

Schluss mit den Steuertricks der Konzerne

Inhalt

- 1) Steueroptimierung, aggressive Steuerplanung, Profit Shifting: AkteurInnen, Praxis, Konsequenzen
- 2) Extrembeispiel Starbucks
- 3) Was kann gegen Steuervermeidung, aggressive Steuerplanung und Steueroasen getan werden?
- 4) Steuerwettbewerb – ein System auf Kosten der ArbeitnehmerInnen

Steueroptimierung / aggressive Steuerplanung / Profit Shifting: AkteurInnen, Praxis, Konsequenzen

Nicht erst durch die „Panama Papers“, sondern bereits zuvor im Zuge von „Lux Leaks“ wurde bekannt, dass multinationale Konzerne durch ausgeklügelte Unternehmenskonstrukte großflächig Steuerzahlungen vermeiden. Diese Modelle dienen v.a. dazu den Gewinn (innerhalb des Konzerns) zwischen Tochterunternehmen länderübergreifend solange hin und her zu schieben, bis davon auf dem Papier nichts bzw. wenig übrig bleibt, und diesen Restposten dann in einem Niedrigsteuerland geltend zu machen. Diese Praxis wird vielfach als „aggressive Steuerplanung“ bzw. „profit shifting“ bezeichnet.

AkteurInnen

Maßgebliche Player dabei **sind die großen** - international tätigen - **Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsunternehmen** (sog. „**Big Four**“ - PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young, Deloitte, KPMG). In der Folge finden sich ausgewählte Auszüge der Homepages der genannten Unternehmen, welche Hinweise bzw. Andeutungen auf das Angebot der zuvor erläuterten Beratungspraxis geben (durch Hervorheben von Textteilen in kursiver Schrift möchten die AutorInnen auf in diesem Zusammenhang besonders relevante Textpassagen hinweisen).

„Wir

- *gestalten steueroptimale Rechtsstrukturen innerhalb und außerhalb Österreichs.*
- vermeiden internationale Doppelbesteuerung.
- *optimieren den Konzernaufbau durch den Einsatz von Holding-, Lizenz- und Finanzierungsgesellschaften.*
- erstellen Steuerplanungen bei Konzernreorganisationen und Funktionsverlagerungen mit Auslandsbezug.
- unterstützen Unternehmen, die aus dem Ausland nach Österreich kommen, beim Start-up.
- optimieren Ihr Geschäftsmodell durch Anpassung der Wertschöpfungskette.
- *unterstützen Sie bei der weltweiten steuerwirksamen Verwertung immaterieller Vermögenswerte.*

- entwickeln Lösungen bei Unterkapitalisierung.
- halten Sie über internationale Entwicklungen auf dem Laufenden, die für Sie relevant sind.¹

„Steuern planen und optimieren

Gerade durch die Internationalisierung der Wirtschaft ist die Steuerplanung und -optimierung für jedes Unternehmen unverzichtbar geworden – sei es durch Holdingkonstruktionen, die Funktionsverlagerung aus und nach Österreich, die Anwendung der Gruppenbesteuerung, Restrukturierungsmaßnahmen oder die Errichtung von Stiftungen.

Wir prüfen Ihre steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten und zeigen Ihnen, wie Sie die Steuerbelastung Ihres Unternehmens insgesamt optimieren und das Risiko von Steuernachzahlungen vermindern können.

Und Sie? Sie senken den Steueraufwand und steigern Ihren Unternehmenserfolg.²

„Doppelbesteuerung vermeiden – Steuergfälle nutzen

Grenzüberschreitende Beziehungen bedeuten für Unternehmen den Zugriff von mindestens zwei oder noch mehr Fiscis (Anmerkung: Fiscis ist die Mehrzahl von Fiskus). Doppel- und Mehrfachbesteuerung können die Folge sein, z.B. durch unabgestimmte Rechtsformen oder Qualifikationskonflikten. Unbekannte Regeln und Fristen stellen z.B. erhebliche steuerliche Risiken dar, die es erfolgreich zu managen gilt. *Dabei eröffnet sich aber auch die Chance, sich die internationalen Steuergfälle zunutze zu machen. Bei sorgfältiger Planung und Beachtung der vielfältigen Nebenbedingungen und Fallstricke können wir mittels gezielter internationaler Steuergestaltung Ihre Steuerlast erfolgreich senken.*

Hybride Finanzierungsinstrumente

Zur Reduzierung der Konzernsteuerquote sowie der Steuerbelastung sehr profitabler Auslandsgesellschaften ist es oft ratsam, hybride und innovative Finanzierungsinstrumente auf deren Anwendung und Implementierung zu prüfen. *Landesspezifische steuerliche Abzugsmöglichkeiten gilt es strategisch zu nutzen, damit Sie steuerlich signifikante Effekte zur Minderung Ihrer Konzernsteuerbelastung (Cash Tax Savings) und der Konzernsteuerquote nutzen können.* Wir erarbeiten für Ihr Unternehmen bestmögliche Finanzierungsmodelle und stehen Ihnen bei deren Anwendung mit einem ganzheitlichen Ansatz zur Seite.³

¹ <http://www.pwc.at/dienstleistungen/steuerberatung/steuerberatung-steuern-planen-und-optimieren/beratung-bei-internationalen-steuerfragen.html> (27.6.2016).

² <http://www.pwc.at/dienstleistungen/steuerberatung/steuerberatung-steuern-planen-und-optimieren.html> (27.6.2016).

³ <http://www.ey.com/AT/de/Services/Tax/Cross-Border-Advisory> (27.6.2016).

„PwC berät Sie mit Spezialisten aus über 140 Ländern zu allen Aspekten konzerninterner Transaktionen. Unter anderem erstellen wir nationale und internationale Dokumentationen *und entwickeln Verrechnungspreissysteme*⁴, die bei Finanzbehörden durchsetzbar sind.“

*Verbindliche Vorabzusagen seitens der Finanzbehörden tragen entscheidend zur Rechtssicherheit für geplante Konzernverrechnungssysteme bei, in vielen Ländern kann man diese bereits beantragen. PwC unterstützt Sie bei der Planung und Durchführung mit seinem internationalen Netzwerk und seiner Expertise.*⁵

Sämtliche angeführte Zitate beinhalten das Angebot der Senkung des Steueraufwandes für ein Unternehmen (= Kunde/in der Beratungsfirmen). Zur Erreichung dieser Zielsetzung wird u.a. darauf hingewiesen, dass man sich das „internationale Steuergefälle zu nutze machen kann“ oder, dass es „landesspezifische steuerliche Abzugsmöglichkeiten strategisch zu nutzen gilt“. PwC erwähnt, dass sie „Verrechnungspreissysteme entwickeln, die bei Finanzbehörden durchsetzbar sind“, und sie zudem bezüglich dieser Systeme – sofern dies rechtlich möglich ist – auch „verbindliche Vorabzusagen“ seitens der Finanzbehörden einholen bzw. beantragen können.

Die letztgenannte Vorgangsweise hat PwC in Luxemburg jahrelang angewandt: es wurden für zahlreiche deutsche und internationale Konzerne (z.B. Deutsche Bank, E.on, Amazon, Ikea, Heinz, Pepsi, CocaCola, FedEx, Procter & Gamble) ausgeklügelte Steuersparmodelle (über luxemburgische Tochterfirmen) entwickelt, die von den Luxemburger Behörden durch verbindliche Steuervorbescheide (sog. „Advance Tax Rulings“) genehmigt wurden! Insgesamt wurden **zwischen 2002 und 2010 548 Steuervereinbarungen zwischen Luxemburger Behörden und internationalen Konzernen von PwC erarbeitet**. PwC sicherte den Unternehmen sogar schriftlich zu, dass die konzeptionierten Steuermodelle von den Luxemburger Behörden absegnet werden würden.⁶

Die Praxis der aggressiven Steuerplanung wird somit nicht nur durch die bereits genannten „Big Four“, sondern auch durch (bestimmte) nationale Steuerbehörden gefördert, die durch „tax rulings“ eine - zwar zumeist legale, aber keineswegs legitime - Steuerminimierung ermöglichen. Vor diesem Hintergrund, aber vor allem als eine Reaktion auf die „Lux Leaks“ sieht eine Änderung der EU-Amtshilfe-RL vor, dass künftig (ab 2017) ein automatischer Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten bezüglich grenzüberschreitender „Rulings“ stattfinden soll.

⁴ „Verrechnungspreise sind die Preise, die für Transaktionen zwischen verschiedenen Teilen derselben Unternehmensgruppe in Rechnung gestellt werden, insbesondere Preise für Waren oder Dienstleistungen, die eine Tochtergesellschaft eines Konzerns an eine andere Tochtergesellschaft desselben Konzerns liefert bzw. erbringt. Die Verrechnungspreise haben Einfluss darauf, wie der steuerbare Gewinn zwischen den in unterschiedlichen Ländern ansässigen Tochtergesellschaften einer Unternehmensgruppe verteilt ist.“ (Beitrag vom 28.4.2016 auf www.blog.arbeit-wirtschaft.at)

⁵ <http://www.pwc.at/dienstleistungen/steuerberatung/steuerberatung-steuern-planen-und-optimieren/verrechnungspreise.html> (27.6.2016).

⁶ Vgl. <https://de.wikipedia.org/wiki/Luxemburg-Leaks> (28.6.2016).

