werden. Der deutsche Fiskus geht trotz Umsetzung des Sitzlandprinzips leer aus.

Allerdings werden Unternehmen ihren Sitz nur verlegen, wenn die erwartete Steuerzahlung, die durch die Sitzverlagerung ausgelöst wird, geringer ist als die zu erwartende Mehrbelastung durch die Anwendung des Sitzlandprinzips. Das gilt analog für den Verkauf und jedweden anderen Transfer in einen anderen Staat.

Die Veräußerung von Anteilen an einer in- oder ausländischen Kapitalgesellschaft durch eine andere Kapitalgesellschaft ist nach derzeit geltender Rechtslage zu 95 Prozent steuerfrei. Je nach Wert der ausländischen Beteiligung würden sich die Unternehmen überlegen, ob sie lieber jetzt 5 Prozent auf den Veräußerungsgewinn bezahlen oder lieber später höhere Steuern bei Ausschüttungen.

²⁹ Die Missbrauchsvorschriften des Außensteuergesetzes, insbesondere die so genannte Hinzurechnungsbesteuerung, die allerdings aus europarechtlicher Sicht fraglich ist, setzen hier gewisse Grenzen.

Bei der Sitzverlagerung ist die Lage noch komplizierter: Nach geltendem Recht wird der Wegzug wie eine Auflösung des Unternehmens besteuert. Der Auflösungsgewinn ergibt sich aus der Differenz zwischen dem Wert in den Büchern der Anteilseigner und dem tatsächlichen Wert der Gesellschaft. Die so genannte Wegzugsbesteuerung wird in absehbarer Zeit aber wegen des Verstoßes gegen EU-Recht abgeschafft werden müssen. Was an ihre Stelle tritt, ist unklar. Allerdings ist man sich auch im deutschen Bundes Finanzministerium darüber im Klaren, dass ein vollständiger Verzicht auf die Besteuerung bei Umzug über die Grenze zu dramatischen Steuerausfällen führen würde. Nach derzeitigem Recht würde die Wegzugsbesteuerung aber ohnehin nicht greifen, denn alle Gewinne, die auf Wertzuwächse in Auslandstöchtern zurückzuführen sind, wären ohnehin nur zu 5 Prozent steuerpflichtig.³⁰

In der Regel wird es also nach geltendem Recht für Unternehmer günstiger sein, seine Auslandstöchter auf eine ausländische Holding zu übertragen und so die deutsche Besteuerung zu umgehen.

Deshalb wären folgende Änderungen nötig:

1. Vollständige Besteuerung der Veräußerungsgewinne aus der Veräußerung in- und ausländischer Kapitalgesellschaften

Ein Verkauf von wertvollen, ertragsbringenden Auslandsgesellschaften würde in der Regel wegen der sofortigen hohen Steuerbelastung unterbleiben. Es bliebe aber die Möglichkeit, den Sitz ins Ausland zu verlegen, um so wegen des voraussichtlichen Wegfalls der Wegzugsbesteuerung zu einer unbesteuerten Verlagerung ins Ausland zu kommen. Deshalb wäre ein Zweites nötig.

2. Sicherstellung der späteren Besteuerung stiller Reserven bei Wegzug

Derzeit wird diskutiert, inwieweit die Erfassung der Gewinne bei Wegzug in einem Merkposten erfolgen kann. Dieser kann dann später, bei einer tatsächlichen Veräußerung, in Deutschland besteuert werden. Solche Änderungen wären wohl auch unter Europarecht in bilateralen Abkommen umsetzbar.

Allerdings wird kaum zu vermeiden sein, dass Auslandsholdinggesellschaften bevorzugt außerhalb von Deutschland gegründet werden und bei Unternehmensakquisitionen Auslandstöchter nach Möglichkeit nicht an deutsche Gesellschaften übertragen werden.

Die Bundesregierung befürchtet durch die Umstellung auf internationales und nationales Anrechnungsverfahren hohe Steuerausfälle. Wenn der Letztempfänger der ausländischen Dividende eine inländische natürliche Person ist, so kann sie die ausländische Steuer auf ihre Einkommensteuer voll anrechnen. Das Steueraufkommen kann insofern geringer als nach derzeitigem Recht werden, wenn die ausländische Vorbelastung entsprechend hoch ist. Derzeit werden Dividendeneinkünfte nach dem so genannten Halbeinkünfteverfahren besteuert. Das heißt, dass natürliche Personen empfangene Dividenden nur zur Hälfte besteuern müssen.³¹

Beispiel 6:

Frau X erhält Dividenden von der Ireland Ltd. von 100.

Variante a: Die ausländische Vorbelastung beträgt 15 Prozent. Frau X hat noch andere Einkünfte von 50. Der durchschnittliche Steuersatz von Frau X beträgt für Einkünfte von 150 40 Prozent und für Einkünfte von 100 35 Prozent.

Variante b: Die ausländische Vorbelastung beträgt 25 Prozent. Frau X hat keine anderen Einkünfte. Der durchschnittliche Steuersatz von Frau X beträgt für Einkünfte von 100 35 Prozent und für Einkünfte von 50 30 Prozent.

Lösung Variante a:

Nach dem Halbeinkünfteverfahren hat Deutschland ein Steueraufkommen von 35, das sich wie folgt berechnet:

Dividendeneinkünfte:	100
Davon 50 Prozent	50
Andere Einkünfte	50
Zu versteuernde Gesamteinkünfte	100
Steueraufkommen D (Steuersatz 35 Prozent)	35

Nach dem Sitzlandprinzip hätte Deutschland ein Steueraufkommen von 45, das sich wie folgt berechnet:

In der Regel wird es also nach geltendem Recht für Unternehmer günstiger sein, seine Auslandstöchter auf eine ausländische Holding zu übertragen und so die deutsche Besteuerung zu umgehen.

³⁰ Die Möglichkeiten, die sich durch die europäische Fusionsrichtlinie ergeben, sollen an dieser Stelle nicht weiter erläutert werden.

³¹ Es gibt keinen Progressionsvorbehalt. Anzuwenden ist der Steuersatz, der sich für diese Einkünftehöhe ergibt.

