

Internationale Strategien gegen unternehmerische Steuervermeidungspraktiken¹

1. Einleitung	106
<hr/>	
2. Formen der Steuerabwehr	107
<hr/>	
3. Hintergründe und Entwicklungen	111
<hr/>	
4. Steueroasen als Basis aggressiver Steuervermeidung	113
<hr/>	
5. Das Ausmaß des Problems	116
<hr/>	
6. Aktionsplan der OECD gegen BEPS	98
6.1 15 Maßnahmen gegen BEPS	119
<hr/>	
7. Aktionsplan der Europäischen Union	123
7.1 Der Aktionsplan der Europäischen Kommission	124
7.2 Empfehlungen der Europäischen Kommission	126
7.3 Bewertung der Maßnahmen	127
<hr/>	
8. Fazit und Ausblick	128

*Philipp
Gerhartinger*

*Michaela
Schmidt*

*Mitarbeiter der
Abteilung für Wirt-
schafts-, Sozial- und
Gesellschaftspolitik
der Arbeiterkammer
Oberösterreich*

Auszug aus WISO 2/2014

Institut für Sozial- und Wirtschaftswissenschaften
Volksgartenstraße 40
A-4020 Linz, Austria
Tel.: +43 (0)732 66 92 73, Fax: +43 (0)732 66 92 73 - 2889
E-Mail: wiso@isw-linz.at
Internet: www.isw-linz.at

1. Einleitung

Steuern sind die wesentlichste Grundlage aller Staatstätigkeiten und öffentlicher Güter. Die Steuerhoheit ist Herzstück nationalstaatlicher Souveränität, woran sich auch für die Mitgliedsstaaten der Europäischen Union durch deren Beitritt im Wesentlichen nichts geändert hat. Im Rahmen der Verträge über die Europäische Union unterliegt das Gros aller Beschlüsse im Steuerbereich auf europäischer Ebene dem Einstimmigkeitsprinzip, das heißt alle Mitgliedsstaaten müssen Maßnahmen im Steuerbereich zustimmen. Einzige Ausnahme sind Steuern, die zur Störungen des Binnenmarktes führen (insbesondere indirekte Steuern). Ansonsten legt jedes Land seine Steuergesetzgebung weitgehend unabhängig fest. Insgesamt gibt es weltweit über 700 unabhängige Steuerjurisdiktionen (vgl. Collier 2013).

länderspezifischen Steuergesetzen stehen multinational agierende Konzerne gegenüber

Zahlreichen länderspezifischen Steuergesetzgebungen stehen heute jedoch multinational agierende Konzerne gegenüber, deren Wirtschaftstätigkeit und deren Profite sich nicht mehr klar einzelnen Nationalstaaten zuordnen lassen. An den Schnittstellen nationaler Steuergesetzgebungen sind im Laufe der Zeit und begünstigt durch die fortschreitende Globalisierung zahlreiche Lücken und Schlupflöcher entstanden, die es globalen Wirtschaftsplayern ermöglichen, ihre globalen Steuerleistungen zu beeinflussen, zu planen und letztlich – ohne Rücksicht auf die damit einhergehenden Folgen – zu minimieren. Von Seiten der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) heißt es, dass Staaten in der Ausgestaltung ihrer nationalen Steuergesetzgebung die Effekte von Regelungen in anderen Staaten nicht immer ausreichend in Betracht ziehen (vgl. OECD 2014). Problematisch wird das Umgehen von Steuern vor allem dann, wenn es zu einer Entkoppelung von Leistung und Gegenleistung kommt, wenn z.B. reale Wertschöpfung und Steuerleistung in einem Land nicht mehr in einem plausiblen Verhältnis stehen – wenn also Staaten für die Bereitstellung der Infrastruktur mit all ihren Facetten (u.a. ausgebaute Industrie- und Gewerbeflächen, Verkehrsanbindungen, qualifizierte Arbeitskräfte und Rechtssicherheit) keine oder keine angemessene Gegenleistung mehr von den Unternehmen, denen diese öffentlichen Leistungen als Grundlage ihren Wirtschaftens dienen, erhalten. Nationale Gesetzgebungen sind also mit erheblichen Schwie-

rigkeiten konfrontiert und auch bilaterale Abkommen zwischen einzelnen Staaten können Steuervermeidungs- und Hinterziehungspraktiken nur mehr sehr schwer bis gar nicht unterbinden. Hinzu kommen Staaten, die ihr Wirtschaftsmodell primär darauf ausrichten, multinationalen Konzernen als Plattform ihrer Steueroptimierungsstrategien zu dienen – so genannte Steueroasen. Der Begriff „Steueroase“ ist problematisch, auch wenn er in der Öffentlichkeit fest verankert ist. Die positive Besetzung des Begriffs „Oase“ ruft bejahende Assoziationen in den Menschen wach und suggeriert neben Palmen, türkisfarbenem Meer und weißem Sandstrand vor allem, dass es sich um einen Zufluchtsort handelt, den man/frau erreichen sollte, um nicht in der Wüste zu verenden. Damit wird verschleiert, dass Steueroasen hohe Eintrittsbarrieren aufweisen und nur einer Minderheit an vermögenden Privatpersonen und multinationalen Unternehmen „Zuflucht“ vor zu hohen Steuern bieten. Die Leidtragenden dieses verwerflichen Systems sind dagegen die steuerzahlenden ArbeitnehmerInnen, Klein- und Mittelunternehmen und KonsumentInnen, die den Steuerausfall in den Länder, die um ihre Einnahmen gebracht werden, kompensieren müssen oder von staatlichen Ausgabenkürzungen überproportional betroffen sind (bei gleichzeitig nur marginalen Möglichkeiten, auf ihre eigenen Steuerleistungen Einfluss zu nehmen).

Steueroasen dienen multinationalen Konzernen als Plattform zur Steuervermeidung

Ebenfalls höchst problematisch ist, dass Steuer- und Regulierungs-oasen durch die absichtlich hergestellte Intransparenz der Finanzflüsse die Stabilität der Finanzmärkte gefährden und die Entstehung von Finanzkrisen begünstigen, weil sie eine globale Überwachung verunmöglichen (vgl. Schmidt 2012).

die hergestellte Intransparenz gefährdet die Finanzmarktstabilität

Der vorliegende Artikel beschäftigt sich mit den Grundlagen unternehmerischer Steuervermeidung und analysiert wesentliche Strategien, die in jüngerer Zeit durch die Europäische Union und die OECD verfolgt werden, um Steuervermeidung und Steuerrückziehung zu verhindern. Der Artikel soll vor allem eine Übersicht über die Aktionspläne der OECD und der Europäischen Kommission geben und die Maßnahmen kritisch beleuchten.

2. Formen der Steuerabwehr

Die verschiedenen Formen von Steuerabwehrpraktiken begrifflich brauchbar zu erfassen erweist sich als schwierig. Es gibt

bei manchen Steuern ist steuervermeidendes Verhalten das Ziel des Gesetzgebers

eine Vielzahl an Steueroptimierungspraktiken, die jeweils stark differierende Tatbestände umfassen, von denen auch nicht alle als problematisch anzusehen sind. Die Vermeidung von Steuern durch Steuersubjekte kann durchaus politisch gewünscht sein. Dies ist z.B. bei Lenkungssteuern wie der Tabaksteuer (vgl. Nowotny/Zagler 2009) der Fall, die nicht nur zur Einnahmenerzielung geschaffen werden, sondern allem voran das Verhalten der Steuersubjekte beeinflussen sollen. Steuerausweichung ist dabei unmittelbare Intention des Gesetzgebers.

Der finanzwissenschaftliche Überbegriff der Thematik ist jener der „Steuerabwehr“. Hierbei handelt es sich um einen Sammelbegriff für „*alle Formen der sich an verschiedenen Stellen des Wirtschaftskreislaufs abspielenden Bemühungen von Steuerpflichtigen, einer ihnen auferlegten Steuer wirksam zu begegnen*“ (vgl. Dautzenberg 2014a). Wesentlich für eine politökonomische Betrachtung des Phänomens sind vor allem jene Handlungen der Steuersubjekte, die der Intention des Gesetzgebers entgegen laufen; politisch intendierte Steueranpassungen sind davon zu unterscheiden. Dabei muss dennoch nicht jede steueroptimierende Handlung illegal sein. Doch auch wenn vieles legal sein mag, legitim ist es deswegen noch nicht (vgl. Henn 2013).

die Grenzen zwischen legaler Steuervermeidung und illegaler -hinterziehung sind fließend

Abseits einer steuerrechtlichen Betrachtung scheint eine Differenzierung in zwei wesentliche Bereiche der Steuerabwehr zu genügen. Auf der einen Seite ist dies die legale „Steuervermeidung“, auf der anderen Seite die illegale „Steuerhinterziehung“. Die Grenzen zwischen den beiden Bereichen sind fließend, ebenso verhält es sich mit der Grenze von Legalität und Illegalität. Steuerrechtlich ließe sich noch weiter differenzieren, z.B. in eine „Steuerungumgehung“, die sich im Zwischenfeld von Steuervermeidung und Steuerhinterziehung abspielt, oder auch in die „Steuerausweichung“, die – wie oben beschrieben – durchaus legitime Mittel umfasst, durch Verhaltensanpassungen die eigenen Steuerleistungen gering zu halten (z.B. Konsumreaktionen auf Konsumsteuern).

Als **Steuerhinterziehung** sind alle rechtswidrigen Formen der Steuerabwehr zu verstehen, was Steuerhinterziehung zu einer Straftat macht (vgl. Bartsch 2014). So handelt es sich unter anderem dann um den Tatbestand der Steuerhinterziehung, wenn

(Finanz-)Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtig oder unvollständig informiert werden oder wenn sie pflichtwidrig in Unkenntnis belassen werden.

Steuervermeidung hingegen umfasst „*rechtlich zulässige Formen der Steuerabwehr durch bewusste Unterlassung der Verwirklichung steuerbegründender oder -erhöhender Sachverhalte sowie durch Erfüllung steuermindernder Tatbestände*“ (vgl. Dautzenberg 2014b). Es geht darum, die „*Feinheiten eines Steuersystems oder Unstimmigkeiten zwischen zwei oder mehr Steuersystemen auszunutzen, um die Steuerschuld zu senken*“ (EK 2012b). Dabei kann es sich um Standortverlagerungen, die Änderung von Unternehmensformen, die Anpassung von Konzernstrukturen und vieles mehr handeln – Tatbestände, bei denen die Gesetze weitgehend entgegen ihrer Intention so ausgelegt werden, dass die Steuerleistungen des Steuersubjekts möglichst gering gehalten werden.