Irland und Apple

Auch in Irland konnten Konzerne nach Absprachen mit den Behörden eine äußerst niedrige Besteuerung erreichen. Dabei ging man aber - im Fall Apple - in den Augen der Europäischen Kommission (EK) zu weit. Im August 2016 entschied diese, dass Irland von Apple die unerlaubten Steuervergünstigen, die unionsrechtlich als rechtswidrige Beihilfe zu qualifizieren sind, und somit gegen das EU-Wettbewerbsrecht verstoßen, zurückfordern müsse. Dabei handelt es sich samt Zinsen um **13 Mrd. Euro!**

Die EK wirft Irland und Apple konkret vor, mit zwei Absprachen aus den Jahren 1991 und 2007 gegen EU-Recht verstoßen zu haben. Durch diese Steuervorbescheide ließ sich Apple seine firmenrechtlichen Konstruktionen von der Steuerbehörde in Dublin genehmigen. Vorab-Genehmigungen bzw. -Zusagen sind zwar üblich, sie dürfen aber nicht zur Folge haben, dass ein Unternehmen erheblich weniger Steuern zahlt als ein anderes Unternehmen, und dadurch ein Wettbewerbsvorteil erzeugt wird. Gezielte Steuervorteile für einzelne Unternehmen sind daher nach den EU-Beihilfavorschriften unzulässig.⁷

Durch diese - von der EK für rechtswidrig erklärten - Vereinbarungen **drückte Apple** seine **Steuerlast 2014** beispielsweise **auf 0,005% der Gewinne!** Fast alle Gewinne wurden einem fiktiven Verwaltungssitz zugewiesen und blieben unbesteuert. Wie geht das: In Irland galt bis 2014, dass registrierte Unternehmen ihre Gewinne nur dann im Inland versteuern müssen, wenn sich dort auch der Unternehmenssitz befindet. ASI (Apple Sales International), an welche die Gewinne aus den I-Phone-Verkäufen in Europa überwiesen wurde, übertrug seine Gewinne wiederum auf eine andere irische Gesellschaft ("head office"/"Verwaltungssitz"), die auf der Insel keine Beschäftigten und keine Büroräume hatte. „Im US-Steuerrecht wurde diese Gesellschaft ebenfalls nicht erfasst, denn dort gilt, dass eine Gesellschaft im Inland registriert sein muss. ASI hatte nirgendwo auf der Welt einen Sitz.“⁸ Zudem zahlte ASI großzügige (gewinnschmälernde) Lizenzgebühren an Apple in den USA für die Nutzung von Patenten.

⁷<http://derstandard.at/2000043593222/Wie-Apple-seine-Steuerlast-auf-0-005-Prozent-senkte> (31.8.2016), Artikel erschienen am 31.8.2016; vgl. auch http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_de.htm (15.9.2016).

⁸ <http://derstandard.at/2000043593222/Wie-Apple-seine-Steuerlast-auf-0-005-Prozent-senkt> (31.8.2016), Artikel erschienen am 31.8.2016; <https://www.nototaxhavens.eu/de/nach-13-mrd-e-urteil-gegen-apple-gegen-welche-anderen-multis-die-eu-kommission-derzeit-ermittelt/> (15.9.2016).

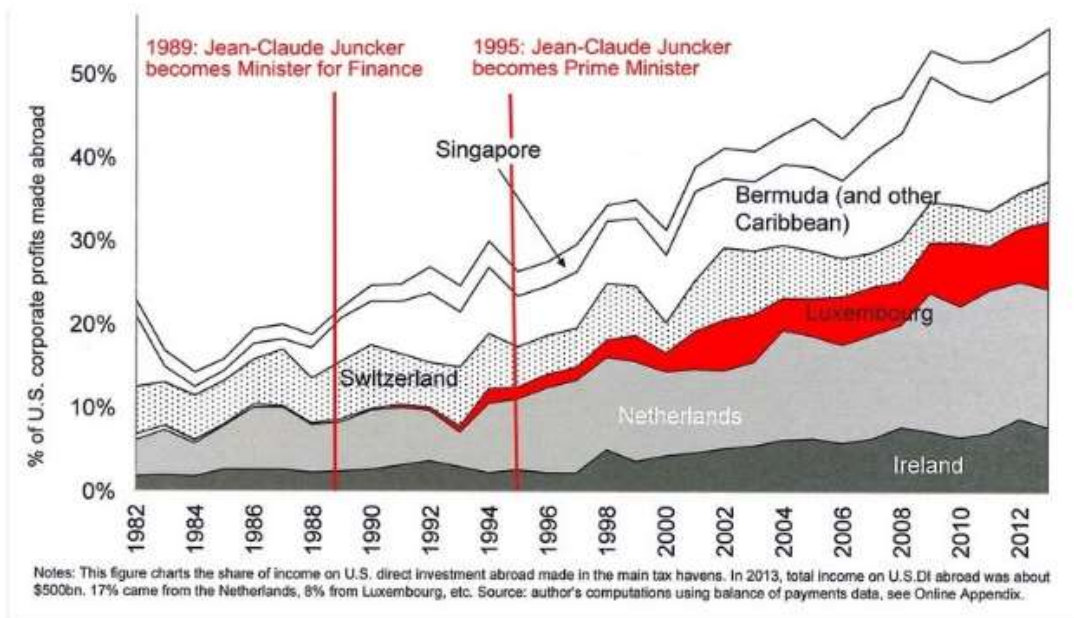


Quelle: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_de.htm (15.9.2016).

Verflechtungen zwischen Politik und Steuervermeidungspraxis

Besonders pikant ist, dass die luxemburgischen Steuerdeals unter der Amtszeit des ehemaligen Finanz- und Premierministers und jetzigen Präsidenten der EK - Jean-Claude Juncker - abgeschlossen wurden. Die folgende Grafik verdeutlicht, dass der Anteil von Gewinnen von US-Konzernen, die in die „Steueroase Luxemburg“ geflossen sind, in seiner Amtszeit stark zugenommen hat.

Abbildung 2: Anteil von Gewinnen von US-Konzernen in Steueroasen



Quelle: <http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2015/01/31.jpg>

2008 - also unter Premierminister Juncker - wurde zudem eine steuerpolitische Maßnahme eingeführt, die es für Unternehmen sehr attraktiv macht, Gewinne nach Luxemburg zu verschieben, nämlich die sog. Patent- und Lizenzbox. Diese sieht eine Steuerbefreiung von 80 Prozent der Einkünfte aus der Nutzung oder dem Recht der Nutzung von geistigem Eigentum vor.⁹

Patent- oder Lizenzboxregelungen ermöglichen eine begünstigte Besteuerung von Erträgen aus Immaterialgüterrechten. Dazu zählen – bei Lizenzboxen - nicht nur Patenteinnahmen auf Grund von Forschungsaktivitäten, sondern z.B. auch Markenrechte. Der Name Box steht dafür, dass diese Erträge gesondert (und begünstigt) besteuert werden.

Steuervermeidung findet also v.a. auch in Europa statt: Der Experte zu diesem Thema, Gabriel Zucman, schrieb 2014: „Gegenwärtig geben die Konzerne in den Vereinigten Staaten an, dass sie die Hälfte ihrer Gewinne in sechs außeramerikanischen Ländern erwirtschaften: in den Niederlanden, Luxemburg, Irland, auf den Bermudas, in der Schweiz und Singapur.“¹⁰ 4 der 6 Länder, die von US-Konzernen zur Steuervermeidung genutzt werden liegen in Europa, drei in der EU (siehe obige Grafik)!

⁹ <https://de.wikipedia.org/wiki/Luxemburg-Leaks> (28.6.2016).

¹⁰ Zucman, Steueroasen – Wo der Wohlstand der Nationen versteckt wird² (2014) 112.

Lizenzboxregelungen in Europa

Staat	Effektiver Steuersatz auf Lizenz Einkünfte (in Prozent)	Regulärer Steuersatz (in Prozent)	Jahr der Einführung
Belgien	6,8	34	2007
Frankreich	15	33,33	2000
Liechtenstein	2,5	12,5	2011
Luxemburg	5,72	29,63	2007
Malta	0	35	2007
Niederlande	5	25	2007
Portugal	11,5	23	2014
Schweiz, Kanton Nidwalden	8,8	20,60	2011
Spanien	10	30	2008
Ungarn	9,5	19	2003
Vereinigtes Königreich	10	22	2012
Zypern	2,5	12,5	2013 ^[7]
Tabelle ergänzt			
Italien	15,7	31,4	2015
Irland	6,25	12,5	2016

Quelle: <https://de.wikipedia.org/wiki/Lizenzbox> (19.7.2016).