Dividendeneinkünfte:	100
Davon 50 Prozent	50
Andere Einkünfte	50
Zu versteuernde Gesamteinkünfte	150
Inländische Steuern (Steuersatz 40 Prozent)	60
Anzurechnende ausländische Steuern	15
Steueraufkommen D	45

Lösung Variante b:

Nach dem Halbeinkünfteverfahren hat Deutschland ein Steueraufkommen von 15, das sich wie folgt berechnet:

Dividendeneinkünfte:	100
Davon 50 Prozent	50
Zu versteuernde Gesamteinkünfte	50
Steueraufkommen D (Steuersatz 30 Prozent)	15

Nach dem Sitzlandprinzip hätte Deutschland ein Steueraufkommen von 10, das sich wie folgt berechnet:

Dividendeneinkünfte:	100
Inländische Steuern (Steuersatz 35 Prozent)	35
Anzurechnende ausländische Steuer	25
Steueraufkommen D	10

Wenn allerdings der Letztempfänger im Ausland ansässig ist, die Dividende also nur durch Deutschland hindurch transferiert wird, führt das immer zu Mehrsteuern.

Ob folglich Steuerausfälle tatsächlich eintreten, hängt zum einen von der ausländischen Vorbelastung und zum anderen von der Letztanteileignerstruktur und deren persönlichen Merkmalen ab.

Durch das Sitzlandprinzip wird die Verlagerung auf Gesellschaften, die nicht Tochterunternehmen sind, nicht vermieden. Denn das Sitzlandprinzip stellt lediglich sicher, dass niedrig besteuerte Einkünfte von ausländischen Gesellschaften in Form von Dividenden an eine deutsche Gesellschaft ausgeschüttet werden, in voller Höhe der deutschen Steuer unterliegen. Wenn aber Einkünfte auf eine Schwester- oder Muttergesellschaft im Konzern verlagert werden, kommt es zu keiner Ausschüttung nach Deutschland. Es fehlt hier also an Einkünften, die der deutsche Fiskus der Besteuerung unterwerfen könnte. Hier bleibt nur die Möglichkeit, die Gewinnverlagerungen über eine Änderung der konzerninternen Verrechnungspreise zu korrigieren.

5.7 Fazit

Die Umstellung auf das Sitzlandprinzip ist grundsätzlich eine geeignete Maßnahme zur Eindämmung des Steuerwettbewerbs. Steuersenkungen verlieren an Attraktivität, wenn klar ist, dass niedrig besteuerte Gewinne beim Anteilseigner ohnehin mit dessen höherem Steuersatz nachversteuert werden müssen. Allerdings gibt es auch eine Reihe von Unklarheiten und Unsicherheiten. So steht nicht fest, ob Deutschland dadurch faktisch Mehreinnahmen an Steuern hat. Ist der Letzteigner außerhalb von Deutschland ansässig, und ist Deutschland nur »Zwischenstation«, kann Deutschland durch trickreiche Gestaltungen vollständig in der Einkünftekette übergangen werden. Ist eine in Deutschland ansässig natürliche Person die letzte Anteilseignerin eines Konzerns, hängt die fiskalische Wirkung von den konkreten Umständen des Einzelfalls ab.

Das Sitzlandprinzip ist außerdem nicht geeignet, Gewinnverlagerungen im Konzern auf gleich gelagerte oder höher gelagerte Ebenen zu unterbinden.

Trotz dieser Mängel darf eine psychologische Wirkung nicht unterschätzt werden: Buchgewinnverlagerungen in Niedrigsteuerländer werden für Unternehmen unattraktiv, wenn fest steht, dass Gewinne ohnehin nachversteuert werden müssen, sobald sie in Deutschland ausgewiesen werden können. Zudem wird der Steuersatz als Kriterium für Investitionsentscheidungen auch theoretisch uninteressant.³² Wenn es so gelänge, den Steuersenkungswettbewerb einzudämmen, wäre bereits ein entscheidender Schritt gegen die stetig voranschreitende Erosion der Steuerbasis getan.

³² Praktisch zeigt sich ohnehin, dass der Steuersatz als Investitionsentscheidungsmerkmal nur eines unter den vielen Kriterien ist, die in der Wichtigkeit unter ferner liefen rangieren.

6. Konzepte internationaler Steuerregulierung: Das US-amerikanische Wohnsitzlandprinzip und die Unitary Taxation

Nicola Liebert

Nicola Liebert ist freie Journalistin und Autorin des WEED-Arbeitspapiers »Globalisierung, Steuervermeidung und Steuersenkungswettlauf. Die zunehmende Umverteilung von unten nach oben.« (2004). In ihrem Beitrag diskutiert sie die Mängel des Wohnsitzlandprinzips, wie es in den USA und in Großbritannien angewendet wird. Sie erörtert die Vorteile einer einheitsmäßigen Besteuerung (Unitary Taxation) und empfiehlt im Kampf gegen den ruinösen Steuerwettbewerb eine Kombination aus einheitsmäßiger Besteuerung und Mindeststeuersätzen.

6.1 Einleitung

Grundsätzlich gibt es zwei Möglichkeiten, multinationale Unternehmen zu besteuern: Entweder der Heimatstaat des betreffenden Konzerns stellt die im Ausland erwirtschafteten Gewinne von der Steuer frei – so wie in Deutschland. Oder der Staat erhebt Steuern auf die gesamten weltweiten Erträge des Konzerns. Eine solche weltweite Besteuerung erlaubt aber dem Unternehmen, dass es die von Tochterfirmen im Ausland be-

reits gezahlten Steuern zu Hause im Rahmen eines Anrechnungsverfahrens absetzen kann. Dieses Prinzip gilt in den USA und in Großbritannien. Bekannt ist es als so genanntes Wohnsitzlandprinzip. Eine dritte Möglichkeit stellt die so genannte Unitary Taxation dar, die bislang nur von einigen US-Bundesstaaten angewandt wird – aber inzwischen selbst in der EU kein Tabuthema mehr ist.

6.2 Probleme mit dem Wohnsitzlandprinzip

Theoretisch ist das Wohnsitzlandprinzip eine bestechende Idee. Die Praxis in den USA und Großbritannien zeigt jedoch: Alleine funktioniert es nicht.

Dazu zwei Beispiele: General Electric vermerkt in seinem Jahresbericht 2003 stolz, man habe die Steuerquote von 28,3 Prozent im Jahr 2001 auf 21,7 Prozent im Jahr 2003 senken können, was auf »den wachsenden Anteil von Gewinnen aus niedriger besteuerten internationalen Geschäftstätigkeiten« zurückzuführen sei. Ein klarer Fall von Gewinnverschiebung trotz Wohnsitzlandprinzip. Microsoft hat im Boomjahr 1999 zwar Gewinne von 12,3 Mrd. US-\$ in den USA gemacht, zahlte aber nichtsdestotrotz nach Angaben von Citizens for Tax Justice überhaupt keine Steuern.