Während das Thema Steuervermeidung relativ neu auf den Agenden von EU und OECD ist, bemühen sich die EU und einige ihrer Mitgliedsstaaten schon etwas länger um die Bekämpfung der illegalen Steuerhinterziehung. Troost (vgl. 2013a) meint zudem, dass es im Kampf gegen Steueroasen lange Zeit ausschließlich um Steuerhinterziehung ging, während die Nutzung von Steueroasen zur Steuergestaltung von Unternehmen kaum eine Rolle gespielt hat. Verhältnismäßig ist die Steuervermeidung jedoch das wesentlich größere Problem. Zudem sind Steuervermeidungspraktiken immer noch in einem starken Aufwärtstrend, woran auch die mediale Berichterstattung rund um die „Offshore-Leaks“-Enthüllungen nur marginal etwas ändern konnte.

die unternehmerische Steuervermeidung ist relativ neu auf den Agenden von EU und OECD

Neben der Differenzierung von Steuerabwehrpraktiken in eine legale Steuervermeidung und eine illegale Steuerhinterziehung lassen sich die Praktiken auch anhand der handelnden Steuersubjekte unterscheiden. Unternehmen nutzen teils andere Schlupflöcher als Privatpersonen und umgekehrt. Die Möglichkeiten für reiche Privatpersonen wie auch multinationale Unternehmen sind jedenfalls vielfältig, wenn es darum geht, ihren Beitrag zum Gemeinwesen möglichst klein zu halten. Drei sehr häufige Formen, wie Steueroasen zum Minimieren der Steuern genutzt werden, werden im Folgenden kurz exemplarisch erläutert:

reiche Privatpersonen und große Unternehmen haben vielfältige Möglichkeiten, Steuern zu vermeiden

SpitzenverdienerInnen wandern oft in Steueroasen aus

- Steueroasen ziehen SpitzenverdienerInnen unter den Konzernherren, SportlerInnen usw. an, die durch die Verlegung des Wohnsitzes in eine klassische Steueroase der Einkommenssteuer von ihrem laufenden Millioneneinkommen als Manager, aus Werbeverträgen, Lizenzverträgen etc. entgehen können. Die Verlagerung von Wohnsitzen liegt vor allem dann im Zwischenfeld von Legalität und Illegalität, wenn der neue Wohnsitz nicht als tatsächlicher und überwiegender Lebensmittelpunkt dient. Auch Österreich bietet zuziehenden MillionärenInnen Vorteile an, indem ausländisches Einkommen begünstigt besteuert wird („Zuzugsbegünstigung“).

durch Steueroasen kann die Herkunft des Geldes verschleiert werden

- Für Vermögende mit hohen Kapitaleinkommen ist nicht einmal eine Wohnsitzverlegung notwendig. Sie können ihr Geldvermögen in eine Steueroase transferieren (sei es im Koffer oder mit Hilfe der Banken) und in der Folge die Besteuerung von Kapitalerträgen und Spekulationsgewinnen vermeiden. Durch die Geheimhaltung und komplexe Rechtskonstruktionen kann ausgeschlossen werden, dass die Finanzbehörden des Herkunftslandes davon erfahren. Noch wichtiger als die Hinterziehung der Kapitalertragsbesteuerung ist aber die Möglichkeit, die Herkunft des Geldes aus verbotenen Geschäften (Drogen- und Menschenhandel, Korruption usw.) oder schlichter Steuerhinterziehung durch Schwarzgeschäfte zu verschleiern.

Unternehmen verlagern Gewinne dorthin, wo sie am wenigsten besteuert werden

- Schließlich bietet sich für international tätige Konzerne die Möglichkeit, ihre Geschäfte weitgehend über Briefkastenfirmen in Steueroasen – die gegen geringe Gebühren dort errichtet werden können – abzuwickeln. So leiten die Konzerne ihre buchhalterischen Gewinne in Länder um, in denen sie weniger bis gar keine Gewinnsteuern zahlen müssen, und reduzieren so ihre realen Gewinne in den Ländern, wo diese zwar erwirtschaftet worden sind, jedoch auch höher besteuert würden. Hierbei handelt es sich um eine klassische Form der Steuervermeidung. Genau auf diese unternehmerische Steuervermeidung konzentriert sich auch der vorliegende Artikel. Der Bericht der OECD über „base erosion and profit shifting“ (BEPS) zeigt zahlreiche Möglichkeiten auf, wie Gewinne dorthin verlagern werden können, wo sie am niedrigsten besteuert werden, und Aufwände dorthin verla-

gert werden können, wo sie höhere Steuerraten entlasten. Der einfachste Weg für Unternehmen ist, Einnahmen in Niedrigsteuerländer zu verlagern, z.B. durch die Vergabe von Krediten innerhalb von Konzernstrukturen, die in dem Niedrigsteuerland die Einnahmen aus Zinsen erhöhen und im Hochsteuerland als Ausgaben für Fremdfinanzierung abzugsfähig sind. Doppelbesteuerungsabkommen werfen aber auch noch andere, teils komplexere Möglichkeiten auf. Und auch aktuelle Regelungen zur Bewertung von Transfers („transfer pricing“) zwischen Konzernteilen bieten Möglichkeiten, Profite zu verlagern; speziell wenn es um immaterielle Güter, Markenrechte oder andere Güter geht, die nur schwer zu bewerten sind.

3. Hintergründe und Entwicklungen

Im Zuge der Globalisierung nahm bei zahlreichen Unternehmen auch die transnationale Wirtschaftstätigkeit zu. Multinationale Konzerne und deren Geschäfte lassen sich seither immer schwieriger einzelnen Staaten zuordnen. Profite kennen im wahrsten Sinn keine Grenzen mehr. Steuerpolitisch ergeben sich hierdurch einige Fragen (vgl. Henn 2013): In welchem Land sollen die Gewinne eines in mehreren Ländern agierenden Konzerns besteuert werden? Welcher Teil des Profits ist in welchem Staat entstanden und wie sollen die einzelnen Teile bewertet werden? Soll das Quellenlandprinzip (Einkommen wird besteuert, wo es entsteht, unabhängig vom Wohnort des Wirtschaftssubjekts) oder das Wohnsitzlandprinzip (weltweites Einkommen wird am Wohnsitz des Wirtschaftssubjekts versteuert) angewendet werden?

Unternehmensgewinne lassen sich immer schwerer einzelnen Staaten zuordnen

Mit dem ersten Auftreten derartiger Fragen richteten viele Staaten ihre Bemühungen in erster Linie darauf aus, die mehrfache Besteuerung unternehmerischer Gewinne zu unterbinden. Waren Unternehmen in mehr als einem Staat aktiv, kam es mitunter dazu, dass die Gewinne des Unternehmens in beiden Staaten besteuert wurden, was einem Expansionskurs der Wirtschaft im Wege stand. In den 1920er-Jahren wurde deshalb damit begonnen, so genannte Doppelbesteuerungsabkommen bilateral zwischen einzelnen Staaten abzuschließen. Ziel war es, die doppelte Besteuerung unternehmerischen Gewinns zu verhindern. Die OECD stellte hierfür Musterabkommen bereit, die

den Staaten für ihre bilateralen Verträge als Grundlage dienen sollten (vgl. Troost 2013a).

bilaterale Abkommen führen oft zu doppelter Nicht-Besteuerung

Mit fortschreitender Globalisierung kam es jedoch zu immer mehr Problemen. Immer häufiger kommt es durch das bisherige System der Besteuerung transnationaler Wirtschaftstätigkeit zu doppelter Nicht-Besteuerung unternehmerischen Gewinns (vgl. Troost 2013a). Gewinne aus grenzüberschreitenden Geschäften werden teils in keinem der beteiligten Staaten mehr versteuert, weil die Steuergesetzgebungen nicht optimal aufeinander abgestimmt sind. Komplexe Firmenkonstruktionen und die Freiheit, einfach und mit überschaubaren Kosten weltweit Firmensitze zu begründen (auch ohne dabei tatsächliche wirtschaftliche Aktivität in einem Land zu unternehmen), machen es Firmen möglich, Schlupflöcher und Lücken, die durch bilaterale Verträge nicht gestopft wurden (bzw. aufgemacht wurden), zu ihren Gunsten zu nutzen. Begünstigt wird dies durch die Tatsache, dass gesamte Steuersysteme vielfach auf Zeiten basieren, in denen Unternehmen wenig bis gar keinen grenzüberschreitenden Wirtschaftstätigkeiten nachgingen und mittlerweile auch viele Doppelbesteuerungsabkommen mehr als 80 Jahre alt sind. Viele Steuergesetzgebungen sind heute einfach nicht mehr zeitgemäß, sie sind von der Globalisierung überholt (vgl. Troost 2013a).

geistige und immaterielle Güter lassen sich besonders schnell über Staatsgrenzen hinweg übertragen

Hinzu kommen neue Entwicklungen und Innovationen wie z.B. der stetig wachsende Sektor „digitaler Produkte“, der viele neue Fragen aufwirft, High-Tech-Unternehmen oder auch die generelle Ausdehnung des Dienstleistungsbereichs, der immer mehr geistige und immaterielle Güter in den Wirtschaftskreislauf einführt, die um einiges schwieriger zu bewerten sind als physische Güter. Patente oder andere Arten von intellektuellem Eigentum lassen sich besonders schnell über Staatsgrenzen hinweg übertragen. All dies macht es für Unternehmen um ein Vielfaches einfacher, ihre Geschäfte zumindest auf dem Papier in geografischer Distanz zur physischen Adresse ihrer Konsumenten zu betreiben (vgl. hierzu auch OECD 2013: 7).

Für viele Staaten stellt sich deshalb heute erneut die Frage, wie die Besteuerung transnational agierender Konzerne zu gestalten ist, was angesichts der Dimension der Problematik zu begrüßen ist. Es handelt sich nicht mehr um ein Randthema. Weltweit er-

folgen bereits zwei Drittel des grenzüberschreitenden Handels innerhalb von multinationalen Konzernen und mehr als die Hälfte des Welthandels fließt – zumindest auf dem Papier – durch Steueroasen (vgl. Shaxson 2011). Die Frage der richtigen und fairen Besteuerung dieser globalen Player ist präsenter denn je – umso mehr, als gerade in Krisenzeiten zu erkennen ist, dass auf Beiträge dieser großen, zahlungskräftigen und mächtigen gesellschaftlichen Gruppe nicht mehr verzichtet werden kann.