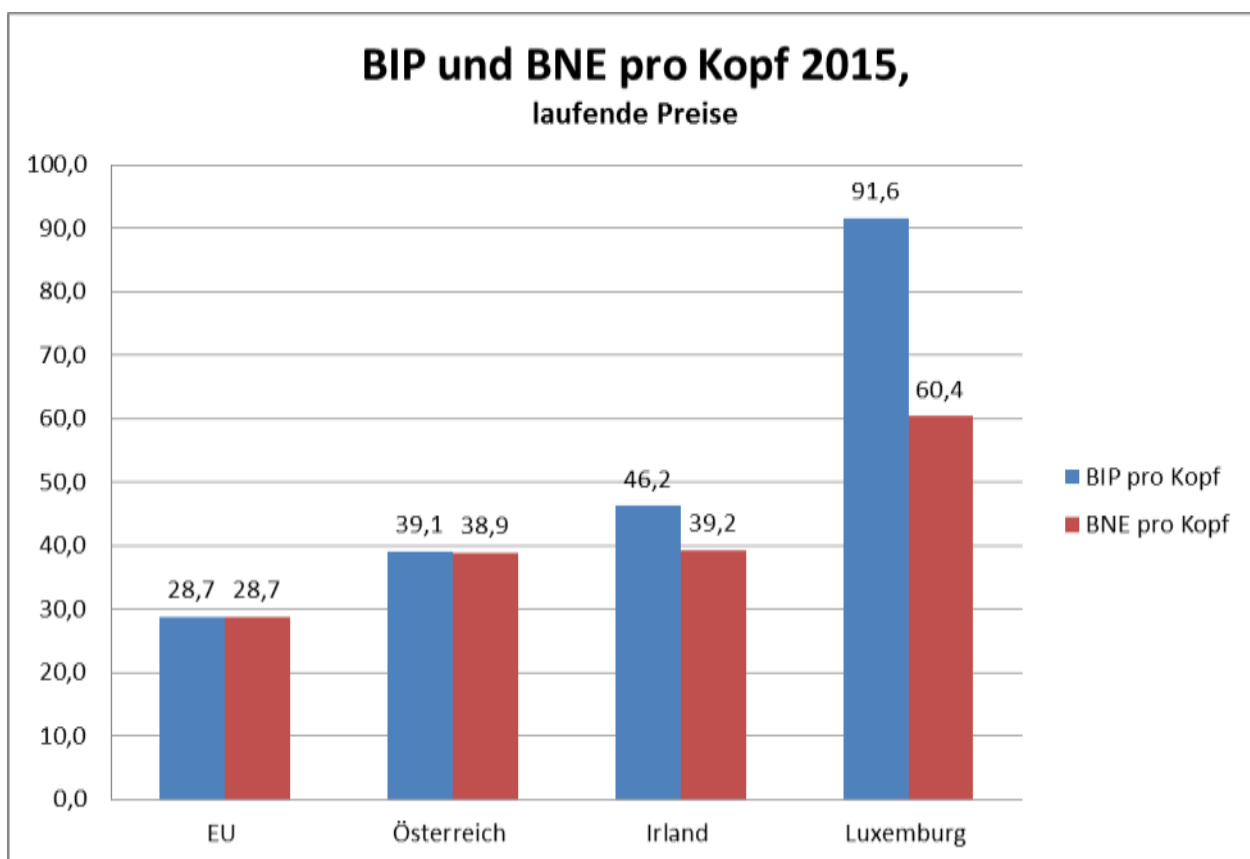
Jeroen Dijsselbloem, Finanzminister der Niederlande und Nachfolger von Juncker als Chef der Eurogruppe, repräsentiert ein Steuerregime, das durch seine bloß 5%ige Besteuerung von Lizenz einkünften selbst eine Steueroase für multinationale Konzerne darstellt. Kaum eine Steuervermeidungsstruktur nutzt die niederländische Lizenzbox nicht. Die Steuervermeidungskonstruktionen von Google, Facebook etc. benützen daher nicht nur Irland als Niedrigsteuerland, sondern auch die Niederlande wegen der de facto Steuerfreiheit von Lizenz einkünften.

Problematisch ist aber nicht nur die Vergangenheit des jetzigen Präsidenten der EK sowie der Umstand, dass einzelne Mitgliedstaaten selbst (zumindest partiell) eine Steueroase darstellen, sondern auch, dass **große Steuerberatungskanzleien** - die für Ausarbeitung von Steuersparmodellen und somit den Verlust von Steuereinnahmen maßgeblich verantwortlich sind - **in zahlreichen EU-Expertengruppen zu steuerpolitischen Fragen vertreten sind**. So setzte die EK 2013 die Expertengruppe „Plattform für verantwortungsvolles Handeln im Steuerwesen“ ein, deren Aufgabe vor allem in einem Beitrag zu einem koordinierten effektiveren Vorgehen der EU gegen Steuerhinterziehung und Steuervermeidung bestehen soll. Doch ist in diesem Gremium neben dem Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) und dem größten europäischen AG-Verband „Business Europe“ auch PwC indirekt vertreten, denn der Verband der niederländischen Steuerberater - als Mitglied der Expertengruppe - wird durch eine Mitarbeiterin von PwC repräsentiert. Auch in anderen einflussreichen steuerpolitischen Expertengruppen finden sich VertreterInnen der „Big Four“. So

können sie auf das Verrechnungspreisforum, das EU-Mehrwertsteuer-Forum oder auf die EU-Mehrwertsteuer-Expertengruppe Einfluss nehmen.¹¹

Es liegt auf der Hand, dass es höchst problematisch bzw. eigentlich unmöglich ist, dass Steuerminimierungsprofessionisten wie PwC, deren Aufgabe insb. in der Entwicklung von Steuersparmodellen für ihre KundInnen besteht, und welche damit weltweit bestens verdienen, die EK bei Gesetzgebungsinitiativen gegen das „Profit Shifting“ unterstützen sollen. Diesen Unternehmen wird es unzweifelhaft an der Motivation fehlen, Beratungshandlungen zu setzen, die ihre eigenen geschäftlichen Interessen konterkarieren.

Gewinnverschiebungen in der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR)



Quelle: eigene Berechnungen, Daten von AMECO-online

(http://ec.europa.eu/economy_finance/ameco/user/serie/SelectSerie.cfm, 19.7.2016)

Die Wertschöpfung eines Landes kann nach dem Inländerkonzept oder dem Inlandskonzept ermittelt werden. Das Bruttoinlandsprodukt (BIP) beruht auf dem Inlandskonzept, das Bruttonationaleinkommen (BNE) auf dem Inländerkonzept. Das Bruttoinlandsprodukt misst den Wert aller Güter und Dienstleistungen, die im Inland hergestellt werden (unabhängig davon wo die Menschen leben, die im Inland arbeiten). Demgegenüber misst das Bruttonationaleinkommen den

¹¹ Vgl. <https://www.lobbycontrol.de/2014/11/eu-expertengruppen-kommission-laesst-sich-in-steuerfragen-von-lux-leaks-tricksern-beraten/> (28.6.2016).

Wert aller Güter und Dienstleistungen, die von Personen hergestellt werden, die im Inland leben unabhängig davon wo sie ihre Arbeitsleistung erbracht haben. Die Leistung eines/r Arbeitnehmers/in, der/die in Österreich arbeitet, aber in Deutschland lebt, erscheint somit im österreichischen Bruttoinlandsprodukt ebenso wie im deutschen Bruttonationaleinkommen.

Üblicherweise unterscheiden sich die beiden Größen nicht in nennenswertem Ausmaß. Die obige Grafik zeigt, dass die Werte im EU-Schnitt sowie in Österreich nahezu ident sind. Massive Unterschiede gibt es allerdings in Irland und Luxemburg. In Irland ist das BIP um 18% größer als das BNE und in Luxemburg sogar um 51%. Die Wertschöpfung im Inland wird also in der Statistik viel höher ausgewiesen als die Wertschöpfung der Inländer. Das ist darauf zurückzuführen, dass viele Unternehmen ihre Gewinne in Luxemburg oder Irland ausweisen, um dort niedrigere Steuern zu zahlen. Dies ist aber eine reine Buchungsmaßnahme, wie man sieht erhöht sich der Wohlstand der Bevölkerung dadurch nicht wirklich.

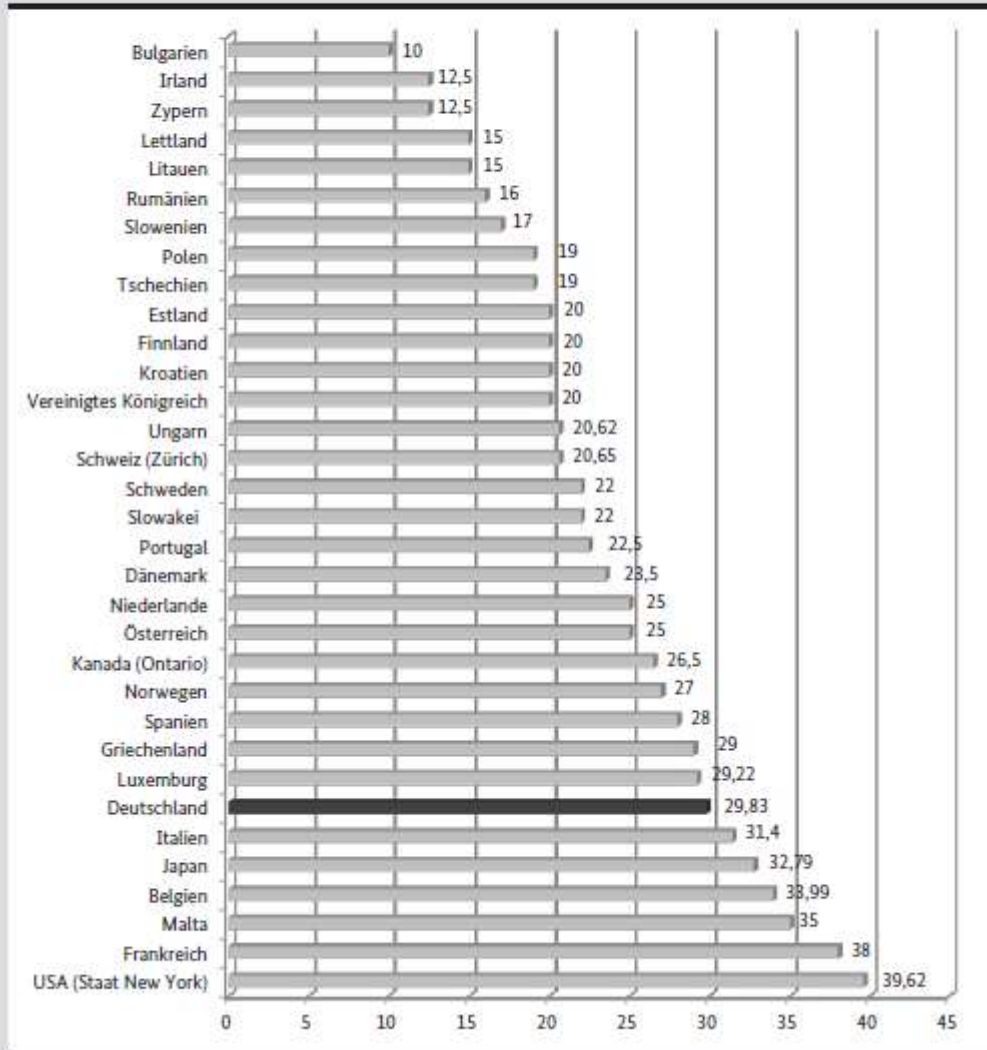
Praxis

Auf die Gewinne von Kapitalgesellschaften fällt die Körperschaftsteuer an. Diese variiert in den EU-Mitgliedstaaten und reicht von 10% (Bulgarien) bis zu 38% (Frankreich). Diese großen Differenzen können neben dem Steuerwettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten auch darauf zurückgeführt werden, dass es im Gegensatz zur Umsatzsteuer – unionsrechtlich - keinen Mindeststeuersatz gibt¹². In Österreich beträgt der KöSt-Steuersatz 25%, während Bulgarien (10%), Irland und Zypern (beide 12,5%) sowie Lettland und Litauen (beide 15%) deutlich geringere Steuersätze haben.