Unterm Strich sind die Probleme in den USA trotz des Wohnsitzlandprinzips ähnlich gelagert wie in Deutschland. So

fiel der Anteil der Unternehmenssteuern an den US-Staatseinnahmen seit 1962 um zwei Drittel, gleichzeitig stieg der Anteil der Steuereinnahmen von Privatpersonen um 17 Prozent. Das Haushaltsbüro des US-Kongresses veröffentlichte im April 2004 einen Bericht, wonach 61 Prozent aller US-Unternehmen zwischen 1996 und 2000 – also mitten im Wirtschaftsboom – überhaupt keine Steuern mehr an die Bundesregierung abführten. Nach 2003 trugen Unternehmen nur noch rund 7 Prozent zum Steueraufkommen des Bundes bei, wogegen es 1960 noch 23 Prozent und 1980 immerhin noch 13 Prozent waren. Zudem betrug 2002 die tatsächliche Steuerquote von US-Aktiengesellschaften – bezogen auf Gewinne – trotz eines offiziellen Steuersatzes von 35 Prozent nur noch 12 Prozent.

Theoretisch ist das Wohnsitzlandprinzip eine bestechende Idee. Die Praxis in den USA und Großbritannien zeigt jedoch: Alleine funktioniert es nicht.

6.3. Gründe für das Scheitern des Wohnsitzlandprinzips

Auch das Wohnsitzlandprinzip ist also kein geeignetes Mittel, um der Verschiebung von Gewinnen in Niedrigsteuerländer einen Riegel vorzuschieben. Warum dies nicht funktioniert, dafür gibt es drei zentrale Argumente.

6.3.1 Verlagerung des Firmensitzes

Die Besteuerung kann durch die Verlagerung des Firmensitzes umgangen werden. Eine Komplettabwanderung aus den USA nach Bermuda ist besonders beliebt. Beispielsweise der Mischkonzern Tyco zog 2001 um und sparte dadurch allein in jenem Jahr 400 Mio. US-\$ Steuern.

Das Gegenargument, die Verlagerung des gesamten Unternehmenssitzes sei aufwendig und mit Kosten verbunden, stimmt schon lange nicht mehr. Bei Tyco wechselte nicht ein Mitarbeiter auch nur den Schreibtisch.³³ Auch eine Wegzugbesteuerung, also die Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven bei Wegzug, dürfte keine Gegenmaßnahme mehr sein. Denn sie läuft laut Europäischem Gerichtshof der Niederlassungsfreiheit zuwider.³⁴

6.3.2 Repatriierung der Gewinne

Die Besteuerung kann umgangen werden, indem die Gewinne einfach nicht ins Heimatland zurücktransferiert, also »repatriert« werden. D.h. Steuergesetze wie in den USA dienen geradezu als Einladung, die von Auslandstöchtern erzielten Gewinne auch im Ausland zu reinvestieren – mit entsprechend nachteiligen Auswirkungen auf die Arbeitsplätze in den USA. Daher machte John Kerry dies auch zum Wahlkampfthema. Er wollte Gewinne von ausländischen Töchtern auch dann besteuern, wenn das Geld im Ausland verbleibt. Das Problem ist dabei: Wie kann das Heimatland eines Konzerns herausfinden, welche Gewinne im Ausland erwirtschaftet wurden? Wie zwingt es die rechtlich unabhängigen Töchter zu Nachzahlungen? Und selbst wenn die USA das könnten, wie sollen das kleine,

unterausgestattete Finanzämter von Entwicklungsländern schaffen?

Eine theoretische Gegenmaßnahme ist die Hinzurechnungsbesteuerung, auch Controlled Foreign Companies-Rule (CFC-Rule) genannt. Diese wird fällig, wenn ein Tochterunternehmen in einem Niedrigsteuerland keine erkennbaren Geschäfte mit Dritten unterhält. In einem solchen Fall wird dann der inländische Steuersatz angerechnet. So greift zum Beispiel der britische Fiskus zu, wenn im Ausland die Steuersätze weniger als 25 Prozent des britischen Niveaus ausmachen. Und zwar selbst dann, wenn die Gewinne der Auslandstochter nicht repatriert wurden.

Aber a) nutzen britische Konzerne dann eben Investitionen in Ländern, deren Steuersatz nicht ganz ein Viertel unter dem britischen Satz von derzeit 30 Prozent liegt und die damit nicht unter die CFC-Rule fallen – beispielsweise Slowenien. Oder b) sie investieren in Länder wie die USA, die wegen ihres formal hohen Steuersatzes ebenfalls nicht von der britischen Hinzurechnungsbesteuerung betroffen sind. Von den USA aus können die britischen Firmen dann ungehemmt in ein Drittland mit weit niedrigeren oder am besten gar keinen Steuern investieren. Daheim in Großbritannien meldet die Firma dann wahrheitsgemäß, dass sie in den USA brav alle anfallenden Gewinne versteuert hat – und darunter fallen auch diejenigen Gewinne, die nach US-Recht gar nicht versteuert wurden. So hat es auch die britische Firma Virgin Atlantic laut Tax Justice Network trotz Wohnsitzlandprinzip und Hinzurechnungsbesteuerung 2001 geschafft, nur 100.000 Pfund Steuern auf Gewinne von 45,5 Mio. Pfund zu entrichten. 2002 und 2003 zahlte sie gar keine Steuern mehr.

Das Wohnsitzlandprinzip hilft auch nicht, wenn es um die Besteuerung der Gewinne ausländischer Konzerne in Großbritannien geht. Eine Untersuchung der Financial Times zeigte, dass acht der 20 größten ausländischen Firmen in Großbritannien mit Hilfe der Transferpreis- und der Unterkapitalisierungsme-

³³ Auch die Deutsche Bank liebäugelt gelegentlich mit einer Pro-forma-Verlagerung ins Ausland durch die Gründung einer ausländischen Holding oder mit der Verlagerung von Unternehmensteilen.

³⁴ Außerdem gab es schon immer Tricks, z.B. »Einbringungen«, wie stille Reserven rechtzeitig ins Ausland verschoben werden konnten.

thode³⁵ so gut wie überhaupt keine Steuern in ihrem Gastland abführten.