Sowohl die EU als auch die OECD haben sich deshalb mit dem Thema „internationale Steuervermeidung“ beschäftigt und im vergangenen Jahr mit Aktionsplänen auf die bestehende Problemlage reagiert. Die Umsetzung der dringend nötigen Maßnahmen obliegt jedoch letztlich den einzelnen Nationalstaaten und ist alles andere als ambitioniert.

die EU und die OECD haben Aktionspläne gegen internationale Steuervermeidung veröffentlicht

4. Steueroasen als Basis aggressiver Steuervermeidung

Die Offshore-Welt ist ein „*raffiniert aufeinander abgestimmtes System, in dem jede Insel und jeder Operettenstaat ihre bestimmten Teilfunktionen haben, in dem jede Jurisdiktion sich den Rechtsrahmen für ganz spezielle Dienste schafft, von schlichten Nummernkonten bis hin zu kompliziert verschachtelten Steuerstrukturen [...]. Eine extreme Form der internationalen Arbeitsteilung*“ (Fischermann 2013). Die Offshore-Welt ist dabei nicht als geografischer Raum zu verstehen, vielmehr entsteht sie in den Nischen und Lücken der aneinanderstoßenden Rechts- und Wirtschaftsräume. So beheimaten Steuer- und Verschleierungsoasen zwar die Masse an Rechtskonstruktionen für Unternehmen, Bankkonten, Fonds und Stiftungen. Diese sind jedoch vielfach nur Kulisse für die internationalen Kapitalströme. Die eigentlichen Geschäfte laufen andernorts ab, nur selten enden Kapitalströme in Verdunklungsoasen; viel zu instabil und wirtschaftlich unbedeutend sind viele der kleinen Staaten. Eigentlicher Hafen der Gelder sind die großen Finanzzentren der Welt, wie die City of London, die Schweiz oder Frankfurt. Die rechtlichen Konstruktionen in der Offshore-Welt sind lediglich Umwege des Geldflusses. Als solches sind Steueroasen nur „*die Peripherie eines weltumspannenden Systems, in dessen Zentrum mächtige Nationalstaaten und weltbedeutende Finanzzentren voller Banker, Steuerexperten*“

und Anwälte sitzen“ (Fischermann 2013). Ohne diesen Kern würde das ganze Offshore-System zerbrechen.

international tätige Großbanken sind die Voraussetzung für das Funktionieren der Offshore-Welt

Die international tätigen Großbanken sind die Voraussetzung für die Funktionsfähigkeit der Offshore-Welt, ihre Omnipräsenz ermöglicht erst den länderübergreifenden Transport der Gelder. Hinzu kommt eine umfassende Industrie von Intermediären. Anwälte, Treuhänder, Vermögensverwalter und Steuerberater kümmern sich um die Details, liefern das Know-how und sorgen für einen reibungslosen Ablauf. Mit ihrer Hilfe werden Scheingesellschaften, Stiftungen und Trusts in aller Welt geründet und konstruiert. In den Besitz dieser Scheingesellschaften werden schließlich Schweizer oder Liechtensteiner Konten, Liegenschaften und andere Reichtümer gelegt. Die eigentlichen Eigentümer werden so verschleiert, rechtliche Pflichten unterlaufen.

die Gründung einer Offshore-Gesellschaft dauert nur wenige Minuten

Die Gründung von Offshore-Gesellschaften ist ein Kinderspiel. Oft dauert es mit allen Genehmigungsverfahren nur wenige Minuten, eine Offshore-Gesellschaft zu gründen (vgl. Bräuter 2013). Die Kosten hierfür belaufen sich auf 1.400 Dollar aufwärts (vgl. Strozzi/Sahin 2013). Eine Anwaltskanzlei in Panama gründet für 4.000 Dollar sogar per Internet eine Firma (vgl. Elmer 2013). Hinzukommen können noch Zusatzgebühren z.B. für Fluchtklauseln. Damit kann ein Konstrukt innerhalb von 24 Stunden in eine andere Oase verschoben werden (vgl. Elmer 2013). Rechnet man noch den ganzen Beraterstab und die jährlichen Gebühren für geheime Konten dazu, können sich erhebliche Summen ergeben. Damit alles anonym abläuft, können einem 100.000 Dollar für 20 Mio. Kapital im ersten Jahr leicht abverlangt werden (vgl. Elmer 2013). Auch die Intermediäre und Oasen-Staaten müssen von etwas leben. Diese Beträge sind jedenfalls nur jene bereit zu bezahlen, die sich davon einen Nutzen erhoffen, und dieser ist oft mit einem Vielfachen dessen zu beziffern.

Unterschiedliche Oasen dienen als Grundlage für unterschiedliche Anforderungen. Während es bei Privatpersonen vorwiegend um Verschleierung von Steuerhinterziehungspraktiken geht, stehen bei Unternehmen Oasen mit steuerrechtlichen Nischen im Vordergrund. Für aggressive unternehmerische Steuerplanung sind auch durchwegs Staaten nützlich, die sich lediglich in puncto Unternehmensbesteuerung als „Steueroase“ kennzeichnen. Neben

einer Vielzahl an Detailregelungen in Bezug auf die Ermittlung der Steuerbasis geht es dabei auch um die Höhe der Steuersätze. Der Druck, der von Steueroasen auf die Unternehmensbesteuerung anderer Länder ausgeübt wird, hat auch dazu geführt, dass ein Steuerwettbewerb innerhalb der EU-27 zwischen 1995 und 2013 zu einer drastischen Abnahme des durchschnittlichen nominellen (Höchst-)Körperschaftssteuersatzes von 35,3 % auf 23,2 % geführt hat (vgl. EUROSTAT 2013). Auch Österreich hat in diesem Wettlauf nach unten besonders hervorstechen. Begünstigt wurde diese Entwicklung durch die EU-Richtlinien zur Unternehmensbesteuerung (Mutter-Tochter-Richtlinie, Fusionsrichtlinie, Zins- und Lizenzrichtlinie), die dafür sorgen, dass steuerliche Hindernisse für grenzüberschreitend tätige Unternehmen abgebaut werden. Dadurch können Unternehmen in der EU ihre Gewinne leichter in jene Länder verlagern, in denen die geringste Unternehmensbesteuerung anfällt.

es gibt einen Steuerwettbewerb nach unten

Steueroasen dienen also Reichen und großen Konzernen dazu, ihre Geschäfte zu verschleiern und Lücken in den Rechtssystemen auszunutzen, und sie ermöglichen ihnen so, ihre Steuerleistungen zu reduzieren. Kennzeichnend für Steueroasen sind deshalb eine sehr niedrige oder gar keine Einkommens-, Gewinn- und Vermögensbesteuerung, Verschleierungsmöglichkeiten durch besondere Rechtskonstruktionen wie Stiftungen, Trusts oder ein umfassendes Bankgeheimnis, eine gut ausgeprägte Beratungsindustrie, sehr einfache Möglichkeiten der Firmengründung, die Briefkastenfirmen begünstigen und, sowie eine lückenhafte und ungenügende Finanzmarktregulierung. Keinesfalls müssen jedoch all diese Merkmale kumuliert auftreten, sie sind lediglich Indizien.

Ein guter Hinweis dafür, dass es sich bei einem Land um eine Steueroase handelt, ist zudem, wenn es mehr Unternehmen als EinwohnerInnen hat. So haben beispielsweise die britischen Jungferninseln 24-mal so viele Unternehmen wie EinwohnerInnen. In Österreich kommen im Gegensatz dazu auf ein Unternehmen ca. 100 EinwohnerInnen.

eine Steueroase hat oft mehr Unternehmen als EinwohnerInnen

Das Netzwerk für Steuergerechtigkeit („tax justice network“), eine NGO, die sich dem weltweiten Kampf gegen Steueroasen verschrieben hat, zählt bereits etwa 80 Staaten zu den weltweiten Steueroasen. Die Organisation veröffentlicht regelmäßig den

„Schattenfinanzindex“ – eine Liste der intransparentesten Finanzplätze. Die Liste zeigt, dass nicht nur exotische Kleinststaaten in der Karibik Steueroasen sind – wie der Name suggeriert –, sondern, dass sich vor allem auch europäische Länder und Territorien in Industriestaaten durch besondere, lockere Regelungen in Steuer-, Bank-, und Gesellschaftsrecht auszeichnen.

Tabelle 1: Die Rangliste des Schattenfinanzindex 2013 (Auszug)

Rang	Land	Rang	Land
1	Schweiz	11	Panama
2	Luxemburg	12	Malaysia
3	Hong Kong	13	Bahrein
4	Kaiman Inseln	14	Bermuda
5	Singapur	15	Guernsey
6	USA	16	Ver. Arab. Emirate
7	Libanon	17	Kanada
8	Deutschland	18	Österreich
9	Jersey	19	Mauritius
10	Japan	20	Brit. Jungferninseln

Quelle: Tax Justice Network 2013

*in Steueroasen
entsteht keine
Wertschöpfung*

Entscheidend ist: In Steueroasen wird keine Wertschöpfung durch die Produktion von Gütern geschaffen. Mit ihrer Hilfe kann jedoch Wertschöpfung am Fiskus der Länder, wo sie erzeugt wird, vorbeigeschleust werden. Dabei profitieren sowohl internationale Konzerne als auch Vermögende von der Infrastruktur der Länder, denen sie ihren Steuerbeitrag vorenthalten – ein Geschäft ohne Gegenleistung.