¹² Vgl. https://de.wikipedia.org/wiki/Umsatzsteuer#Umsatzsteuer_in_der_EU_einheitlich_geregelt (16.9.2016).

Grafik 3: Unternehmensbesteuerung 2015 im internationalen Vergleich

Tarifliche Belastung des Gewinns von Kapitalgesellschaften 2015 (nominal) in Prozent (Körperschaftsteuern, Gewerbeertragsteuern und vergleichbare andere Steuern des Zentralstaats und der Gebietskörperschaften)



Quelle: Deutsches BMF, Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich 2015, Ausgabe 2016, 20.

Multinationale Konzerne versuchen daher vergleichsweise hohe Körperschaftsteuersätze wie z.B. in Deutschland (29,83%) mithilfe von Unternehmenskonstrukten in Niedrigsteuerländern zu vermeiden bzw. zu umgehen. Dazu verwenden sie folgende Methode(n): Um die Bemessungsgrundlage, also den zu steuernden Gewinn, in „teuren“ Ländern zu reduzieren, verrechnen die Firmenkonstrukte - mit Sitz in Niedrigsteuerländern - den Unternehmen, die tatsächlich wirtschaftlich tätig sind, und welche die Wertschöpfung erbringen, überbewertete Lizenzgebühren, Kreditzinsen oder sogar Güter. Die Gewinne werden so aus „Hoch-“ in „Niedrigsteuerländer“, z.B. nach Irland, verschoben. Diese Methode wird wie bereits erwähnt als „Profit Shifting“ bezeichnet.¹³

¹³ Beitrag vom 28.4.2015 auf www.blog.arbeit-wirtschaft.at.

Dabei spielen Transferpreise eine wichtige Rolle. Das sind Verrechnungspreise, die zwischen verschiedenen Bereichen eines Unternehmens oder zwischen verschiedenen Gesellschaften eines Konzerns für innerbetrieblich ausgetauschte Güter und Dienstleistungen (z.B. Warenlieferungen, Lizenzen, Darlehen) verrechnet werden.¹⁴ In einem Konzernverbund lassen sich über Verrechnungspreise Gewinne zwischen den einzelnen rechtlich selbständigen Konzerngesellschaften verschieben. Man kann den Verrechnungspreis so wählen, dass der größte Gewinn bei jener Gesellschaft mit der geringsten (nominellen) Steuerbelastung entsteht.

Amazon hat beispielsweise Markenrechte, Patente und andere Immaterialgüterrechte auf eine Gesellschaft in Luxemburg übertragen. Luxemburg hebt – vgl. S. 6f – auf Lizenzgewinne kaum Steuern ein, da 80% der Gewinne steuerfrei sind. Daher zahlt es sich für Amazon aus, dass seine europäischen Unternehmenstöchter ihre Gewinne mittels (überhöhter) Lizenzgebühren nach Luxemburg verschieben, anstatt sie in jenem Land zu versteuern, in dem der Gewinn auch tatsächlich erwirtschaftet wurde. Das Ergebnis: Amazon drückte seinen in Deutschland zu versteuernden Gewinn deutlich, und musste beispielsweise 2013 **bei einem Umsatz von 8,7 Mrd. Euro lediglich 3,2 Mio. Euro an Körperschaftsteuer zahlen!**¹⁵ Die Steuerleistung macht somit 0,04% der Umsätze aus. (Auch in Bezug auf Amazon führt die EK gerade Prüfungen durch, da sie beihilferechtliche Bedenken bezüglich der betreffenden Steuervorbescheide in Luxemburg hat.)¹⁶

Ein besonders ausgereiftes Steuervermeidungskonstrukt wird u.a. von Google, Facebook und Apple praktiziert. Dazu wird neben der bereits beschriebenen Methode der Gewinnverlagerung durch Zahlung von Lizenzgebühren an ein - in diesem Modell - irisches Tochterunternehmen, ein zweites irisches Unternehmen genutzt, das seinen steuerlichen Wohnsitz z.B. auf den Bermudas oder den Cayman Islands hat. Dieses Gebilde nennt man „double Irish“, es kann durch einen zusätzlichen Geldverschiebungsschritt mit einer niederländischen Briefkastenfirma weiter optimiert werden, da dort bloß marginale Steuern auf Gewinne aus Lizenzzahlungen anfallen. Auch wenn diese Einnahmen dann wieder ins Ausland – zum obig genannten zweiten irischen Tochterunternehmen mit Steuersitz in einer Steueroase - verschoben werden, wird in den Niederlanden keine Quellenbesteuerung fällig („dutch sandwich“). Das gesamte Konstrukt wird als „**double irish dutch sandwich**“ bezeichnet. Der „double irish“ wurde mittlerweile abgeschafft, da seit 2015 alle in Irland registrierten Unternehmen auch ihren Steuersitz in Irland haben müssen. Bereits existierende derartige steuerschonende Konstruktionen können allerdings noch bis 2020 weiter bestehen bleiben.¹⁷ Zudem wurde 2016 auch in Irland eine Patentboxregelung eingeführt, die für Gewinne aus Patenten einen effektiven Steuersatz von lediglich **6,25%** vorsieht.¹⁸ Damit gibt es für multinationale Konzerne - neben dem niedrigen KöSt-Satz (12,5%) - einen weiteren Anreiz dafür Gewinne (bzw. Immaterialgüterrechte) nach Irland zu verschieben.

¹⁴ <https://de.wikipedia.org/wiki/Verrechnungspreis> (19.7.2016), siehe auch Fußnote 4.

¹⁵ Vgl. Troost, EU: Steuerflucht als Geschäftsmodell, in: Blätter für deutsche und internationale Politik (12/2013) 13.

¹⁶ Vgl. http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_de.htm (15.9.2016).

¹⁷ Vgl. Beitrag vom 28.4.2015 auf www.blog.arbeit-wirtschaft.at; https://de.wikipedia.org/wiki/Double_Irish_With_a_Dutch_Sandwich (12.7.2016); Farny et al, Steuerflucht und Steueroasen, Studie im Auftrag der AK Wien (2015) 64.

¹⁸ Vgl. <https://de.wikipedia.org/wiki/Lizenzbox> (14.7.2016).

Google ersparte sich durch das „double irish dutch sandwich“ 2011 ca. **1,5 Mrd. Euro an Gewinnsteuern!** Die **Konzernsteuerquote** für Gewinne aus dem Ausland konnte dadurch auf **3,2%** reduziert werden, zum Vergleich in Österreich beträgt der Steuersatz auf Gewinne von Kapitalgesellschaften 25%. Auch **Apple profitierte** – wie bereits im Abschnitt „Irland und Apple“ dargestellt - durch die Zuweisung von Gewinnen an einen fiktiven Verwaltungssitz **massiv**.¹⁹

Konsequenzen

Die aggressive Steuerplanung verursacht den Staaten einen erheblichen Einnahmehausfall. So schätzt die OECD, dass der Verlust durch die Steuertricks der multinationalen Konzerne (Gewinnverkürzung und -Verlagerung) **jährlich 100 – 240 Mrd. US-Dollar** ausmacht. Das entspricht etwa **vier bis zehn Prozent** der weltweiten Körperschaftsteuereinnahmen.²⁰ Der IWF schätzt wiederum, dass alleine in den **USA** der jährliche **Verlust durch aggressive Steuerplanung 60 Mrd. US-Dollar** beträgt, was einem Viertel des gesamten Körperschaftsteueraufkommens der USA entspricht.²¹ Eine Studie des U.S. PIRG Education Fund geht in diesem Zusammenhang sogar von **147 Mrd. US-Dollar** aus.²² Die EK bemisst den Steuerausfall **für die EU-Mitgliedstaaten auf jährlich 50-70 Mrd. Euro**.²³ Der Ökonom Gabriel *Zucman* sieht ein noch größeres Potenzial, seiner Berechnung nach könnten durch den Wegfall des „Profit Shiftings“ die weltweiten **Einnahmen aus der Körperschaftsteuer** sogar **um 30 Prozent gesteigert werden**.²⁴ *Troost* schätzt für Deutschland, dass die Verluste durch die Nichtversteuerung von Unternehmensgewinnen das 20-fache dessen betragen, was durch private Steuerhinterziehung in Steueroasen verursacht wird.²⁵

Ebenfalls zu berücksichtigen ist, dass **kleine und mittlere Unternehmen**, die nur in einem Staat tätig sind, durch die aggressive Steuerplanung der multinationalen Konzerne massiv benachteiligt werden. Laut EK **zahlen diese im Schnitt um 30% mehr Steuern**, was natürlich zu einer erheblichen Wettbewerbsverzerrung führt.²⁶

Der zwischen den EU-Mitgliedstaaten vorherrschende Steuerwettbewerb hat dazu beigetragen, dass die Körperschaftsteuersätze in den letzten Jahren mitunter stark reduziert wurden. Im Endeffekt profitieren von dieser Steuer-Nivellierung allerdings nur die Unternehmen. Denn wenn einige Staaten die Steuersätze senken, um ihre Standortattraktivität zu erhöhen, werden andere nachziehen. Dann

¹⁹ <http://www.welt.de/newsticker/bloomberg/article111963449/Google-leitet-Umsaetze-ins-Steuerparadies-und-spart-Milliarden.html> (13.7.2016), Artikel erschienen am 12.12.2012.