6.3.3 Komplexität untergräbt Kontrolle

Jedes komplexe System ist eine Einladung zum Mogeln mit dem Ziel, möglichst hohe Steuerzahlungen im Ausland zu melden und dann in den USA oder in Großbritannien von den Steuern abzusetzen. Beispielsweise haben Chevron und Texaco jahrzehntelang hohe Steuerzahlungen in Indonesien von ihren US-Steuern abgezogen. In Wirklichkeit waren es aber als Steuern verkleidete Zahlungen an den indonesischen Staat für zusätzliches Öl. Interessant ist zudem, dass nicht etwa Finanzbeamte, sondern Wissenschaftler dem auf die Schliche kamen. Auch Halliburton hinterzog in Nigeria seine Steuern, versuchte sie aber trotzdem in den USA abzusetzen.

Um mit dem Wohnsitzlandprinzip tatsächlich Steuerflucht und Steuerwettbewerb zu unterbinden, müssten alle drei

genannten Schlupflöcher gestopft werden. Ein mehr als schwieriges Unterfangen, das bislang keinem der Länder, die das Prinzip anwenden, gelungen ist. Und wenn es schon Ländern wie Großbritannien und den USA nicht gelingt – wie sollen es dann Entwicklungsländer schaffen, deren Finanzbehörden oft kleiner sind als die Finanzabteilungen der großen Multis?

Auch wenn es steuerrechtliche Mittel gibt, die Schlupflöcher wenigstens zum Teil zu schließen – von der Hinzurechnungs- und Wegzugbesteuerung³⁶ bis zu mehr Steuerprüfungen und der Anwendung des Arm's Length Principle³⁷ – so würde das Steuersystem dadurch immer noch komplexer werden. Je komplexer und unübersichtlicher die Regeln aber sind, desto zahlreicher sind die Schlupflöcher und Gelegenheiten zur kreativen Auslegung dieser Regeln – bei der die großen Buchprüfungsfirmen gerne behilflich sind.

6.4 Die Idee der Unitary Taxation

Das Ziel der Unitary Taxation oder einheitsmäßigen Besteuerung ist ähnlich wie das Wohnsitzlandprinzip: Steuervermeidung durch Gewinnverschiebung soll verhindert werden.

Der Unterschied ist die Vorgehensweise: Die Gewinne sämtlicher Tochtergesellschaften und Töchter eines Konzerns werden unabhängig vom Standort zusammenaddiert und anschließend anteilig zur Besteuerung auf die Standortländer aufgeteilt. Jedes Land, wo der Konzern aktiv ist, kann anschließend seinen Anteil mit seinem eigenen Steuersatz belegen. D.h. Gewinnverschiebung wird zwecklos, weil die einzelnen Staaten nicht mehr darauf Rücksicht nehmen, wo genau der jeweilige Konzern seine Gewinne ausweist.

Wie werden Gewinne auf die einzelnen Länder aufgeteilt? Dazu wird eine Formel festgelegt (Formulary Apportionment), wie viel des Gewinnkuchens jedes einzelne Land versteuert. Diese bemisst sich typischerweise nach

- dem Anteil am Gesamtumsatz des Konzerns,
- der Zahl der Mitarbeiter,
- dem im Land investierten Kapital oder einer Mischung daraus.

Unitary Taxation ist keine neue Idee. Sie wird schon in 16 US-Bundesstaaten angewandt. Die Erfahrungen zeigen,

- a) eine schwer zu realisierende weltumspannende Einigung ist nicht zwingend,
- b) es würde aber helfen, wenn das System international anerkannt würde, vor allem wenn nicht weiter internationaler Druck auf Staaten ausgeübt

Das Ziel der Unitary Taxation oder einheitsmäßigen Besteuerung ist ähnlich wie das Wohnsitzlandprinzip: Steuervermeidung durch Gewinnverschiebung soll verhindert werden.

³⁵ Transferpreismethode bedeutet, dass Unternehmen ihre internen Verrechnungspreise dahingehend manipulieren, dass sie die zu versteuernden Gewinne in den Ländern mit den niedrigsten Steuersätzen melden können. Von Unterkapitalisierung spricht man, wenn eine Konzerntochter in einem Land mit hohen Unternehmensteuersätzen von ihrer Konzernmutter mit wenig Kapital ausgestattet wird. In Folge nimmt sie bei der Konzernmutter Schulden auf. Aufgrund der Zinszahlungen mindert sich ihr Gewinn, und sie muss weniger Steuern zahlen.

³⁶ Hinzurechnungsbesteuerung: Wenn bei einer ausländischen Konzerntochter in einem Niedrigsteuerland keine erkennbaren Geschäfte mit Dritten stattfinden, dann werden die dort erzielten Einnahmen dem Gewinn der deutschen Konzernmutter zugerechnet und nach dem deutschen Steuersatz versteuert. Die Wegzugbesteuerung ist eine im Außensteuergesetz festgelegte Steuerregel, die den Wegzug Steuerpflichtiger ins Ausland durch den Zwang, stille Reserven aufzudecken und zu versteuern, unattraktiv machen soll.

³⁷ Auch Fremdvergleichsprinzip genannt: Die Steuerbehörden versuchen so, die Steuervermeidung durch die Transferpreismethode zu verhindern. Demnach müssen Unternehmen auch bei internen Lieferungen oder Dienstleistungen die auf dem Weltmarkt üblichen Preise anwenden.

würde, die die Unitary Taxation anwenden.

6.5. Die Erfahrungen in den USA

Unitary Taxation gilt in Staaten wie z.B. in New York, Massachusetts, Kalifornien und Illinois. Historisch gibt es sie seit dem frühen 20. Jahrhundert. Pionier war Kalifornien, weil Hollywood in den 1920er Jahren zu boomen begann, aber seltsamerweise kaum zu versteuernde Gewinne auswies. Die Studios hatten einfach ihre Vertriebsfirmen in die Steueroase Nevada verlegt und dort die Gewinne gemeldet.

6.5.1 Die Funktionsweise der Unitary Taxation

Der erste Schritt ist die Ermittlung des Gesamtgewinns des Unternehmens mit allen Töchtern – dazu kann schlicht die Jahresbilanz des Unternehmens herangezogen werden. Problematisch ist dabei die Frage wie ein Unternehmen definiert wird. Nur wenn alle auch rechtlich unabhängigen Töchter des Unternehmens mit einbezogen werden, spricht man von Unitary – denn anders lässt sich das Problem der Verschiebung zu Tochtergesellschaften nicht lösen. Der Unitary Taxation werden auch ausländische Konzerne unterworfen, wenn sie mindestens 20 Prozent ihres Geschäfts in den USA machen.