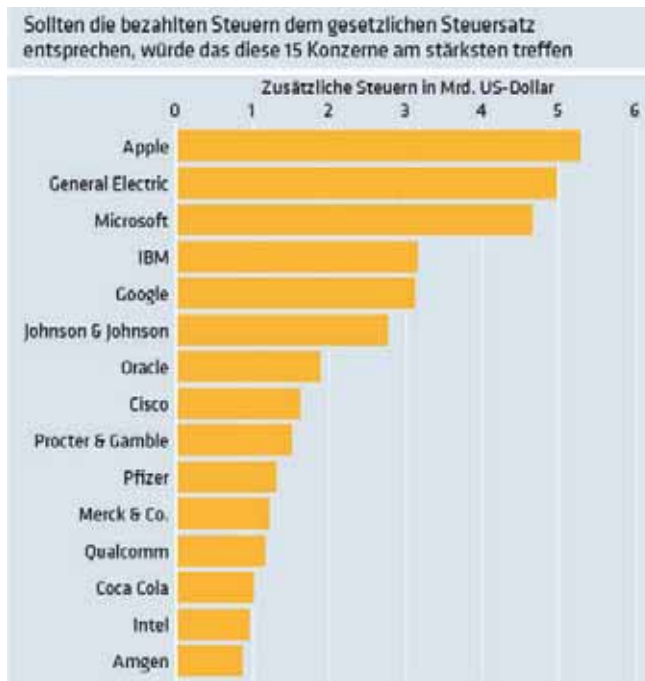
5. Das Ausmaß des Problems

Über das Volumen des hinterzogenen Kapitals gab es lange Zeit nur vage Schätzungen. Henry James (vgl. 2012), der frühere Chefökonom des Unternehmensberatungskonzerns McKinsey, hat 2012 erstmals eine belastbare Berechnung vorgelegt, der zufolge bis zu 27 Billionen Dollar (das sind ca. 26.230.000.000.000 Euro) Finanzvermögen weltweit in Steueroasen versteckt sein sollen. Dadurch dürften den Heimatstaaten der Steuerhinterzieher/-innen

jährlich bis zu 280 Milliarden Dollar an Steuereinnahmen entgehen. Dabei handelt es sich jedoch nur um ausgelagerte Finanzvermögen. Unternehmerische Steuervermeidung z.B. durch Gewinnverlagerung ist dabei noch gar nicht enthalten. Troost (vgl. 2013b) meint hierzu, dass sich die Verluste durch die Nichtbesteuerung von Unternehmensgewinnen z.B. in Deutschland auf das 20-Fache dessen belaufen, was der Staat durch private Steuerhinterziehung in Steueroasen verliert. In der Europäischen Union geht der zuständige Kommissar Algirdas Šemeta von etwa 1 Billion Euro aus, die in der EU jährlich durch Steuerhinterziehung und -vermeidung verloren geht. Die Schätzung basiert auf einer Studie des Briten Richard Murphy, die dieser für Sozialisten und Sozialdemokraten im EU-Parlament erarbeitet hat.

jährlich entgehen den Staaten bis zu 280 Milliarden an Steuereinnahmen

Tabelle 2: Eine Welt ohne Schlupflöcher



Quelle: Crédit Suisse, OECD, Daastream, IBES, Der Standard vom 23.20.2013

Ökonomen/-innen der Schweizer Bank Crédit Suisse beschäftigten sich erst kürzlich speziell mit Vorteilen, die Großkonzerne im OECD-Raum für sich durch Nutzung von Schlupflöchern generieren. Die Ökonomen/-innen lenken hierfür die Aufmerksamkeit auf den

Unterschied zwischen den tatsächlich bezahlten Steuern und den gesetzlich vorgeschriebenen Steuersätzen. Pro Jahr ergibt sich allein für die betrachteten 390 Großkonzerne der OECD eine Differenz von mehr als 75 Mrd. Euro (vgl. Szigetvari 2013).

Während also multilaterale Konzerne teils nur einer niedrigsten Körperschaftssteuer-Belastung ausgesetzt sind, müssen Klein- und Mittelunternehmen meist die vollen nominellen Sätze entrichten – eine klare Wettbewerbsverzerrung obendrein.

*es gibt einige prominente Beispiele für Steuer-
vermeidung*

Dafür gibt es auch einige prominente Beispiele: Troost (vgl. 2013b) bezeichnet Apple als Vorreiter. Der Konzern hat seinen Sitz in Kalifornien und macht sich neben den US-amerikanischen auch Lücken im Steuerrecht von Irland und den Niederlanden zunutze, um die Konzerngewinne in die Karibik zu verfrachten, wo auf die Auslandsgewinne nur ein Satz von 1,9 % anfällt. Im Vergleich zu den 35 %, die für Gewinne im US-Inland anfallen würden, eine deutliche Ersparnis. Im Jahr 2011 zum Beispiel machte Apple einen Gewinn von 22 Milliarden Dollar und bezahlte dafür nur zehn Millionen Dollar an Unternehmenssteuern (vgl. Sustala 2013). Ein weiteres Beispiel ist Amazon: Der Versandhandelsriese bezahlt 2012 in Deutschland trotz eines Umsatzes von 8,7 Mrd. Euro nur 3,2 Mio. Euro Unternehmenssteuer (vgl. Troost 2013b). Möglich ist dies durch Abwicklungen über Luxemburg. Auch Google hat der Financial Times zufolge im Jahr 2012 über Irland und die Niederlande 8,8 Milliarden Euro an Lizenzeinnahmen auf die Bermudas „verschoben“ und seinen durchschnittlichen Auslandssteuersatz auf ca. fünf Prozent gesenkt (vgl. Financial Times 2013). Der schwedische Möbelkonzern IKEA hat laut FAZ mehr als 11 Milliarden Euro in einer Liechtensteiner Stiftung geparkt (vgl. FAZ 2011). Von dort aus wurde an eine eigene Tochterfirma ein Kredit für den Kauf der eigenen Markenrechte (zum fiktiven Wert von immerhin 9 Mrd. Euro) überwiesen. Die Zinszahlungen der Tochter an die Stiftung ermöglichen, dass jährlich 500 Mio. Euro unversteuert in die Familienstiftung einfließen (vgl. ATTAC 2014). Und Starbucks hat in Deutschland seit 2002 überhaupt noch nie Ertragssteuern gezahlt – völlig legal. Insgesamt zahlte Starbucks 2011 einen Auslandssteuersatz von 13 Prozent (vgl. Handelsblatt 2012).

6. Aktionsplan der OECD gegen BEPS

Im April 2013 legte die OECD, im Auftrag der G20, einen

Bericht unter dem Titel „*Adressing Base Erosion and Profit Shifting*“/BEPS (OECD 2013) vor. Im darauf folgenden Juli wurde schließlich aufbauend auf den Bericht ein Aktionsplan veröffentlicht (vgl. OECD 2014), der vom G20-Gipfel im September angenommen wurde. Der Aktionsplan wird im Folgenden dargestellt und diskutiert.

Nach Ansicht der OECD sind grundlegende Änderungen in den Steuerrechtsordnungen erforderlich, um die Steuerflucht und doppelte Nichtbesteuerung zu verhindern (vgl. OECD 2014). Diese müssen sowohl auf innerstaatlicher Ebene umgesetzt werden, aber auch die OECD-Musterabkommen und die darauf basierenden Doppelbesteuerungsabkommen und Verrechnungspreisrichtlinien müssen angepasst werden. Erstmals denkt die OECD aber zudem über multilaterale Abkommen nach. Neue internationale Standards müssen geschaffen werden, um „*die Besteuerung von Unternehmenseinkünften auf internationaler Ebene abzustimmen*“ (OECD 2014). Bilaterale Abkommen sieht die OECD nicht mehr als das geeignetste Mittel, um eine doppelte Nichtbesteuerung zu verhindern, die eben die Folge von Wechselbeziehungen von mehr als zwei Ländern ist.

die OECD fordert erstmals multilaterale statt bilaterale Abkommen

Neben der neuen internationalen Standardisierung sieht die OECD die Schaffung neuer Mechanismen zur Beschaffung von Informationen und zur Förderung von Transparenz für die Steuerverwaltungen als zentrale Maßnahme. Außerdem muss ein wesentliches Aktionsfeld die Harmonisierung im Bereich der Unternehmensbesteuerung und Lösungen in speziellen Problem-bereichen wie der Verrechnungspreisgestaltung (*transfer pricing*) sein (vgl. hierzu auch die Klassifikation nach Steiner 2013: 388). All das ist aus Sicht der OECD notwendig, um die Besteuerung von Unternehmen in Zukunft stärker an den tatsächlichen wirtschaftlichen Aktivitäten in einem Land auszurichten. Konkret schlägt der Aktionsplan der OECD 15 Maßnahmen vor.

6.1 15 Maßnahmen gegen BEPS

Die folgende Tabelle listet die 15 Aktionen des Plans der OECD auf und erläutert in einer knappen Darstellung deren Inhalt. Außerdem werden die 15 Aktionen 4 Subbereichen (vgl. Steiner 2013) zugeordnet. Die einzelnen Aktionen stehen teils in enger Verbindung untereinander.

Tabelle 3: OECD-Maßnahmen gegen BEPS

	Thema	Inhalt	Subbereich
1	Lösung der mit der digitalen Wirtschaft verbundenen Besteuerungsprobleme	Hauptschwierigkeiten in Verbindung mit der digitalen Wirtschaft sollen ermittelt werden durch Analyse bestehender Geschäftsmodelle im Sektor. Es geht vor allem um die Begründung von Steuerpflicht durch digitale Präsenz, was vielfach nicht gegeben ist. Davon betroffen sind sowohl Ertragssteuern als auch Umsatzsteuern.	Internationale Standardisierung
2	Neutralisierung der Effekte von „hybrid mismatch arrangements“	Es sollen Musterbestimmungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften geschaffen werden, die Effekte hybrider Rechtsträger (Qualifikation als Personengesellschaft in einem und als Kapitalgesellschaft in einem anderen Staat) und Finanzierungsformen (Qualifikation von Finanzierungen als Eigenmittel bzw. Fremdmittel je nach Staat) nachzuvollziehen. So soll sichergestellt werden, dass Zahlungen als steuerpflichtig behandelt werden, wenn diese in einem anderen Staat steuerlich abzugsfähig sind, bzw. nicht abzugsfähig sind, wenn sie beim Empfänger steuerfrei gestellt werden.	Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung
3	Stärkung der Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung	Empfehlungen zur Gestaltung von Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung sollen erarbeitet werden, die verhindern, dass Gewinne in ausländische passiv tätige Gesellschaften verlagert werden. Die Hinzurechnungsbesteuerung sind Regelungen des nationalen Steuerrechts, die die Besteuerung von Tochtergesellschaften regeln. In der Regel unterliegen Einkünfte der Töchter dem ausländischen Steuerrecht. Nur deren Ausschüttungen unterliegen der inländischen Besteuerung.	Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung
4	Begrenzung der Erosion der Besteuerungsgrundlage durch Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen	Empfehlungen zur Gestaltung von Vorschriften zur Vermeidung der Erosion der Besteuerungsgrundlagen durch Abzug von Zinsaufwendungen bei konzerninternen Finanzierungen sollen erarbeitet werden. Auch die Verrechnungspreise sollen diesbezüglich angepasst werden.	Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung
5	Wirksame Bekämpfung steuerschädlicher Praktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz	Die Arbeiten der OECD zur Bekämpfung schädlicher Besteuerungspraktiken sollen wieder aufgenommen werden. Transparenz und Informationsaustausch sollen im Vordergrund stehen. Auch die Einführung der Bedingung, dass für die Anwendung von Präferenzsystemen (Begünstigungen für Importe aus Drittländern, v.a. Entwicklungsländer) eine substantielle Tätigkeit vorliegen muss, ist angestrebt.	Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung
6	Verhinderung von Abkommensmissbrauch	Es sollen Bestimmungen für das Musterabkommen und Empfehlungen für nationale Vorschriften erarbeitet werden, die Gewährung von Abkommensvorteilen in unangemessenen Fällen verhindern soll. Klargestellt soll zudem werden, dass Doppelbesteuerungsabkommen nicht dazu verwendet werden dürfen, doppelte Nichtbesteuerung herbeizuführen. Zudem sollen wichtige steuerpolitische Erwägungen hervorgestrichen werden, die vor Abschluss eines DBA zu bedenken sind.	Internationale Standardisierung
7	Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte	Es soll die Definition der DBA-rechtlichen einer Betriebsstätte angepasst werden, damit künstliche Umgehungen des Status Betriebsstätte im Zusammenhang mit BEPS vermieden werden. Auch Fragen der Gewinazuordnung zu Betriebsstätten sollen neu bearbeitet werden.	Internationale Standardisierung