²⁰ <http://www.oecd.org/berlin/presse/steuervermeidung-multinationaler-unternehmen-eindaemmen-oecd-praesentiert-reformen-fuer-internationales-steuersystem.htm> (11.7.2016).

²¹ *Farny et al*, 57.

²² Studie des U.S. PIRG Education Fund, Picking Up the Tap 2016 (2016) 1, abrufbar unter: <http://uspirg.org/sites/pirg/files/reports/USP%20PickTab%20Nov16%201.0.pdf> (9.12.2016).

²³ http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-1349_de.htm?locale=en (29.6.2016).

²⁴ *Zucman*, 15, 112, 114;
https://wien.arbeiterkammer.at/interessenvertretung/verteilungsgerechtigkeit/Zucman_Steueroasen.html (28.6.2016).

²⁵ *Farny et al*, 19.

²⁶ http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-1349_de.htm?locale=en (29.6.2016).

allerdings wird die Senkung des Steuersatzes nicht mehr zu einer verstärkten Ansiedlung von Unternehmen, und der damit verbundenen Erhöhung der Steuereinnahmen aus der Gewinnbesteuerung führen. Spätestens zu diesem Zeitpunkt stellt sich die Frage wie der aus der Senkung des Steuersatzes resultierende Steuerausfall kompensiert werden kann. Die Antwort wird in den meisten Fällen in höheren Steuern auf Arbeit und Konsum liegen, und somit die breite Masse der Bevölkerung treffen.

Extrembeispiel Starbucks

Vor ein paar Jahren wurde aufgedeckt, dass auch der Starbucks-Konzern ein Meister der Steuervermeidung ist. So hat der Konzern seitdem er in Deutschland tätig ist (2002) noch nie nennenswerte Ertragsteuern gezahlt – 2011 machte man bei einem Umsatz von 117 Mio. Euro einen Verlust von 5,3 Mio. Euro! In der Folge eine kurze Erklärung wie dies möglich war und ist:

Der Konzern operiert über eine niederländische Holdinggesellschaft (Muttergesellschaft), an welche die einzelnen Tochterunternehmen einerseits Lizenzzahlungen, und andererseits Rückzahlungen samt (überhöhter) Zinsen für von der Muttergesellschaft geliehenes Kapital, leisten. So betrogen die jährlichen Lizenzzahlungen von Starbucks Deutschland an die niederländische Holding 7,2 Mio. Euro. Weiters müssen die Kaffeebohnen mit einem 20%igen Gewinnaufschlag (teuer) von einer in der Schweiz ansässigen Konzern-Gesellschaft gekauft werden.²⁷ All diese Zahlungen/Abzüge führen zu einer Schmälerung (bzw. sogar Vernichtung) des in Deutschland - mit einem Satz von 29,83% - zu versteuernden Gewinns.

Die offensive Steuervermeidungspraxis des Konzerns führte u.a. dazu, dass die EK 2014 ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts des Verstoßes gegen das EU-Beihilfenrecht aufnahm. 2015 ordnete sie dann schließlich an, dass Starbucks - wegen Verstoßes der Niederlande gegen das EU-Beihilfenrecht - **Steuern von bis zu 30 Mio. Euro nachzahlen** muss. Hintergrund der Entscheidung war, dass die Niederlande dem dort ansässigen Konzernunternehmen durch Steuervorbescheide (siehe Lux Leaks sowie „Irland und Apple“, S. 3f) – unionsrechtswidrige - Steuervorteile gewährte.²⁸ Die für Wettbewerbspolitik zuständige Kommissarin *Vestager* führte dazu aus, dass „Steuervorbescheide, die die Steuerlast eines Unternehmens künstlich verringern, nicht mit den EU-Beihilfavorschriften im Einklang stehen“. Im Gegenteil: „Sie sind illegal.“²⁹ Denn durch solch individuell gewährte Steuervorteile entsteht einem Unternehmen ein unionsrechtswidriger (und unfairer) Wettbewerbsvorteil gegenüber einem anderen Unternehmen.

Auch bei der **Starbucks Austria Coffee GmbH** läuft es nicht anders. Ein Blick in die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) 2014 zeigt das oben skizzierte Muster:

Starbucks hatte in Österreich 2014 17,2 Mio. Euro Umsatz. Der Personalaufwand wurde mit 5,6 Mio. Euro und der Materialaufwand mit 4,3 Mio. Euro verbucht. Dann sind aber noch 7,6 Mio. Euro an „übrigen sonstigen betrieblichen Aufwendungen“ verbucht.

Daraus ergibt sich ein negatives Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT) von 1,28 Mio. Euro. Da schon in den letzten Jahren Verluste konstruiert wurden, kommt es durch die Verlustvorträge zu einem Bilanzverlust von 13,2 Mio. Euro.

²⁷ Vgl. <http://www.attac.de/kampagnen/konzernbesteuerung/steuertrickser/starbucks/> (13.7.2016); <http://www.welt.de/wirtschaft/article128247128/Wie-Starbucks-den-deutschen-Staat-austrickst.html> (13.7.2016), Artikel erschienen am 21.5.2014; <http://www.sven-giegold.de/wp-content/uploads/2013/02/130220-Präsentation-Starbucks-Steuervermeidung.pdf> (21.7.2016); *Farny et al*, 38f.

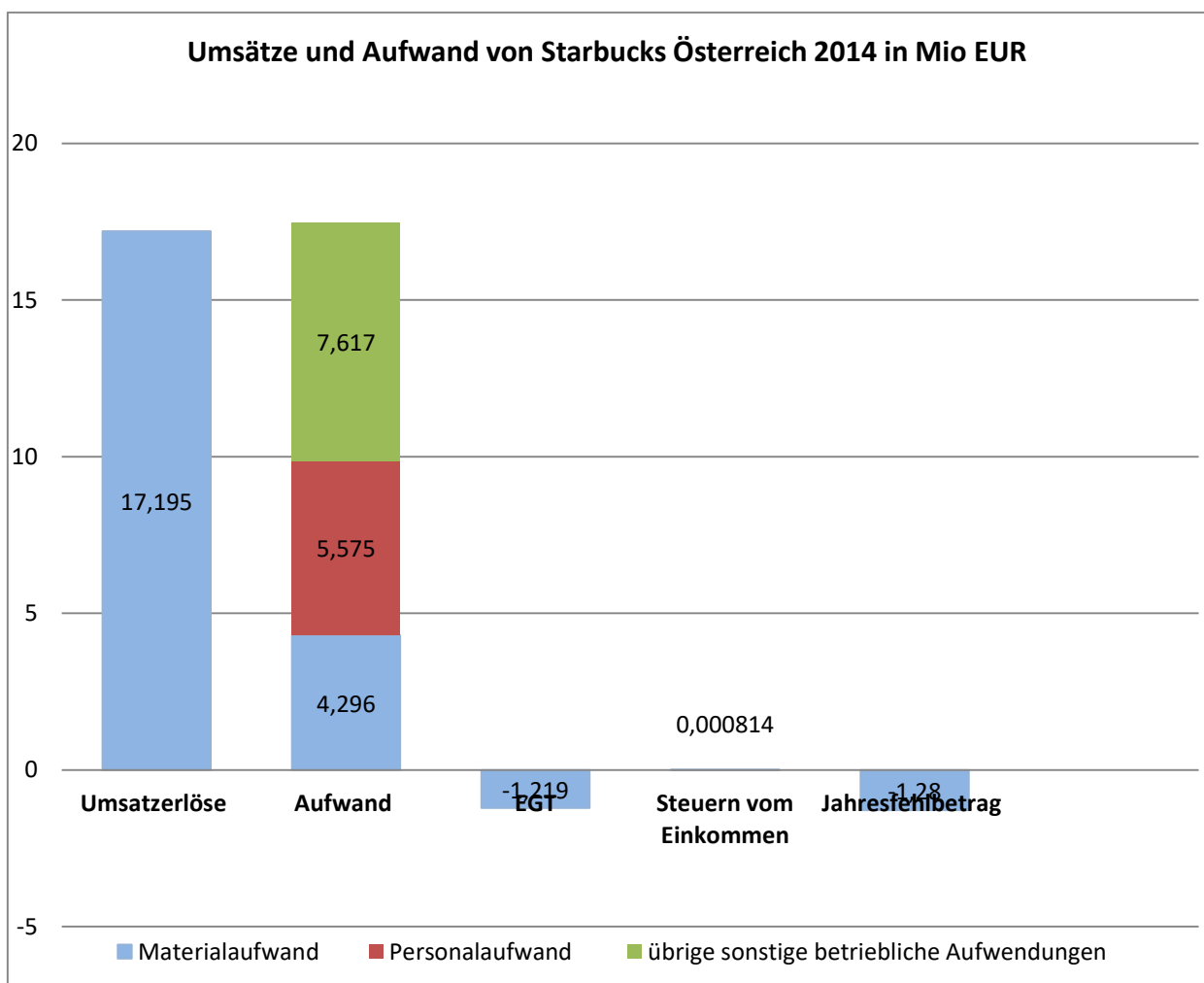
²⁸ Vgl. <http://www.zeit.de/wirtschaft/unternehmen/2015-10/starbucks-fiat-amazon-apple-steuervorteile-eu-kommission> (21.7.2016), Artikel erschienen am 21.10.2015.