Der zweite Schritt ist die Ermittlung des Teilgewinns über eine mathematische Formel, die den Umfang der wirtschaftlichen Aktivitäten des Unternehmens im jeweiligen Staat misst. In fast allen US-Staaten wird eine Mischkalkulation angewandt. In diese fließt ein, welcher Anteil am Gesamtumsatz in dem jeweiligen Staat erwirtschaftet wird, das Unternehmensvermögen und die lokal gezahlten Arbeitslöhne. Der daraus errechnete Durchschnitts-Prozentanteil wird dann auf den Gesamtgewinn angewandt.

Das Problem ist, dass es keine zentrale Instanz gibt. Jeder Staat macht die Gewinnermittlung selbst und wendet seinen eigenen Schlüssel für das Formulary Apportionment an. D.h. es wird doppelte Arbeit gemacht, und es besteht die Gefahr der Doppelbesteuerung. Die Ge-

fahr ist allerdings dadurch abgeschwächt, dass fast alle Staaten die Gewinnermittlungsvorschriften der Bundeskörperschaftsteuer benutzen.

6.5.2 Das Problem der Doppelbesteuerung

Eigentlich sollen dem System zufolge alle Unternehmensteile weltweit erfasst werden (Worldwide Unitary Taxation). Doch dann findet die Besteuerung zweimal statt: einmal durch den »Unitary Taxation«-Staat und einmal durch den Staat, wo der Konzern seine Gewinne ausweist.

Ein Beispiel: Ein Konzern weist zwei Drittel seiner Gewinne in Irland aus und muss diese dort versteuern. In Wirklichkeit finden aber nur 10 Prozent seines Umsatzes bzw. seiner Lohnzahlungen in Irland statt – und die restlichen 90 Prozent in Kalifornien. Der Staat Kalifornien erhebt nun auf 90 Prozent der Gewinne Steuern, obwohl der Konzern bereits den größten Teil davon – nämlich 66 Prozent – in Irland versteuert hatte. Die Unternehmen protestierten folglich gegen die Doppelbesteuerung – obwohl sie selbst es waren, die diese durch die Gewinnverschiebung nach Irland überhaupt erst veranlasst haben. Denn es ist gerade der Sinn und Zweck der Unitary Taxation, dass Unternehmen da besteuert werden, wo ihre Aktivitäten real stattfinden.

Dennoch gab es aus diesem Grund enormen internationalen Druck auf die »Unitary Taxation«-Staaten. In der Folge knickte etwa Kalifornien ein. Inzwischen wird nur noch in vier Bundesstaaten eine echte Worldwide Unitary Taxation angewandt. Die anderen erfassen nur die Unternehmensteile innerhalb der USA (Water's Edge Method) und können so eine Verschiebung von Gewinnen ins Ausland nicht erfassen, oder sie lassen wie Kalifornien Unternehmen die Wahl, ob sie sich einer »Worldwide«- oder einer »Water's Edge«-Besteuerung unterwerfen.

6.6 Unitary Taxation und die Europäische Union

Auf einer Steuerkonferenz der EU-Kommission 2002, in der es u.a. um Unitary Taxation ging, sagte der ehemalige niederländische Finanzminister Onno Ruding sinngemäß: Viele Unternehmen hätten eine Aversion gegen das Thema wegen der Erfahrung mit der Doppelbesteuerung in Kalifornien. Dennoch würde er die Idee nicht ablehnen. Im Rahmen einer notwendigen EU-Unternehmensteuerreform könnte die Unitary Taxation auf die »Practical Realities« eingehen.

US-Wissenschaftler empfahlen schon 2001 in einer Studie der EU die Unitary Taxation. Die Vorteile seien demnach:

- Unternehmen könnten eine Bilanz für alle innereuropäischen Geschäfte und Niederlassungen machen, die nach einheitlichen EU-weiten Regeln besteuert würden.
- Viele aktuelle Probleme würden vermieden werden, besonders die problematische Kontrolle der konzerninternen Verrechnungspreise, durch die die Gewinne über die Grenzen verschoben werden können. Dies ist schließlich besonders schwer, wenn es so enge Verflechtungen und so viele grenzüberschreitende Geschäfte gibt, wie sie gerade die EU charakterisieren.
- Es kommt zu einer steuersystematischen Vereinfachung, weil keine Unterscheidung mehr nötig ist zwischen verschiedenen Einkommensarten wie

Zinsen, Dividenden, Verkaufserlösen und Lizenzen/Patenten.

Der Chefredakteur der US-Zeitschrift *Tax Notes International* schrieb schon 1991 in einem Editorial, er könne nicht erkennen, wie Europa um ein System der Unitary Taxation herunkommt. Insbesondere Hochsteuer-Länder wie Deutschland und Frankreich müssten demnach ein großes Interesse daran haben, weil ihnen andernfalls hohe Verluste an Unternehmensteuereinnahmen drohen. Die Alternative seien zu komplizierte nationale Lösungen, die diskriminierend sein könnten – und dies könne nicht im Interesse der Steuerzahler sein.

Die EU-Kommission erwägt immerhin schon ein Pilotprojekt für mittelständische Betriebe, das eine Beteiligung der Mitgliedsstaaten auf freiwilliger Basis vorsieht. Die Formel zur Gewinnaufteilung würde hierbei auf der Wertschöpfung im jeweiligen Land basieren. Ziel dabei ist nicht so sehr größere Steuergerechtigkeit, als vielmehr eine buchhalterische Vereinfachung für kleinere Unternehmen, die dennoch grenzüberschreitend tätig sein wollen.

Dies ist übrigens ein weiterer Vorteil der Unitary Taxation – und ein Grund, warum auch Unternehmen so eine Idee unterstützen könnten: Die buchhalterischen Kosten sind viel niedriger, was sogar einen Teil der Verluste durch die eingeschränkteren Steuervermeidungsmöglichkeiten ausgleichen würde. Die Kos-



Foto: Karsten Hennig

10.000 Postkarten werden dem Bundesfinanzministerium übergeben Berlin, Okt. 2004

ten wären natürlich auch für die Finanzbehörden viel geringer – was besonders für schlecht ausgestattete Apparate in Entwicklungsländern von großem Interesse ist.

6.7 Probleme der Unitary Taxation

So lange jeder Staat seinen eigenen Steuersatz auf seinen Anteil der Unternehmensgewinne anwenden kann, so lange wird es auch noch einen Steuerwettbewerb geben. Immerhin findet dieser dann um reale Investitionen statt und nicht mehr um rein bilanzielle Gewinnverschiebungen. D.h. auch wenn sich dadurch das Problem der Unternehmensabwanderung aus Industrieländern wie der BRD aufgrund hoher Steuern und Löhne nicht lösen lässt, so können umgekehrt reale Investitionen aber doch den Entwicklungsländern durchaus nützen.