Unternehmerische Steuervermeidungspraktiken – Gerhartinger, Schmidt

8	Gewährleistung d. Übereinstimmung zw. Verrechnungspreisergebnissen u. Wertschöpfung in Verbindung mit immateriellen Wirtschaftsgütern	Es sollen Vorschriften erarbeitet werden, die BEPS durch die Umschichtung von immateriellen Wirtschaftsgütern zwischen Konzernteilen vermeiden. Dazu ist eine klare Definition von immateriellen Wirtschaftsgütern zu erarbeiten. Zudem bedarf es der Sicherstellung, dass die Gewinne durch Transfer und Nutzung von Wirtschaftsgütern entsprechend der Wertschöpfung aufgeteilt werden, der Erarbeitung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen für die Übertragung von schwer zu bewertenden Wirtschaftsgütern und der Überarbeitung der Leitlinien zu Kostenverteilungsverträgen.	Verrechnungspreise
9	Gewährleistung d. Übereinstimmung zw. Verrechnungspreisergebnissen u. Wertschöpfung i.V.m. Risiken und Kapital	Es sollen Maßnahmen vorgeschlagen werden, die sicherstellen, dass Gewinne nicht allein deshalb einer Gesellschaft zugeordnet werden können, weil sie sich vertraglich dazu verpflichtet hat, Risiken zu übernehmen, oder Kapital zur Verfügung gestellt hat. Die Wertschöpfung soll maßgebend sein für die Gewinnzurechnung.	Verrechnungspreise
10	Gewährleistung d. Übereinstimmung zw. Verrechnungspreisergebnissen u. Wertschöpfung i.V.m. sonstigen risikoreichen Transaktionen	Es sollen Regelungen entwickelt werden, die klarstellen, unter welchen Voraussetzungen Geschäftsbeziehungen umqualifiziert werden können, inwieweit unter Berücksichtigung der globalen Wertschöpfungskette Gewinnaufteilungsmethoden angemessen sind und wie verhindert werden kann, dass durch die Verrechnung von Verwaltungsgebühren und Konzernumlagen Gewinne verlagert werden.	Verrechnungspreise
11	Entwicklung von Methoden zur Erfassung und Analyse von BEPS-Daten und Gegenmaßnahmen	Es sollen Methoden geschaffen werden, die es ermöglichen, die Effizienz im Hinblick auf die fiskalpolitischen Auswirkungen der Maßnahmen zur Bekämpfung von BEPS zu messen. Dazu bedarf es grenzüberschreitender Analyseinstrumente und makro- sowie mikroökonomische Daten, unter anderem aus Jahresabschlüssen und Steuererklärungen.	Transparenz und Offenlegung
12	Verpflichtung von Steuerpflichtigen zur Offenlegung ihrer aggressiven Steuerplanungsmodelle	Zur Hilfe der Finanzverwaltungen sollen zwingende Offenlegungsregelungen für Steuerplanungsszenarien gegenüber dem Fiskus vorgeschlagen werden.	Transparenz und Offenlegung
13	Überprüfung der Verrechnungspreisdokumentation	Es sollen Regeln zur Verrechnungspreisdokumentation erarbeitet werden. Multinationale Unternehmen sollen dazu verpflichtet werden, den Finanzbehörden der in die Wertschöpfungskette eingebundenen Staaten Informationen zu Gewinnaufteilung, den Wirtschaftsaktivitäten und den gezahlten Steuern zur Verfügung zu stellen, um der Informationsasymmetrie zu entgegen.	Transparenz und Offenlegung
14	Verbesserung der Effizienz von Streitbeilegungsmechanismen	Es sollen die Instrumente zur Streitbeilegung im Bereich des internationalen Steuerrechts verbessert werden.	Internationale Standardisierung
15	Entwicklung eines multilateralen Instruments	Es sollen alle steuerrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Fragen im Zusammenhang mit der Entwicklung eines multilateralen Instruments analysiert werden, das Staaten ermöglicht, die BEPS-Maßnahmen umzusetzen und bilaterale Steuerabkommen zu ändern.	Internationale Standardisierung

Vgl. Steiner 2013:388 und Bendlinger 2013

Umgesetzt werden sollen alle Aktionen bis spätestens Dezember 2015. Die meisten Aktionen haben jedoch eine noch frühere Deadline. Erste Ergebnisse einzelner Aktionen soll es bereits im September 2014 geben.

Sich selbst bezeichnet der Aktionsplan der OECD als „*Wendepunkt in der Geschichte der internationalen Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Besteuerung*“ (OECD 2014). Auch Bendlinger (vgl. 2013) attestiert dem BEPS-Aktionsplan verglichen mit früheren Initiativen zur Bekämpfung des unfairen Steuerwettbewerbs erhebliches politisches Gewicht, weil er die Unterstützung aller Industrie- sowie der G8- und G20-Staaten erfährt. Hervorgehoben werden muss jedenfalls, dass der Aktionsplan das Thema der Steuergerechtigkeit erstmals auf eine globale Ebene gehoben hat. Einige Punkte aus dem Plan sind zudem besonders begrüßenswert: Troost (vgl. 2013a) hebt beispielsweise das Vorhaben, bilaterale Abkommen durch multilaterale Abkommen zu ersetzen, als besonders positiv hervor. Tatsächlich muss aber auch ein multilaterales Abkommen erst mit Inhalt gefüllt werden.

dem Aktionsplan
fehlt es an
Verbindlichkeit

Zudem muss festgehalten werden, dass der Aktionsplan im Wesentlichen nur die weitere Entwicklung von Maßnahmen anregt und noch wenig konkrete Vorschläge bietet. Das wird dem Aktionsplan auch von diversen Stellen vorgehalten (vgl. etwa Henn 2013 oder auch Troost 2013a). Auch die G20 bezeichnen den Plan beim Abschlusskommuniqué des Sankt Petersburger Gipfels „nur“ als „*ambitionierte Agenda zur Untersuchung fundamentaler Aspekte der internationalen Steuerregeln*“ (zit. nach Troost 2013a). Außerdem fehlt es dem Aktionsplan an Verbindlichkeit.

Darüber hinaus fehlt dem Aktionsplan eine Verpflichtung zum automatischen Informationsaustausch aller Länder und zur Veröffentlichung der „beneficial owners“ von Gesellschaften. Letzteres wird allem voran von Großbritannien blockiert. Dort scheint nach wie vor wenig Interesse zu bestehen, die Besitzverhältnisse von Trusts offenzulegen, obwohl diese Maßnahme ein sehr grundlegender und wichtiger Schritt wäre. Auch über die sogenannte „*unitary taxation*“ bzw. die gemeinsame konsolidierte Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage wird nicht diskutiert. In puncto unternehmerischer Steuervermeidung muss es – wie bereits erwähnt – darum gehen, die Besteuerung großer Kon-

zerne an deren Wertschöpfung im jeweiligen Land zu koppeln. Dafür gäbe es relativ einfache Maßnahmen wie zum Beispiel eine klare Ansage, dass Zahlungen in Steueroasen, so diese dort erheblich begünstigt oder gar nicht besteuert werden, in den Staaten, wo die eigentliche Wertschöpfung stattfindet, nicht abzugsfähig sind. Österreich beispielsweise koppelt die Abzugsfähigkeit von Zahlungen in Steueroasen bereits an die Höhe der Besteuerung in dieser. Auch die Frage, ob Konstrukte bzw. Gesellschaften in Steueroasen einen tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt besitzen, also nicht lediglich der Steuervermeidung dienen, wäre ein guter Ansatzpunkt für die Abzugsfähigkeit von Gewinnverlagerungen. Auch ein solcher Passus findet sich in der österreichischen Bundesabgabenordnung (§ 21), in der es heißt: *„Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend“*, obgleich dieser Paragraph wenig Beachtung im Umgang mit Gewinnverlagerungen in Steueroasen findet. Derartige Maßnahmen fehlen den OECD-Vorschlägen jedoch im Großen und Ganzen. Eine Reform der Verrechnungspreise ist zwar mit Sicherheit auch ein vernünftiger Schritt. Letztlich bleibt jedoch offen, wie leicht diese für die Finanzbehörden der Länder administrierbar sind. Es entsteht das Gefühl, dass das Problem nicht bei der Wurzel angepackt wird. Eine Austrocknung von Steueroasen wird dadurch sehr wahrscheinlich nicht effektiv erzielt werden können (weitere Details siehe auch Kapitel 8).

7. Aktionsplan der Europäischen Union

Auch auf europäischer Ebene führen die Finanz- und Wirtschaftskrise, gedämpfte Wachstumsprognosen und Konsolidierungserfordernisse zu einer verstärkten Auseinandersetzung mit Steuerbetrug, aggressiver Steuerplanung und Steueroasen. Mediales Aufsehen erregte vor allem EU-Kommissar Algirdas Šemeta, der davor warnte, dass den Mitgliedsstaaten durch Steuerhinterziehung und aggressive Steuergestaltung jährlich eine Billion Euro an Steuereinnahmen entgehen. Im Dezember 2012 veröffentlichte die EU-Kommission daher einen „Aktionsplan zur Verstärkung der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung“ (vgl. EK 2012a). Außerdem richtete die EU zwei Empfehlungen an ihre Mitgliedsstaaten: eine Empfehlung zum

den EU-Staaten entgeht jährlich eine Billion Euro an Steuereinnahmen

Umgang mit Steueroasen (vgl. EK 2012b) und die zweite mit Maßnahmen gegen aggressive Steuerplanung (vgl. EK 2012c). Im Mai 2013 setzte der EU-Gipfel die Frage der Konzernbesteuerung als thematischen Schwerpunkt und nennt als konkrete Maßnahmen die Erweiterung des automatischen Informationsaustausches, Verhandlungen mit Drittstaaten (Schweiz, San Marino, Liechtenstein ...) über die Anwendung gleichwertiger Maßnahmen, die Rechnungslegung nach Ländern und die Veröffentlichung der wirtschaftlich Berechtigten (vgl. ER 2014). Die Maßnahmen des Aktionsplans sollen in den Mitgliedsstaaten vorrangig bearbeitet werden.