²⁹ Die Zeit, 21.10.2015.

Wenn man diese Zahlen isoliert betrachten würde, käme man leicht zu dem Schluss, dass es sich um ein äußerst schlecht geführtes Unternehmen handle. Denn obwohl Starbucks seine Produkte oft um Einiges teurer verkauft als seine KonkurrentInnen, kann es nicht einmal kostendeckend arbeiten. Während andere große Unternehmen ihre Marktmacht nutzen, um günstig einzukaufen, zahlt Starbucks (als Großeinkäufer) für seinen Kaffee Preise, die eher hoch erscheinen. Und auch für die Finanzierung werden Zinsen in einer Höhe bezahlt, die nicht notwendig erscheinen. Kurz: ein/e UnternehmensberaterIn würde rasch sehr viel Verbesserungspotenzial finden, um Starbucks aus der Verlustzone herauszuholen.

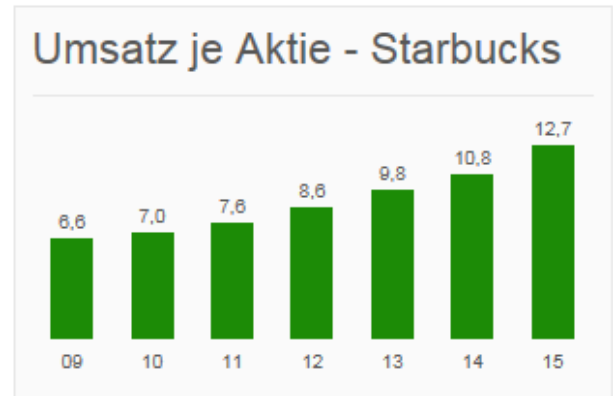
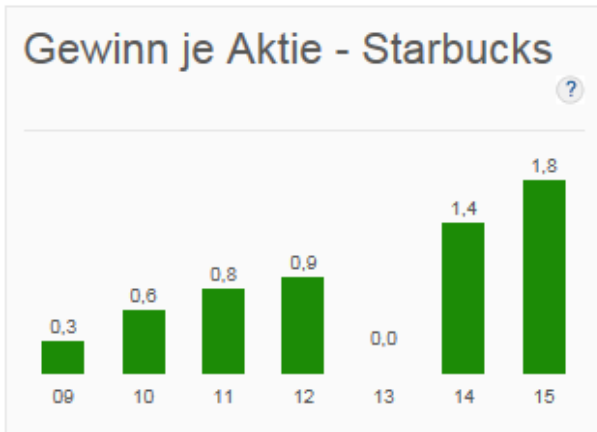
Aber wenn man die Steuerleistung von Starbucks betrachtet, erkennt man den Sinn der (hin)bilanzierten Verluste: Starbucks zahlte 2014 in Österreich Körperschaftsteuer in der Höhe von **814 Euro!**

Insgesamt hatte der Starbucks Konzern 2014 weltweit ein Ergebnis vor Steuern von 3,159 Mrd. US-Dollar (in EUR 2014: 2,377 Mrd. Euro). Würde der Gewinn anteilig (d.h. auf Basis des österreichischen Umsatzanteiles) versteuert, hätte Starbucks in Österreich 825.810,16 Euro Steuern zahlen müssen. Das ist **mehr als das 1.000-fache** der tatsächlich in Österreich geleisteten Steuer!



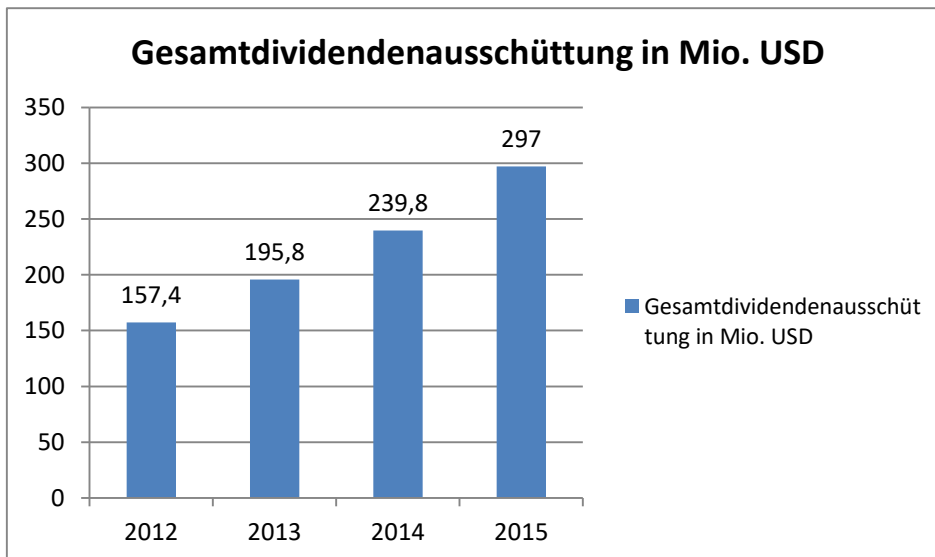
Während Starbucks in den Ländern, in denen es seine Produkte auf den Markt bringt, offiziell Verluste schreibt, steigen insgesamt jedoch die Gewinne, die an die AktionärInnen ausgeschüttet werden.

Starbucks weist seine Gewinne nämlich nicht dort aus, wo die Filialen sind, die Beschäftigten arbeiten und die KundInnen kaufen, sondern dort wo die Steuern sehr gering sind. Nur so ist es erklärbar, dass ein Unternehmen, das auf fast allen Märkten auf denen es operiert, Verluste schreibt, insgesamt einen Gewinn macht und seine Dividendenausschüttungen erhöhen kann.

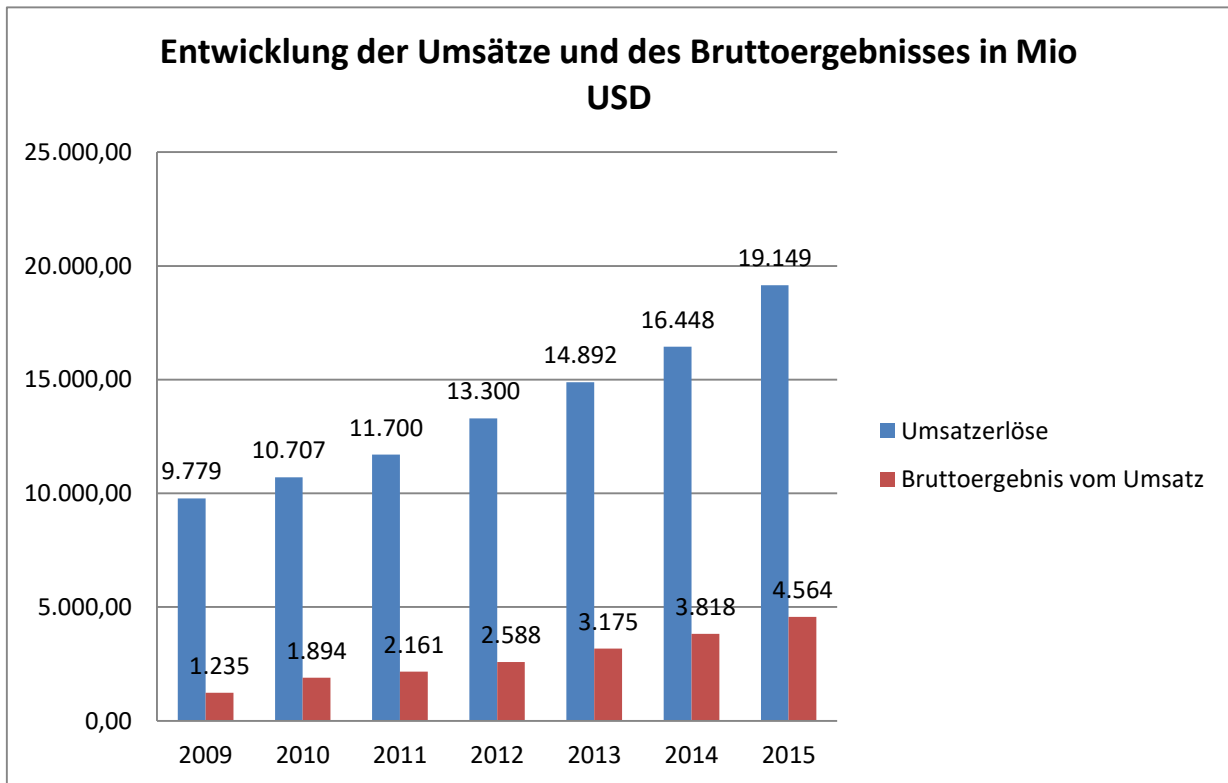


Quelle: http://www.finanzen.net/bilanz_guv/Starbucks (19.7.2016).

Starbucks - Dividendenausschüttungen (global)



Quelle: http://www.finanzen.net/bilanz_guv/Starbucks (19.7.2016).



Quelle: http://www.finanzen.net/bilanz_guv/Starbucks (19.7.2016).

Bruttoergebnis = Umsätze abzüglich direkte Herstellungskosten.