6.8 Schlussbemerkung

Idealerweise sollte jedoch, um einen weiteren Steuerwettbewerb zu vermeiden, die Unitary Taxation mit einer internationalen Steuerharmonisierung und am besten der Einführung von Mindeststeuersätzen einhergehen. Da dies in absehbarer Zeit jedoch aufgrund der politischen Kräfteverhältnisse nicht realistisch ist, wäre eine alternative Möglichkeit die Kombination von Unitary Taxation und Wohnsitzlandprinzip. D.h. auch der im Ausland versteuerte Gewinnanteil müsste im Heimatland des Konzerns gegebenenfalls nach dem dort gültigen Steuersatz nachversteuert werden.

Ein zweifellos lösbares Nebenproblem ist die Art der Abgrenzung, ab wel-

cher Kapitalbeteiligungsschwelle ein Unternehmen als Teil eines »Unitary«-Konzerns gilt. Wenn etwa eine Schwelle von mindestens 50 Prozent der Anteile gilt, um die zweifache Einrechnung einer Gesellschaft in verschiedene Konzerne zu vermeiden, werden Konzerne ihre Gewinne dann eben an Tochterunternehmen verschieben, an denen sie nur 49 Prozent Anteile halten und so der Unitary Taxation entgehen. Dies bedeutet, »Unitary« müsste noch weitere Definitionen enthalten als nur die Höhe der Beteiligung, wie etwa die de-facto-Kontrolle über Geschäftstätigkeit einer Gesellschaft.

Erklärung des Netzwerks Steuergerechtigkeit

Nur die kleinen Leute zahlen Steuern...

1. Große Unternehmen und vermögende Privatpersonen entziehen sich zunehmend ihrer Verpflichtung, mit Steuern ihren Beitrag für die Gesellschaft zu leisten. Mit Hilfe der Regierungen verlagern sie die Steuerlast auf Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sowie kleine und mittelständische Unternehmen. Regierungen behaupten, das Steueraufkommen sei zu niedrig, um soziale Gerechtigkeit durch gute öffentliche Güter und Dienstleistungen zu gewährleisten. Privatisierung und Streichung von Sozialausgaben werden als die einzig mögliche Lösung propagiert. Wir dagegen fordern Steuergerechtigkeit: Es gilt die wohlhabenden Nutznießerinnen und Nutznießer der Globalisierung wieder besteuern zu machen.

Unternehmensteuern gang und gäbe sind. Dieses Verhalten ist ökonomisch ineffizient, sozial destruktiv und zu tiefst unethisch.
2. Steuervermeidung hat ungeheure Ausmaße angenommen. Schätzungsweise ein Drittel des weltweiten Geldvermögens wird im Ausland verwaltet, jenseits des Zugriffs der Finanzämter.
3. Etwa die Hälfte des Welthandels wird wohl über Steueroasen abgewickelt. So verschieben Unternehmen ihre Gewinne dorthin, wo sie Steuern vermeiden können. Netzwerke aus Banken, Anwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern schaffen komplexe und undurchsichtige Finanzstrukturen, die Transparenz vermindern und Steuerflucht ermöglichen. Der Anspruch auf soziale Verantwortung von Unternehmen wird unterhöhlt, wenn niedrige

4. Entwicklungsländer verlieren dadurch schätzungsweise Einkommen, was größer ist als ihre jährliche erhaltene Entwicklungshilfe. Schon ein halbes Prozent des weltweiten Steueroasen-Vermögens pro Jahr würde ausreichen, um die Entwicklungsziele der UN bis 2015 zu finanzieren – die Halbierung der Armut auf der Welt. Statt dessen aber sind diese Ziele bedroht durch die hohen Steuervergünstigungen zur Ansiedlung von Großunternehmen und durch die riesige Kapitalflucht aus den Entwicklungsländern in die Steueroasen.
5. Diese Entwicklungen gefährden Demokratie und Entwicklung. Der Steuerwettbewerb auf globaler Ebene unterminiert den ehemals nationalstaatlichen Sozialvertrag, da Staaten miteinander konkurrieren, um mobilem Kapital steuerliche Sonderangebote zu machen. Die Zahl der Steueroasen nimmt zu, die reichsten Finanzzentren der Welt werden noch reicher, Steuerzahlungen von Großunternehmen gehen zurück und die normalen Bürgerinnen und Bürger tragen die Kosten dafür. Wir rufen alle Betroffenen auf, dieser Herausforderung mit globalen und nationalen Kampagnen für Steuergerechtigkeit zu begegnen.

Manifest für Steuergerechtigkeit

6. Es ist entscheidend, jetzt zu handeln, ehe sich der Steuerwettbewerb noch mehr in der Weltökonomie etabliert. Wir wollen folgendes erreichen:
 - Steuerflucht stoppen und den Umfang der Steuervermeidung begrenzen, so dass Großunternehmen und vermögende Privatpersonen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit Steuern zahlen.

- Den Einfluss der Bürgerinnen und Bürger auf die demokratische Kontrolle der Besteuerung stärken und die Macht des Kapitals beschneiden, Steuerpolitik allein nach seinem Interesse zu diktieren
 - Eine ähnliche steuerliche Behandlung für verschiedene Einkommensarten wiederherstellen und die Verschiebung der Steuerlast auf die normal Bürgerinnen und Bürger rückgängig machen.
 - steuerliche Anreize sowie das Bankgeheimnis abschaffen, die den Abfluss von Investitionskapital aus den Ländern begünstigen, die das Kapital für ihre Entwicklung am meisten brauchen.
 - Die weitere Privatisierung und Verschlechterung von öffentlichen Diensten verhindern.
7. Es gibt selbstverständlich noch Bedenken, Vorbehalte und Schwierigkeiten auf dem Weg zu diesen Zielen. Jedoch mit Forschung, Dialog und einer faire internationalen Verteilung des Nutzens aus Fortschritten bei den Steueroasen, glauben wir, diese Probleme überwinden zu können. Zum Beispiel:

Bankgeheimnis und der Mangel an Information behindern gegenwärtig die Forschung, die notwendig ist, um sich in vielen Staaten ein richtiges Bild zu machen. Reformvorschläge werden sich mit den weiteren Forschungsergebnissen entwickeln.