7.1 Der Aktionsplan der Europäischen Kommission

Der Aktionsplan der EU umfasst bereits ergriffene Initiativen, neue Initiativen für das aktuelle Jahr, Initiativen für das nächste Jahr sowie längerfristige Maßnahmen. Insgesamt umfasst der Aktionsplan 34 Maßnahmen. Die folgende Tabelle umfasst jene Initiativen, die für unternehmerische Steuervermeidung relevant sind:

Tabelle 4: Maßnahmen EU-Aktionsplan (EK 2012a). Die Maßnahmen Nr. 4, 5, 6, 13, 20, 31 betreffen nicht die unternehmerische Steuervermeidung und werden daher nicht angeführt.

Bessere Nutzung vorhandener Instrumente und voranzutreibender Initiativen der Kommission		
1	Neuer Rahmen für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden	Nicht alle erlassenen Rechtsakte bezüglich Amtshilfe und Zusammenarbeit werden bereits von den Mitgliedsstaaten angenommen. Für eine wirksame Zusammenarbeit braucht es einen verstärkten Informationsaustausch.
2	Beseitigung von Schlupflöchern bei der Besteuerung von Zinserträgen	Der Rat wird dringend aufgefordert, die Änderungen der Zinsbesteuerungsrichtlinie anzunehmen und damit Schlupflöcher zu schließen. Der Kommission soll ein Verhandlungsmandat zur Änderung der Zinsbesteuerungsabkommen mit Drittländern erteilt werden.
3	Abkommen über Betrugsbekämpfung und Zusammenarbeit in Steuersachen	Der Rat wird aufgefordert, den Vorschlag der Kommission für ein Abkommen zwischen der EU und ihren Mitgliedsstaaten sowie Liechtenstein zur Betrugsbekämpfung und Zusammenarbeit in Steuersachen zu unterzeichnen und der Kommission den Auftrag zu erteilen, mit vier anderen benachbarten Drittländern über ähnliche Abkommen zu verhandeln.
Neue Initiativen der Kommission		
7	Empfehlung für Maßnahmen, um Drittländer zur Anwendung von Mindeststandards zu „motivieren“	Die Empfehlung betrifft den Umgang mit Steueroasen. Details siehe Kapitel 7.2
8	Empfehlung betreffend aggressive Steuerplanung	Die Empfehlung betrifft aggressive Steuerplanung. Details siehe Kapitel 7.2

Unternehmerische Steuervermeidungspraktiken – Gerhartinger, Schmidt

9	Einrichtung einer Plattform für verantwortungsvolles Handeln im Steuerwesen	Eine Plattform soll eingerichtet werden, der Sachverständige aus den Mitgliedsstaaten und Vertreter/-innen von Interessensverbänden angehören sollen. Diese Plattform soll die Kommission bei ihren Berichten und laufenden Arbeiten unterstützen.
10	Verbesserungen in Bezug auf schädliche Unternehmensbesteuerung	Das bestehende Gremium, das zurzeit einen „Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung (Kodex)“ entwickeln soll, erzielt kaum Fortschritte. Die Mitgliedsstaaten werden aufgefordert, Maßnahmen zu setzen, um die Verwirklichung der ursprünglichen Ziele des Kodex zu verbessern. Wo bestehende Richtlinien doppelte Nichtbesteuerung zulassen, wird die Kommission handeln. Arbeiten betreffend steuerlicher Sonderregelungen für ins Ausland entsandte Mitarbeiter und vermögende Personen sollen intensiviert werden.
11 12	Europäisches TIN-Portal für Steueridentifikationsnummern, Standardformular für Informationsaustausch	Erster Schritt zur europaweiten Standardisierung der Steueridentifikationsnummern sowie die Einführung von Standardformularen (inklusive IT-Anwendung) für alle Mitgliedsstaaten zur Verbesserung des automatischen Informationsaustausches.
Kurzfristige Initiativen (2013)		
14	Überarbeitung Mutter-Tochter-Richtlinie	Zur Verhinderung der doppelten Nichtbesteuerung von hybriden Anleihenstrukturen.
15	Überprüfung von Missbrauchsbekämpfungsbestimmungen im EU-Recht	Überprüfung der Missbrauchsbekämpfungsbestimmungen in der Richtlinie über Zinsen und Lizenzgebühren, der Fusionsrichtlinie und der Mutter-Tochter-Richtlinie im Hinblick auf Möglichkeiten aggressiver Steuerplanung.
16	Förderung der Standards für den automatischen Informationsaustausch	Die Kommission setzt sich weiterhin mit Nachdruck für den automatischen Austausch von Informationen ein. Die Mitgliedsstaaten sollen dabei auf einheitliche IT-Tools zurückgreifen können, diese Tools sollen über die OECD auch international verbreitet werden.
17	Europäischer Kodex für Steuerpflichtige	Für die Verwaltungen der Mitgliedsstaaten soll ein europäischer Kodex die Beziehung zwischen Steuerpflichtigen und -verwaltung klären und verbessern.
18	Verstärkung der Zusammenarbeit mit anderen Rechtsdurchsetzungsorganen	Starke Zusammenarbeit mit den zuständigen Behörden für Geldwäschebekämpfung, Justiz und soziale Sicherheit. Die Kommission erwägt, Steuerstraftaten als der Geldwäsche vorausgehende Straftaten zu nennen, um die Zusammenarbeit der verschiedenen Behörden bei der Bekämpfung schwerwiegender Verstöße gegen das Steuerrecht zu vereinfachen.
19	Verstärkte Nutzung gleichzeitiger Prüfungen und Anwesenheit ausländischer Beamter bei Steuerprüfung	Zur Vereinfachung von Steuerprüfungen und um den Weg für künftige gemeinsame Prüfungen zu ebnen, sollen die Mitgliedsstaaten dafür sorgen, dass ihre Rechtsvorschriften die Anwesenheit ausländischer Beamter in den Räumlichkeiten der Steuerbehörde/des Steuerpflichtigen nicht erschweren.
21 22 23	EDV-Format für automatischen Informationsaustausch, EU-weite Steueridentifikationsnummer, Rationalisierung IT-Instrumente	Formate für den automatischen Austausch von Informationen über verschiedene Einkünfte (keine Kapitaleinkünfte!) werden entwickelt, die Umsetzung einer EU-weiten Steueridentifikationsnummer (TIN) soll weiter vorangetrieben werden. Die Einführung des TIN-Portals ist nur der erste Schritt. Außerdem leitet die Kommission eine europaweite Rationalisierung der IT-Instrumente ein, um wirksamere und kostengünstigere Systeme zu gewährleisten.
24	Leitlinien für die Zurückverfolgung von Geldflüssen	Verbesserter Zugang der Steuerverwaltungen zu Informationen über Geldflüsse (z. B. über Kreditkarten und EU-/Offshorekonten)

Unternehmerische Steuervermeidungspraktiken – Gerhartinger, Schmidt

25	Verbesserung der Risikomanagementtechniken	Förderung des strukturierten Austausches zwischen den Steuer- und Zollverwaltungen über Strategien der Betrugsbekämpfung
26	Ausdehnung von EURO-FISC auf direkte Steuern	Das bestehende Frühwarnsystem EUROFISC für Mehrwertsteuerbetrug soll auf den Bereich der direkten Steuern ausgeweitet werden.
27 28 29	Verbesserung Kommunikation zwischen Steuerpflichtigen und -verwaltung	In den Mitgliedsstaaten soll eine zentrale Anlaufstelle für steuerliche Auskünfte eingerichtet werden, das bestehende Webportal „Tax on Europe“ soll weiter ausgebaut werden, um grenzüberschreitende Steuerinformationen zu erhalten.
30	Angleichung von verwaltungs- und strafrechtlichen Sanktionen	Es wird geprüft, ob die Angleichung der Definition von Verstößen gegen Steuervorschriften sowie die tatsächlichen Sanktionen praktikabel ist.
Längerfristige Maßnahmen (laut Rat keine Priorität)		
32	Methode für gemeinsame Steuerprüfungen	Speziell ausgebildete Prüfteams sollen eine gemeinsame Steuerprüfung in verschiedenen Mitgliedsländern vornehmen können.
33	Gegenseitiger Direktzugang zu nationalen Datenbanken	Im Bereich der direkten Steuern soll der Direktzugang zu nationalen Datenbanken vereinfacht werden. Im MwSt-Bereich gibt es diesen Zugang bereits, diese Erfahrungen müssen zuerst ausgewertet werden.
34	Ein einziges Rechtsinstrument für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden in Bezug auf alle Steuern	Derzeit gibt es für unterschiedliche Steuerarten verschiedene Rechtsinstrumente – zB direkte Steuern, indirekte Steuern, Mehrwertsteuer ... Langfristig soll es nur noch ein einziges Rechtsinstrument geben.

7.2 Empfehlungen der Europäischen Kommission

In der Empfehlung betreffend aggressive Steuerplanung führt die Kommission an, dass einige Steuerpflichtige derzeit komplexe Gebilde nützen können, um ihre Steuerbemessungsgrundlage in andere Steuergebiete zu verlagern. Das führt dazu, dass bestimmte Einkünfte entweder nirgends besteuert werden oder unterschiedliche Steuersätze zur Anwendung kommen. Es kommt zu doppelten Abzügen (derselbe Verlust wird in mehreren Staaten abgezogen) oder zur doppelten Nichtbesteuerung. Den Mitgliedsstaaten wird empfohlen, in Doppelbesteuerungsabkommen eine Rückfallklausel aufzunehmen, um eine zweifache Befreiung zu verhindern. Allgemeine Missbrauchsklauseln in bestehenden EU-Richtlinien sollen von den nationalen Steuerverwaltungen dazu genutzt werden, künstliche Gebilde, deren einziger Zweck die Steuervermeidung ist, nicht mehr zu berücksichtigen (vgl. EK 2012c).

In Bezug auf den Umgang mit so genannten Steueroasen empfiehlt die Kommission, eine Reihe von Kriterien aufzustellen, an denen überprüft wird, ob Drittländer den Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerwesen gerecht werden oder nicht. Eine Sanktionierung kooperationsunwilliger Länder

könnte durch Aufnahme der Länder in eine Schwarze Liste, durch Aussetzung von Doppelbesteuerungsabkommen oder durch weitere ergänzende Maßnahmen durch die Mitgliedsstaaten geschehen. Die angewandten Konzepte und Maßnahmen der Mitgliedsstaaten sollen innerhalb von drei Jahren nach Annahme der Empfehlung überprüft werden (vgl. EK 2012b).