XXXLutz

In der Folge wird die (vergangene) Steuerpraxis der XXXLutz-Gruppe näher beleuchtet. Die XXXLutz-Gruppe besteht aus einer Vielzahl an Konzerngesellschaften, die alle unter dem Dach einer Holding zusammengefasst sind (RAS Beteiligungs GmbH). 2007 wurden die Markenrechte in eine doppelt ansässige Gesellschaft mit Registrierung in Österreich und Malta abgespalten – die *XXXLutz Marken GmbH*. Diese hat neun MitarbeiterInnen und ist Eigentümerin sämtlicher nationaler und internationaler Markenrechte des Konzerns (insb. die Marken XXXLutz, Möbelix, Mömax). Der Sitz der Geschäftsführung befindet sich in Malta, wodurch die Gesellschaft in Malta steuerpflichtig ist. Alleiniger Gesellschafter der XXXLutz Marken GmbH ist die XXXLutz-AT GmbH. An dieser ist wiederum die Konzernholding RAS Beteiligungs GmbH zu 100% beteiligt.

Hintergründe der Auslagerung der Markenrechte

Die offizielle – aus dem Lagebericht der Gesellschaft entnommene – Begründung ist folgende: „Der Standort Malta wurde gewählt, weil das Markenrecht sehr international ist und daher fast ausschließlich in englischer Sprache abgewickelt wird. Daher ist es von Vorteil, wenn englischsprachige Geschäftsführer die angeführten Aufgaben übernehmen.“³⁰

Die Vermutung liegt jedoch recht nahe, dass die Auslagerung der Markenrechte in Wirklichkeit aus steuerlichen Erwägungen erfolgte. Denn dadurch müssen die einzelnen Konzerngesellschaften – insb. die alleinige Gesellschafterin XXXLutz-AT GmbH! – einerseits Lizenzzahlungen (für die Benützung der im Eigentum der XXXLutz Marken GmbH stehenden Marken) leisten und vermindern damit ihren in Österreich (oder anderen Staaten) steuerpflichtigen Gewinn, und andererseits profitiert der Anteilseigner (also die XXXLutz-AT GmbH) durch eine großzügige Steuerrückerstattung in der Höhe von 30%. In Malta fällt auf Gewinne zwar grundsätzlich eine KöSt in der Höhe von 35% an, bei Ausschüttungen an ausländische Gesellschafter werden allerdings 6/7 der bezahlten KöSt rückerstattet, wodurch sich ein **effektiver Steuersatz von 5%** ergibt!

Das Vermögen der ausgelagerten Gesellschaft besteht im Wesentlichen aus den Markenrechten der XXXLutz-Gruppe (v.a. die Marken XXXLutz, Möbelix und Mömax). Deren Wert wurde bei Übertragung an die Gesellschaft mittels Gutachten festgestellt und beläuft sich im Geschäftsjahr 2014/15 auf 326 Mio. Euro. Für die Nutzung dieser Marken werden den einzelnen Konzerngesellschaften als LizenznehmerInnen Lizenzgebühren in Rechnung gestellt. Diese machten im Geschäftsjahr 2014/15 insgesamt **56 Mio. Euro** aus! Mit Abstand größter Zahler ist dabei die Alleingesellschafterin XXXLutz-AT GmbH. Der - dank großzügiger Steuerrückerstattung im Ergebnis nur mit 5% besteuerte - Gewinn der XXXLutz Marken GmbH wird dann wiederum an die Mutter XXXLutz-AT GmbH ausgeschüttet. Auch aus dem Lagebericht der XXXLutz Marken GmbH kann die soeben dargestellte Geschäftsidee recht eindeutig abgeleitet werden. So heißt es u.a.: „Hauptkunden der Gesellschaft sind als Lizenznehmer der Markenrechte die Unternehmen der XXXLutz-Gruppe. (...) Andere Geschäfte als solche der Verwaltung sowie Vermietung der Lizenzen und Rechte an Marken wurden in nennenswertem Umfang nicht betrieben.“³¹

Vielen BeobachterInnen wird die dargestellte Unternehmenskonstruktion bei erstmaliger Betrachtung wohl unverständlich erscheinen, denn warum soll die Muttergesellschaft der Tochtergesellschaft für die Nutzung von Markenrechten Lizenzzahlungen leisten, wenn sie den Gewinn aus diesen Zahlungen dann wiederum ausgeschüttet bekommt. Das ist ja eigentlich nichts anderes, als das Geld im Kreis

³⁰ XXXLutz Marken GmbH, Lagebericht für das Geschäftsjahr vom 1.4.2014 bis 31.3.2015.

³¹ XXXLutz Marken GmbH, Lagebericht für das Geschäftsjahr vom 1.4.2014 bis 31.3.2015.

herum geschoben wird. In steuerlicher Hinsicht macht diese Konstruktion aber durchaus Sinn, denn die Lizenzzahlungen mindern den in Österreich steuerpflichtigen Gewinn, und der in Malta zu versteuernde Gewinn aus den Lizenzzahlungen wird dank der - steuerfreien - Rückerstattung des Großteils der abzuführenden KöSt effektiv auf 5% gesenkt. Im Ergebnis kommt es somit hinsichtlich der die Steuerbemessungsgrundlage reduzierenden Lizenzzahlungen zu einer Steuerreduktion von 20% (25% KöSt-Satz in Österreich minus effektiven Steuersatz von 5% in Malta).

Durch das Abgabenänderungsgesetz 2014 sollte die steuermindernde Funktion der dargestellten Unternehmenskonstruktion eigentlich nicht mehr möglich sein. Denn in Folge dessen sind Lizenzgebühren, die an verbundene Konzernunternehmen geleistet werden, und bei der empfangenden Körperschaft einem Steuersatz von weniger als 10% unterliegen, **nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig**, wobei für die Beurteilung des Unterschreitens der 10%-Grenze u.a. auch Steuerrückerstattungen an die Anteilsinhaber (wie dies in Malta der Fall ist) zu berücksichtigen sind (§ 12 Abs 1 Z 10 KStG). Ob diese Bestimmung hinsichtlich der XXXLutz Marken GmbH ihre Wirkung entfaltet und somit zu einer Erhöhung des Steueraufwandes der XXXLutz-Gruppe geführt hat, lässt sich nicht abschließend überprüfen. Wir wissen nur, dass im Geschäftsjahr 2014/15 weiterhin Lizenzzahlungen an die XXXLutz Marken GmbH geleistet wurden. Gleichzeitig hat sich aber auch der Steueraufwand der Konzernholding RAS Beteiligungs GmbH, die wiederum Gruppenträger einer steuerlichen Unternehmensgruppe ist, im Geschäftsjahr 2014/15 im Vergleich zum Vorjahr signifikant erhöht, was ein Indiz dafür ist, dass das angesprochene Abzugsverbot zur Anwendung kam.

Was kann gegen Steuervermeidung, aggressive Steuerplanung und Steueroasen getan werden?

Bereits **zwei Drittel des grenzüberschreitenden Handels erfolgt innerhalb von Konzernen** und **mehr als die Hälfte des Welthandels fließt über Steueroasen!**³² Dieses Ausmaß sollte die internationale Staatengemeinschaft alarmieren und zugleich einen Anreiz bieten wirksame Maßnahmen in Richtung einer fairen Besteuerung zu entwickeln. Steuergerechtigkeit kann weitgehend nur durch internationale bzw. Maßnahmen auf Ebene der EU erreicht werden, da einzelne Staaten mit ihrer nationalstaatlichen Gesetzgebung Steueroasen gegenüber alleine überfordert sind. Nichts desto trotz könn(t)en vereinzelt auch effektive Maßnahmen auf nationalstaatlicher Ebene verwirklicht werden, bzw. zum Teil erste Schritte hinsichtlich einer breiteren internationalen Regelung bilden. Ein nicht zu verkennendes Problem auf Ebene der EU besteht allerdings darin, dass für **Entscheidungen im Steuerbereich** das **Einstimmigkeitsprinzip** gilt. Es bedarf daher der Zustimmung aller Mitglieder des ECOFIN-Rates, und das Europäische Parlament verfügt nur über ein Anhörungsrecht. Vor dem Hintergrund des - bereits dargestellten - Steuerwettbewerbes zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten wird deutlich, wie schwierig es ist, in diesem Zusammenhang zu - einstimmigen - Lösungen zu kommen.

In der Folge werden zahlreiche Maßnahmen zur Bekämpfung der internationalen Steuervermeidung, aggressiven Steuerplanung und von Steueroasen genannt sowie näher erläutert. Zur besseren Übersicht sind diese anhand der unterschiedlichen Regelungs- bzw. Umsetzungsebenen (nationale und europäische/internationale Ebene) gegliedert.

Europäische / Internationale Ebene:

- **Einführung einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (GKKB) in den EU-Mitgliedstaaten**

Das Problem: Ein multinationaler Konzern besteht aus vielen rechtlich selbständigen Unternehmen, wobei die Beteiligungsverhältnisse der Unternehmen zueinander mitunter sehr komplex sein können. Steuerlich betrachtet stellt jede nationale Konzerngesellschaft ein eigenständiges Steuersubjekt dar. Somit ist nicht das gesamte Konzernergebnis der Besteuerung zu unterziehen, sondern die einzelnen Ergebnisse der vielen rechtlich selbständigen nationalen Konzerngesellschaften. Dabei kommen auf Grund der unterschiedlichen Steuerregime der Mitgliedstaaten der EU auch unterschiedliche Regelungen bezüglich Gewinnermittlung sowie Steuersatz zur Anwendung. In Folge dessen wird es multinationalen Konzernen ermöglicht, die verschiedenen Steuerrechte der (Mitglied-)Staaten gegeneinander auszuspielen bzw. möglichst steuerschonend zu nutzen, mit dem vorderrangigen Ziel Gewinne in Niedrigsteuerländer zu verlagern.³³

Bei der GKKB würde der gesamte Konzern steuerlich als eine Einheit betrachtet werden. In einem ersten Schritt ist das Konzernergebnis (= Summe der Gewinne der im Konzernverbund verbundenen Unternehmen) zu ermitteln. Dann wird der Konzerngewinn nach einem Verteilungs- bzw. Umlageschlüssel, der z.B. auf Umsatz und Beschäftigtenzahl/Personalaufwand basiert, auf die

³² Farny et al, 5.