Wir verstehen, dass manche kleine Insel Ökonomien und einige wenig entwickelte Länder stark von schädlichen Steuerpraktiken abhängig sind, die durch internationalen Steuerwettbewerb ermöglicht wurden, und dass die Wirtschaft in diesen Ländern unter merklichen Investitionsrückgängen und niedrigerem Wachstum leiden könnten. In dem Umfang, wie durch unsere Ziele die allgemeine Bevölkerung negativ betroffen wird, schlagen wir eine multilaterale Konversionshilfe vor.

Die Interessen der Reichen werden unseren Zielen entgegenstehen, aber wir weisen die ökonomischen Argumente scharf zurück, nach denen Steuersenkungen für die Reichen Vorteile für uns alle bringen würden. Die Erfahrung zeigt, dass solche Art von Steuer-

senkungen gewöhnlich zu wachsender Ungleichheit zwischen Arm und Reich führen.

Wachsendes Steueraufkommen kann nur dort Fortschritte für die Bürgerinnen und Bürger bringen, wo die breite Gesellschaft in Bezug auf Entscheidungen über Ausgaben demokratisch beteiligt ist.

8. Eine angemessene Privatsphäre der Bürgerinnen und Bürger muss vom Bankgeheimnis unterschieden werden, von dem nur Wohlhabende und Unehrliche auf Kosten der Mehrheit profitieren. Die oben genannten Bedenken in Rechnung stellend, fordern wir das sofortige Ende aller Arten des Bankgeheimnisses, auf jedem Territorium und in jedem Staat zugunsten offener, ehrlicher und zugänglicher Veröffentlichung von Informationen, die im einzelnen im Anhang 1 beschrieben sind. Das wird:

Die Daten vermehren, die den Behörden, Forschern und Politikern zur Verfügung stehen Kapitalflucht von Korruptionsgeldern abschrecken Schwarzgeldern krimineller Herkunft offen legen das globale Steueraufkommen vermehren

9. Im vergangenen Jahrzehnt haben Anstrengungen, den schädlichen Steuerwettbewerb zu bekämpfen, regelmäßig in Angriffen der industrialisierten Länder auf kleinere Steueroasen-Länder bestanden. Solche Initiativen haben nicht ausreichend berücksichtigt, dass Steuerwettbewerb tief in den Finanzstrukturen der industrialisierten Länder selbst verwurzelt ist. Und deshalb schauen wir über die begrenzten Anliegen der Regierungen industrialisierter Länder hinaus. Wir schlagen die sofortige Einsetzung eines weltweiten Forums vor, das aus Repräsentanten und Repräsentantinnen der Regierungen und Gruppen der Zivilgesellschaft rund um die Welt besteht. Wir fordern eine verbesserte Kooperation im Steuerbereich und eine ausführliche Debatte dieses Themas, insbesondere um die Angemessenheit der Politiken zu diskutieren, wie sie im Anhang 2 beschrieben werden.

10. Als Bürgerinnen und Bürger sowie soziale Bewegungen aus der ganzen Welt schlagen wir vor uns einzumischen, wann und wo immer wir können, um das Bewußtsein und die Diskussion

für diese Probleme zu verstärken sowie praktikable Lösungen zu entwickeln. Unser aktives Engagement ist

unverzichtbar, um für globale Steuergerechtigkeit zu kämpfen

Annex 1: Sofortmaßnahmen

(I) Veröffentlichung folgender Informationen in allen Staaten und Territorien:

- sämtliche Steuergesetze und verträge
- detaillierte nationale Statistiken über Aktivitäten der Finanzindustrie sowie Steuer- und Haushaltsdaten der öffentlichen Hand.
- von Wirtschaftsprüfern zertifizierte Geschäftsbücher für alle relevanten Firmen und Trusts, insbesondere Umsätze und gezahlte Steuern mit einer Aufschlüsselung nach Rechtspersönlichkeiten und nach jedem Land oder steuerlichem Zuständigkeitsbereich sowie weitere Verbesserungen bei der Offenlegung.
- Nießbraucher von allen Rechtspersönlichkeiten, Trusts, Bank- und Investitionskonten, Eigentum und jeder anderen Form von Vermögenswerten

(II) Entwicklung von umfassendem und automatischem Informationsaustausch zwischen allen Steuerbehörden

- zur Ermöglichung der Festlegung und Erfassung von Steuern,

- zur Verpflichtung von Staaten Informationen über Finanzinstitutionen, Anwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und andere relevante Finanzdienstleister zu erhalten.

(III) Bereitstellung von Finanzmitteln

- für gründliche Forschung zum Ausmaß, den Auswirkungen und Lösungen in Bezug auf Steuerwettbewerb, Steueroasen, Steuerflucht und Steuervermeidung durch vermögende Privatpersonen und Großunternehmen
- für Repräsentanten von Bürgergruppen und Entwicklungsländern, um sich in diesen Diskurs mit genügend Expertise zur Verfolgung ihrer Interessen einzumischen.

(IV) Einrichtung eines demokratischen globalen Forums

- das aus Vertretern von Regierungen und Bürgergruppen aus der ganzen Welt besteht, die Zusammenarbeit verbessert, gegenseitigen Austausch verbessert und den Einfluss der Bürgerinnen und Bürger auf die demokratische Kontrolle der Besteuerung erhöht.

Annex 2: Zusätzliche Maßnahmen zur verbesserten internationalen Kooperation in Steuerfragen, die dringend erwogen werden müssen:

(I) Besteuerung von transnationalen Unternehmen auf Basis der »Unitary taxation«, die den Steuerbehörden erlaubt die illegitime Verschiebung von Gewinnen in Niedrigsteuerländer effektiv zu bekämpfen.

(II) Universelle Anwendung des Wohnsitzprinzips für die Unternehmensbesteuerung.

(III) Staaten mit vergleichbarem wirtschaftlichen Entwicklungsstand sowie benachbarte Staaten sollten miteinander kooperieren, um die schädlichen Auswir-

kungen des Steuerwettbewerbs zwischen ihnen auszuschalten.

(IV) Harmonisierung von Steuersätzen und Bemessungsgrundlagen für hoch mobiles Kapital von Großunternehmen und vermögenden Privatpersonen.

(V) Die Möglichkeiten zur Einrichtung regionaler und internationaler Steuerbehörden, die die Interessen der Bürgerinnen und Bürger vertreten.

21.3.2003

Die Organisationen

Nord-Süd-Netz im DGB-Bildungswerkes e.V.