Steueroasen sollen in eine Schwarze Liste aufgenommen werden

7.3 Bewertung der Maßnahmen

Die Bewertung des Aktionsplans fällt zwiespältig aus. Einerseits ist durchaus ein Paradigmenwechsel auf Seiten der Europäischen Kommission erkennbar: Erstmals werden auch Steuervermeidungsstrategien der Unternehmen ins Visier genommen, während bisher der Fokus ausschließlich auf Steuerhinterziehung durch reiche Privatpersonen lag. Während die EU bisher hauptsächlich die Vermeidung von Doppelbesteuerung im Fokus hatte, wird nun auch die Möglichkeit einer doppelten Nichtbesteuerung ins Auge gefasst und kritisiert (vgl. Troost 2013a). Der Feststellung der Kommission, dass *„die Steuereinnahmen der Mitgliedsstaaten insgesamt womöglich nur so gut geschützt sind, wie es der am schwächsten reagierende Mitgliedsstaat zulässt“* (EK 2012a, S.6) und dass Unternehmen genau diesen Staat für ihre Steuergestaltung nutzen, was wiederum die Steuereinnahmen aushöhlt und die fairen Wettbewerbsbedingungen für Unternehmen gefährdet, ist uneingeschränkt zuzustimmen. Auch einige Maßnahmen des Aktionsplans – insbesondere jene, die auf eine Standardisierung bei Verwaltungsabläufen (u.a. gemeinsame IT-Instrumente, Steueridentifikationsnummer) und eine verstärkte Zusammenarbeit der Steuerverwaltungen (u.a. gemeinsame Steuerprüfungen, Verbesserungen bei Amtshilfverfahren, verbesserter Zugang zu Geldflüssen) abzielen –, sind begrüßenswert.

Wenig ambitioniert sind dagegen die Empfehlungen der Kommission an die Mitgliedsstaaten bezüglich aggressiver Steuerplanung und Umgang mit Steueroasen. Obwohl die Kommission die real existierenden Probleme in diesem Bereich gut analysiert, bleiben die vorgeschlagenen Maßnahmen zahnlos. In Bezug auf aggressive Steuerplanung empfiehlt die Kommission den Mitgliedsstaaten, in ihren Doppelbesteuerungsabkommen Rückfallklauseln aufzunehmen, um eine doppelte Nichtbesteuerung zu verhindern. Alleine Österreich hat derzeit (Stand Mai 2014) 108 Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen (vgl. BMF

die Empfehlungen der Kommission sind wenig ambitioniert

2014) – eine Erneuerung all dieser Abkommen würde Jahre dauern. Weit zielführender wäre hier der Vorschlag des Wirtschafts- und Währungsausschusses des Europaparlaments, dass die Mitgliedsstaaten der Kommission das Mandat erteilen sollen, in aller Namen Steuerabkommen mit Drittländern auszuhandeln und steuerliche EU-Normen künftig zur Bedingung für Handelsabkommen zu erklären (vgl. EP 2013). Beide Vorschläge werden von der Kommission nicht erwähnt. In Bezug auf Steueroasen ist der Vorschlag, eine „Schwarze Liste“ für „kooperationsunwillige Drittstaaten“ zu erstellen und Doppelbesteuerungsabkommen auszusetzen, begrüßenswert. Allerdings überlässt es die Kommission den einzelnen Mitgliedsstaaten, diese Schritte zu setzen, anstatt eine gemeinsame „Schwarze Liste“ und gemeinsame Sanktionsmechanismen zu erarbeiten. Dass einige EU-Staaten sich als ähnlich kooperationsunwillig erweisen wie manche Drittstaaten, wird dezent verschwiegen – Luxemburg und Österreich sabotierten jahrelang den automatischen Informationsaustausch und Länder wie die Niederlande und Irland bieten massive Steuerbegünstigungen für Unternehmen (vgl. Troost 2013a).

8. Fazit und Ausblick

Zur Verhinderung unternehmerischer Steuervermeidung und Steuerhinterziehung werden von diversen NGOs und internationalen Experten/-innen im Wesentlichen vier Maßnahmen genannt: die länderspezifische Berichterstattung durch Unternehmen und eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage gegen unternehmerische Steuervermeidung, die Offenlegung der wirtschaftlichen Berechtigung sowie der automatische Informationsaustausch gegen Steuerhinterziehung (vgl. Troost 2013a). Gemessen an diesen Forderungen bleiben sowohl der Aktionsplan der EU als auch der OECD noch hinter den Notwendigkeiten zurück: keine Forderung wurde bislang vollständig erfüllt. In manchen Bereichen gibt es allerdings erste Schritte in die richtige Richtung.

*die Aktionspläne
bleiben hinter
den Notwendig-
keiten zurück*

Der Europäische Rat sprach sich bereits im Mai 2013 klar für einen automatischen Informationsaustausch als vorrangiges Prinzip auf EU-Ebene und globaler Ebene aus. Die Zahlung von Zinsen und/oder anderen Erträgen an AusländerInnen wird durch einen Informationsaustausch zwischen den Regierungen bzw.

den Steuerämtern automatisch an den Herkunftsstaat (Steuerwohnsitz) des/der Anleger/-in gemeldet. Auch die G20 und die Europäische Kommission sind derselben Meinung. Bislang scheiterte der automatische Informationsaustausch in Europa daran, dass Österreich und Luxemburg ausgenommen sind und sich der Austausch nur auf Zinseinkünfte natürlicher Personen beschränkt. Im März 2014 hat der Europäische Rat dem automatischen Informationsaustausch nun aber endgültig zugestimmt (vgl. ER 2014). Es gibt keine Ausnahmen für Mitgliedsstaaten mehr und die Schlupflöcher bei Zinserträgen wurden geschlossen, die Richtlinie tritt 2017 in Kraft. Durch Änderung einer bestehenden Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden sollen ab 2015 auch weitere Einkommensarten vom automatischen Informationsaustausch betroffen sein. Die Europäische Kommission hat außerdem ein Mandat für Verhandlungen mit fünf Drittstaaten über die Erweiterung der Zinsrichtlinie bekommen (vgl. ER 2014). Diese jüngsten Entwicklungen sind definitiv ein Meilenstein in Bezug auf den automatischen Informationsaustausch. Gleichzeitig sollte klar sein, dass der automatische Informationsaustausch zwar Steuerhinterziehung von natürlichen Personen wirksam beschränkt, der Steuervermeidung durch Unternehmen aber nichts entgegengesetzt.

der Rat hat im März 2014 dem automatischen Informationsaustausch zugestimmt

Auch in Bezug auf die Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers scheint es Fortschritte zu geben. Hier geht es darum, dass die Letztbegünstigten von Stiftungen oder anderen Unternehmen, die häufig zur Steuerhinterziehung eingesetzt werden, verpflichtend identifiziert werden müssen (vgl. Ötsch 2012). Die Europäische Kommission hat dies im Vorschlag zur 4. Anti-Geldwäscherichtlinie vorgesehen, um die Vorschriften in Einklang mit internationalen Standards zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung zu bringen. Demzufolge müssten Unternehmen und sonstige juristische Personen künftig Informationen über die wirtschaftlich Berechtigten vorhalten, wobei ein 25-prozentiger Anteil ausreicht, um als Berechtigter zu gelten (vgl. Troost 2013a). Der Richtlinienvorschlag wurde im November im ECONFIN-Rat (Finanzminister/-innen der Mitgliedsstaaten) diskutiert. Laut österreichischem Finanzministerium gibt es noch keine Einigkeit: Zahlreiche Mitgliedsstaaten wollen die Errichtung zentraler und umfassender Register, während einige Staaten auf einer Ausnahmeregelung in Bezug auf Trusts bestehen. Das

es braucht eine klare Identifizierung des Letztbegünstigten von Stiftungen und Trusts

Europäische Parlament hat der Richtlinie im März 2014 bereits zugestimmt und verlangt, dass die wirtschaftlich Berechtigten nicht nur Behörden zur Verfügung stehen (wie im Vorschlag der Kommission), sondern auch der Öffentlichkeit (vgl. EP 2014). Im nächsten Schritt muss der Europäische Rat der Richtlinie zustimmen.

*eine länder-
basierte Rech-
nungslegung
wäre ein
wichtiger Schritt*

Während der automatische Informationsaustausch und die potentiellen Änderungen zur Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers die Steuerhinterziehung von Privatpersonen erschweren werden, bleiben die Aktionspläne der EU und der OECD bei unternehmerischer Steuervermeidung weit hinter den Notwendigkeiten zurück. Ein System einer länderbasierten Rechnungslegung bzw. des „country-by-country-reporting“ (CBCR), also einer Bilanzierungsmethode, welche die Wirtschaftsaktivitäten von Unternehmen nach den Ländern, in denen sie aktiv sind, ausweist, wird im Aktionsplan der Europäischen Kommission nicht erwähnt. Im Aktionsplan der OECD findet sich zwar unter Punkt 13 ein solcher Gedanke, dem Tax Justice Network geht der Vorschlag jedoch zu wenig weit, während VertreterInnen der Wirtschaft und Industrie bereits versuchen, den Vorschlag abzuwehren (vgl. Neue Zürcher Zeitung 2014). Erste Entscheidungen soll es bereits im September dieses Jahres geben, wenn die G-20-Staaten Details zu den ersten Maßnahmen (darunter auch zum CBCR) verabschieden. Ziel des CBCR ist es, Unternehmen zu verpflichten, anzugeben, in welchen Ländern sie unter welchem Namen tätig sind, und ihr Finanzergebnis einschließlich Umsätze, Einkauf, Finanzierungskosten, Lohn- und Gehaltskosten, Beschäftigtenzahlen sowie den Gewinn vor Steuern und Steuerzahlungen geografisch aufzuschlüsseln (vgl. Ötsch 2012). Diese Transparenz würde natürlich eine tatsächliche Verschiebung der Gewinne noch nicht verhindern, könnte aber die Steuerbehörden dazu befähigen, allfällige legale Schlupflöcher schneller zu schließen. Der Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Europäischen Parlaments hat sich bereits 2012 für eine umfassende länderspezifische Berichterstattung ausgesprochen, tatsächlich gilt seit Juni 2013 eine solche Regelung für Unternehmen aus dem Rohstoff- und Forstsektor. Ein noch weitreichenderes System wäre die „unitary taxation“ bzw. die gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage, welche sich in keinem der beiden Aktionspläne finden lässt; obgleich die