DGB BILDUNGSWERK

Das Nord-Süd-Netz im DGB-Bildungswerkes e.V. wurde 1986 gegründet, ist eine anerkannte Nichtregierungsorganisation der entwicklungspolitischen Zusammenarbeit und ist das Kompetenzzentrum für entwicklungspolitische Bildungs-, Öffentlichkeits- und Projektarbeit im DGB.

- Es koordiniert die entwicklungspolitischen Bildungs- und Projektarbeiten von gewerkschaftlich organisierten Kolleginnen und Kollegen.
- Es ist der gewerkschaftliche Ansprechpartner für Entwicklungszusammenarbeit und internationale Solidarität in Deutschland.
- Es fördert Projekte in Entwicklungs- und Transformationsländern.
- Es organisiert Veranstaltungen und erstellt Materialien zu Aspekten des Internationalisierungs- und Globalisierungsprozesses.
- Es beteiligt sich an Dialogprozessen der Zivilgesellschaft.
- Es unterstützt gewerkschaftliche Initiativen und internationale Kampagnen zur Durchsetzung von Kernarbeitsnormen und Sozialstandards.

Weitere Informationen: www.dgb-bildungswerk.de

Global Policy Forum

Das Global Policy Forum wurde 1993 als unabhängige Forschungs- und Lobbyorganisation in New York gegründet. Es setzt sich dafür ein, dass multilaterale Politik gestärkt, transparenter gemacht und an den Zielen einer ökologisch tragfähigen und sozial gerechten Entwicklung ausgerichtet wird. Auf europäischer Ebene gibt es seit Oktober 2004 GPF Europe, das vor allem deutsche und europäische UN-Politik kritisch unter die Lupe



nimmt. Aktuelle Themenschwerpunkte von GPF Europe sind die internationale Umwelt- und Entwicklungspolitik, die Reform der Vereinten Nationen und Corporate Accountability. GPF Europe beteiligt sich aktiv an der Arbeit

des internationalen Social Watch Netzwerks. Neben Studien und Veranstaltungen ist das zentrale Medium von GPF seine Homepage. Sie zählt zu den weltweit umfangreichsten und mit über 40 Mio. »hits« und mehr als 4 Mio. BesucherInnen (im Jahr 2004) meistgenutzten unabhängigen Internet-Quellen im Bereich internationale Politik.

Weitere Informationen: www.globalpolicy.org

Share – Aktion für gerechte Ökonomie e.V.



Share – Aktion für gerechte Ökonomie e.V. engagiert sich zu den Themen Finanzmärkte, Steuerflucht und freiem Zugang zu Information. Auf dem Grundsatz der Besteuerung aller Einkommensarten nach Leistungsfähigkeit beruht die

Share-Kampagne Stopp Steuerflucht! Share tritt für eine internationale Harmonisierung der Unternehmens- und Kapitalbesteuerung sowie die Einführung eines gegenseitigen Informationsaustausches zwischen Banken und Heimatländern von Kapitalanlegern ein. Steueroasen müssen durch internationalen Druck geschlossen werden. Share ist im Tax Justice Network aktiv und hat vor kurzem dessen deutsche Sektion mitgegründet (www.taxjustice.net). In der Vergangenheit hat Share von Verden an der Aller aus das globalisierungskritische Netzwerk Attac in Deutschland mitinitiiert und fungiert als Rechtsträger von Attac.

Weitere Informationen: www.share-online.de

terre des hommes Deutschland



terre des hommes Deutschland ist ein entwicklungspolitisches Kinderhilfswerk und fördert etwa 350 Projekte in 29 Ländern der Erde. Darunter fallen Ausbildungsprojekte, Initiativen für Straßenkinder, arbeitende Kinder, Kinder in der Prostitution und Flüchtlingskinder.

Ziel der Arbeit von terre des hommes ist es, Menschen darin zu unterstützen, sich von Unterdrückung und wirtschaftlicher Not zu befreien und ihre Vorstellungen eines menschenwürdigen Daseins umsetzen zu können. Durch Kampagnen, Lobby- und Öffentlichkeitsarbeit versucht terre des hommes, die deutsche Politik und Wirtschaft im Interesse der Kinder, die unter Armut, Ausbeutung und Kriegsfolgen leiden, zu beeinflussen.

Weitere Informationen: www.tdh.de

Weltwirtschaft, Ökologie & Entwicklung e.V. (WEED)



Weltwirtschaft, Ökologie & Entwicklung e.V. (WEED) wurde 1990 gegründet und ist eine unabhängige Nichtregierungsorganisation. Wir sind mit dem Ziel angetreten, in der Bundesrepublik Deutschland mehr Bewusstsein für die Ursachen der weltweiten Armuts- und Umweltprobleme zu schaffen. WEED engagiert sich in nationalen und internationalen Netzwerken und führt Organisationen und Initiativen in Nord und Süd zusammen.

WEED erstellt Analysen und Bewertungen weltwirtschaftlicher Entscheidungsprozesse, beteiligt sich an Kampagnen, organisiert Veranstaltungen und engagiert sich in Netzwerken wie ATTAC, Social Watch, Erlassjahrkampagnen und vieles mehr. Inhaltliche Schwerpunkte der Arbeit von WEED sind internationale Verschuldung, internationale Finanzmärkte, internationale Handels- und Investitionspolitik, internationale Umwelt- und Entwicklungspolitik sowie die Nord-Süd-Politik der Europäischen Union.

Weitere Informationen: www.weed-online.org

Neuerscheinungen:

Freie Fahrt für freien Handel? Die EU-Handelspolitik zwischen Bilateralismus und Multilateralismus

Aus dem Inhalt:

- Die EU als handelspolitische Macht
- Die »WTO plus«-Agenda der EU

AutorInnen: Klaus Schilder, Christina Deckwirth, Peter Fuchs und Michael Frein

Herausgeber:

EED & WEED, Bonn und Berlin

56 Seiten

Schutzgebühr inklusive Versandkosten:
4,00 Euro (Mitglieder: 3,00 Euro)



Grenzenlos billig?

Globalisierung und Discountierung im Einzelhandel

Aus dem Inhalt:

- Menschen handeln: Die Situation der Beschäftigten
- Konzentration und Internationalisierung des Einzelhandels
- Regulierungen auf nationaler, europäischer und globaler Ebene

Autorinnen: Sarah Bormann, Christina Deckwirth und Saskia Teepe

Herausgeber: ver.di & WEED

98 Seiten

Schutzgebühr zzgl. Versandkosten:
7,00 Euro (Mitglieder: 5,00 Euro)