EU-Kommission bereits im März 2011 einen Richtlinienvorschlag für die Einführung einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage präsentierte (vgl. Saringer 2013). Würde als Basis der Besteuerung nicht mehr der für jedes Land einzeln ausgewiesene Unternehmensgewinn herangezogen werden, sondern ein Anteil des globalen Konzerngewinns, der in einem Verhältnis mit der lokalen Wertschöpfung steht, würde die fiktive Verlagerung von Gewinn verhindert oder zumindest erschwert werden. Als Basis für die Wertschöpfung im jeweiligen Land können der dortige Umsatz, das eingesetzte Kapital oder die Zahl der ArbeitnehmerInnen dienen (vgl. Troost 2013b). Von einer solchen Regelung zu unterscheiden ist jedenfalls eine ausschließliche Harmonisierung der Regeln zur Gewinnermittlung (gemeinsame Bemessungsgrundlage), wie sie von der EU-Kommission unterstützt wird. Die Besteuerung der Gewinne würde sich dabei nicht am Anteil an der Wertschöpfung in einem Land ausrichten. Wäre eine solche Regelung nicht gekoppelt mit einer EU-weiten Mindestkörperschaftssteuer, diene sie den Unternehmen nur dazu, mögliche Steuervorteile zwischen den Ländern besser vergleichen zu können.

eine konsolidierte Bemessungsgrundlage würde die fiktive Gewinnverlagerung erschweren

Insgesamt braucht es weiterhin Druck, um schlussendlich weitreichende Maßnahmen auch gegen unternehmerische Steuervermeidungspraktiken durchzusetzen. Es darf nicht bei Lippenbekenntnissen bleiben, sondern es müssen konkrete und effektive Maßnahmen ergriffen werden. Viele der europäischen fiskalischen Probleme ließen sich lösen, würde die unternehmerische Steuervermeidung erschwert bzw. verhindert werden. Die Zahlen haben gezeigt, dass genügend Potential vorhanden ist.

Literatur

- ATTAC (2014): Steuervermeider IKEA: Attac Dossier zu Konzernstruktur und Steuervermeidung des Möbelriesen. 06.02.2014.
- Bartsch, M. (2014): Steuerhinterziehung. In: Gabler Wirtschaftslexikon. URL: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1313/steuerhinterziehung-v10.html>
- Bendlinger, S. (2013): Aktionsplan der OECD gegen die Steuerflucht Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). In: Der Wirtschaftstreuhand 03/2013, S. 1-3.
- Bräuter, S. (2013): Das Schattenreich der Finanzwelt. In: Neue Zürcher Zeitung vom 07.04.2013.
- Bundesministerium für Finanzen (BMF) (2014): Die österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen. Stand Mai 2014. URL: <https://www.bmf.gv.at/stuern/int-steuerrecht/oesterreichische-doppelbesteuerungsabkommen.html>
- Collier, P. (2013): Keine Geheimnisse mehr! In: Die Zeit vom 11.04.2013
- Dautzenberg, N. (2014a): Steuerabwehr. In: Gabler Wirtschaftslexikon. URL: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/steuerabwehr.html>

- Dautzenberg, N. (2014b): Steuerausweichung. In: Gabler Wirtschaftslexikon. URL: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/steuerausweichung.html>
- Elmer, E. (2013): Der Steuervermeider. In: Die Tageszeitung (TAZ) vom 12.04.2013.
- Europäische Kommission (EK) (2012a): Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat vom 06.12.2012. Aktionsplan zur Verstärkung der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung. URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_fraud_evasion/com_2012_722_de.pdf
- Europäische Kommission (EK) (2012b): Empfehlung der Kommission vom 6.12.2012 betreffend.
- Europäische Kommission (EK) (2012c): Empfehlung der Kommission vom 6.12.2012 betreffend aggressive Steuerplanung. URL: http://www.parlament.gv.at/PAKT/EU/XXIV/EU/10/15/EU_101510/imfname_10387360.pdf
- Europäischer Rat (ER) (2014): Schlussfolgerungen vom 20./21. März. URL: http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/de/ec/141777.pdf
- Europäisches Parlament (EP) (2014): Bericht über den Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung. URL: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2014-0150+0+DOC+XML+V0//DE>
- Europäisches Parlament (EP) (2013): Ausschuss für Wirtschaft und Währung: Bericht über die Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen vom 2.5.2013. URL: http://www.nachdenkseiten.de/upload/pdf/130522__epbericht_ueber_bekaempfung_von_steuerverflucht.pdf
- EUROSTAT (2013): Taxation trends in the European Union, 2013. Luxembourg: Publications Office of the European Union.
- Financial Times (2013): 'Dutch sandwich' grows as Google shifts €8.8bn to Bermuda. 10.10.2013.
- Fischermann, T. (2013): Die Spur führt nach London. In: Die Zeit vom 11.04.2013.
- Frankfurter Allgemeine Zeitung (FAZ) (2011): Stiftung im Steuerparadies: Ein Labyrinth namens Ikea. 27.01.2013.
- Handelsblatt (2012): Wie Starbucks sich um die Steuern drückte. 02.11.2012.
- Henn, M. (2013): Steuervermeidung von Konzernen. In: Tax Justice Network (Hrsg.), Informationsbrief des Netzwerks Steuergerechtigkeit Deutschland, #11, August 2013.
- Henry, J. (2012): The Price of Offshore Revisited.
- Neue Zürcher Zeitung (2014): Mehr Einblick für den Fiskus. 26.02.2014.
- Nowotny, E/Zagler, M. (2009): Der öffentliche Sektor. Einführung in die Finanzwissenschaft. 5. neu bearbeitete Auflage. Berlin, Heidelberg: Springer Verlag.
- OECD (Hrsg.) (2013): Addressing Base Erosion and Profit Shifting. OECD Publishing.
- OECD (Hrsg.) (2014): Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung. OECD Publishing.
- Ötsch, S. (2012): Die Normalität der Ausnahme: Finanzoasen als Parallelökonomie von Eliten und die ausbleibende Regulierung. In: Momentum Quarterly (2012), Vol.1, No.1, p 27–44.
- Saringer, M. (2013): Die Steuertricks internationaler Konzerne sind endlich ein Thema: Doch wo bleiben die Maßnahmen? In: Blog Arbeit & Wirtschaft, 4. Juli 2013.
- Schmidt, M. (2012): Steueroasen und Regulierungsoasen – Auswirkungen auf die Stabilität des Finanzmarkts und politische Implikationen. In: Momentum Quarterly, 1/4, S. 203–217.
- Shaxson, N. (2011): Schatzinseln. Wie Steueroasen die Demokratie untergraben. Zürich: Rotpunktverlag.
- Steiner, G. (2013): Aktionsplan der OECD zum BEPS-Report – Konzernbe-

- steuerung, quo vadis? In: SWI 2013, S. 385–391.
- Strozzi, M./Sahin, S. (2013): Offshore-Deal über Firma in Innsbruck. In: Tiroler Tageszeitung vom 10.04.2013.
- Sustala, S. (2013): Apple und die aggressive Steuerflucht. In: Der Standard vom 21.05.2013.
- Szigetvari, A. (2013): EU will an das Steuergeld der IT-Riesen. In: Der Standard vom 23. Oktober 2013.
- Tax Justice Network (2013): Financial Secrecy Index 2013. Methodology. URL: <http://www.beta.financialsecrecyindex.com/PDF/FSI-Methodology.pdf>
- Troost, A. (2013a): Die EU bläst zur Jagd auf Steuersünder. Rosa Luxemburg Stiftung. URL: <http://www.axel-troost.de/article/7405.die-eu-blaest-zur-jagd-auf-steuersuender.html>
- Troost, A. (2013b): EU: Steuerflucht als Geschäftsmodell. In: Blätter für deutsche und internationale Politik, 12/2013, S. 13–16.

Anmerkung

1. Wir bedanken uns für die Anregungen und Verbesserungsvorschläge bei Mag. Franz Gall (Arbeiterkammer Oberösterreich) und Dr. Otto Farny (Arbeiterkammer Wien).

WISO

Die Zeitschrift WISO wird vom Institut für Sozial- und Wirtschaftswissenschaften (ISW) herausgegeben. Sie dient der Veröffentlichung neuer sozial- und wirtschaftswissenschaftlicher Erkenntnisse sowie der Behandlung wichtiger gesellschaftspolitischer Fragen aus Arbeitnehmersicht.

Lohnpolitik, soziale Sicherheit, Arbeitsmarkt und Arbeitslosigkeit, Arbeit und Bildung, Frauenpolitik, Mitbestimmung, EU-Integration - das sind einige der Themen, mit denen sich WISO bereits intensiv auseinandergesetzt hat.

WISO richtet sich an BetriebsrätInnen, GewerkschafterInnen, WissenschaftlerInnen, StudentInnen, Aktive in Verbänden, Kammern, Parteien und Institutionen sowie an alle, die Interesse an Arbeitnehmerfragen haben.

Erscheinungsweise: vierteljährlich

Preise:* Jahresabonnement EUR 22,00 (Ausland EUR 28,00)
 Studenten mit Inskriptionsnachweis EUR 13,00
 Einzelausgabe EUR 7,00 (Ausland EUR 12,00)

(* Stand 2005 - Die aktuellen Preise finden Sie auf unserer Homepage unter www.isw-linz.at)

Wir laden Sie ein, kostenlos und ohne weitere Verpflichtungen ein WISO-Probeexemplar zu bestellen. Natürlich können Sie auch gerne das WISO-Jahresabonnement anfordern.

Informationen zum ISW und zu unseren Publikationen - inklusive Bestellmöglichkeit - finden Sie unter www.isw-linz.at.



Oberösterreich

BESTELLSCHHEIN*

Bitte senden Sie mir kostenlos und ohne weitere Verpflichtungen

- 1 Probeexemplar der Zeitschrift WISO
 1 ISW Publikationsverzeichnis
- Ich bestelle _____ Exemplare des WISO-Jahresabonnements (Normalpreis)
 Ich bestelle _____ Exemplare des WISO-Jahresabonnements für StudentInnen mit Inskriptionsnachweis

* Schneller und einfacher bestellen Sie über das Internet: www.isw-linz.at

Name _____

Institution/Firma _____

Straße _____

Plz/Ort _____

E-Mail _____

BESTELLADRESSE:

ISW
 Volksgartenstraße 40, A-4020 Linz
 Tel. ++43/732/66 92 73
 Fax ++43/732/66 92 73-28 89
 E-Mail: wiso@isw-linz.at
 Internet: www.isw-linz.at