³³ Vgl. Farny et al, 68.

einzelnen nationalen Gesellschaften verteilt. Bemessungsgrundlage wäre somit nicht mehr der für jeden Staat einzeln ausgewiesene Unternehmensgewinn, sondern der Anteil des (globalen) Konzerngewinns, welcher der Wertschöpfung des Konzerns in dem jeweiligen Staat entspricht. Fiskalpolitisch hätte die GKKB somit eine faire Aufteilung der zu besteuernenden Gewinne auf jene Mitgliedstaaten, in denen sie tatsächlich „verdient“ wurden, zur Folge. Gewinnverschiebungen - durch Verrechnungspreismanipulation - hätten bei diesem Konzept keinen steuermindernden Effekt mehr und könnten dadurch unterbunden werden.³⁴

In diese Richtung argumentiert auch Gabriel *Zucman*: „Im 21. Jahrhundert gilt es, die Gewinne multinationaler Konzerne auf globaler Ebene zu besteuern, und nicht Land für Land, wie es gegenwärtig der Fall ist, da Heerscharen von Wirtschaftsprüfern die länderweise erwirtschafteten Gewinne manipulieren.“³⁵ „Die Lösung ist, die weltweiten Gewinne zu besteuern, da sie sich nicht frisieren lassen. Für die anschließende Zuteilung der Steuereinnahmen an die verschiedenen Länder müsste man einen nicht manipulierbaren Verteilerschlüssel finden.“³⁶ Für solch einen Aufteilungsschlüssel müssten zum einen Umsätze berücksichtigt werden, da sich diese nicht so einfach „verlagern“ lassen, denn Kunden können schließlich nicht in Steueroasen verschoben werden. Zum anderen müssten die Personalkosten und der Kapitaleinsatz für die Produktion Elemente des Aufteilungsschlüssels bilden. Wie bereits erwähnt, schätzt er, dass die weltweite Besteuerung von Unternehmensgewinnen („unitary taxation“) zu einer Steigerung der Körperschaftsteuereinnahmen um 30% führen würde.³⁷

Gegner der (weltweiten) Gesamtkonzernbesteuerung behaupten gerne, dass deren Einführung völlig unrealistisch sei. Dem kann entgegengehalten werden, dass vergleichbare Systeme bereits auf regionaler Ebene existieren. So werden z.B. in den USA Gewinne der Kapitalgesellschaften auf Bundesebene berechnet und dann nach einem schwer zu manipulierenden Schlüssel auf die einzelnen Bundesstaaten verteilt, die in der Folge frei darüber entscheiden können, welchen Steuersatz sie auf die ihnen zugewiesenen Gewinne erheben.³⁸

Als erster Schritt zur Bekämpfung des Steuerdumpings zwischen den EU-Mitgliedstaaten könnte ein **unionsweiter Mindeststeuersatz** für die Körperschaftsteuer eingeführt werden (der letzte EGB-Kongress forderte einen Mindestsatz von 25%). Dies würde eine Einschränkung des Steuerwettbewerbes und mehr Fairness zwischen den EU-Mitgliedsstaaten zur Folge haben.³⁹

- **Erstellung einer schwarzen Liste von Steueroasen durch die EK. Verbot der Qualifizierung von Zahlungen in Steueroasen als (steuermindernde) Betriebsausgabe.**

Diese Liste soll auf einer gemeinsamen, EU-weiten Definition von Steueroasen basieren. Kriterien hierfür wären insbesondere: keine bzw. niedrige nominelle Steuersätze; keine Teilnahme am automatischen Informationsaustausch; keine Transparenz über die wirtschaftlichen Eigentümer;

³⁴ *Troost*, 16.

³⁵ *Zucman*, 15.

³⁶ *Zucman*, 114.

³⁷ Vgl. *Zucman*, 114.

³⁸ Vgl. *Zucman*, 115.

³⁹ Vgl. <https://www.nototaxhavens.eu/de/internationale-konzerne-einheitlich-besteuern/> (16.9.2016).

wirtschaftliche Aktivität stellt keine Voraussetzung für eine Firmengründung dar; Steuerrechtlich sollten Zahlungen in auf der schwarzen Liste aufscheinende Staaten zur Rechtsfolge haben, dass diese steuerlich nicht anerkannt werden, und somit nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig sind.

- **Umsetzung der Finanztransaktionssteuer**

Die verbleibenden 10 EU-Mitgliedstaaten, die sich grundsätzlich auf die Einführung einer Finanztransaktionssteuer geeinigt haben, sollen diese in unmittelbarer Zukunft mit einem möglichst breiten Anwendungsgebiet implementieren.

- **Offenlegung der wirtschaftlichen Eigentümer bzw. der Berechtigten in einem internationalen Finanzregister**

Nur durch die Offenlegung der tatsächlichen Eigentumsverhältnisse (also der wirtschaftlichen Eigentümer) in einem öffentlichen - und v.a. für die zuständigen Behörden zugänglichen - Register können Steuerumgehungsstrukturen wie trusts oder Briefkastenfirmen wirksam bekämpft und finanzielle Transparenz erreicht werden. In Verbindung mit solch einem Register könnte der ab 2017 beginnende automatische Informationsaustausch zwischen den nationalen Finanzverwaltungen um einiges an Effektivität gewinnen. *Zucman* ist der Ansicht, dass der IWF auf Grund seiner technischen Mittel am besten dazu befähigt wäre ein solches Register aufzubauen. Dieser verfüge bereits über ausreichende Information hinsichtlich der Kapitalflüsse und Wertpapierbestände nahezu aller Länder.⁴⁰ *Zucman* spricht davon, dass die Schaffung solch eines europäischen - und im Idealfall weltweiten - Finanzregisters ein globales öffentliches Gut darstellen würde.⁴¹

Um die wahren Eigentumsverhältnisse in diesem Register umfassend abbilden zu können, müsste eine Unterlassung der Meldung an bzw. der Eintragung in das Register mit hohen Verwaltungsstrafen sanktioniert werden.

- **Schutz für Whistleblower**

Ob Offshore Leaks oder Lux Leaks, die brisanten Dokumente über Steuervermeidungs- oder -Hinterziehungspraktiken wurden bislang immer durch sog. Whistleblower zu Tage gebracht. Diesen drohen dadurch aber mitunter schwere rechtliche Konsequenzen. So kann die Veröffentlichung von vertraulichen Dokumenten bzw. die Verletzung von Geheimhaltungspflichten, die aus der Tätigkeit heraus bestehen, sowohl arbeits- als auch strafrechtliche Folgen haben. Die beiden Aufdecker von Lux Leaks wurden beispielsweise wegen Diebstahls und Verrats von Geschäftsgeheimnissen von einem luxemburgischen Gericht zu 12 bzw. 9 Monaten auf Bewährung verurteilt⁴², wobei das Urteil noch nicht rechtskräftig ist, da sowohl der Staatsanwalt als auch die Angeklagten dagegen Berufung eingelegt haben. Aus arbeitsrechtlicher Sicht wäre die Schaffung eines durchsetzbaren Benachteiligungsverbot sinnvoll.

⁴⁰ *Zucman*, 102 f; *Farny et al*, 65.

⁴¹ Vgl. Beitrag vom 21.4.2016 auf www.blog.arbeit-wirtschaft.at.

⁴² Vgl. <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/raphal-halet-und-antoine-deltour-lux-leaks-prozess-bewaehrungsstrafen-fuer-whistleblower-1.3056064> (16.9.2016), Artikel erschienen am 29.6.2016.

Nationale Ebene:

- **Nationale Blacklist**

Österreich könnte auch autonom damit beginnen eine schwarze Liste der Steueroasen zu erstellen, und diese dann immer noch in eine etwaige gemeinsame europäische Liste einpflegen. Sinnvoller und effektiver wäre aber eine Liste sowie koordinierte Vorgangsweise gegen Steueroasen auf Unionsebene.

- **Stärkung der personellen Ressourcen in der Finanzverwaltung**

Die Anzahl der BetriebsprüferInnen sollte - verbunden mit ausreichenden Aus- und Weiterbildungsangeboten - deutlich angehoben werden. Zwischen 2008 und 2012 wurden jedoch laut einem RH-Bericht im Bereich der Betriebsprüfung sogar Stellen abgebaut. Dies wird vom RH zu Recht kritisiert, in dem dieser beispielsweise auf das überzeugende Kosten-Nutzen-Verhältnis eines/r Großbetriebsprüfers/in von ca. 30 hinweist. D.h. ein/e Großbetriebsprüfer/in bringt 30 Mal so viel an Steuereinnahmen ein, als er/sie an Kosten (= v.a. Gehalt) verursacht.⁴³ Weiters könnte dadurch das Missverhältnis zwischen BeraterInnen und PrüferInnen etwas eingedämmt werden. Dem Vernehmen nach stehen in Österreich 400 GroßbetriebsprüferInnen 4.000 den „Big Four“ zuzurechnenden BeraterInnen gegenüber!

⁴³ Vgl. Bericht des RH, Risikomanagement in der Finanzverwaltung (2014) 230f.

Steuerwettbewerb – ein System auf Kosten der ArbeitnehmerInnen

Wie wir bereits erläutert haben führt Steuerwettbewerb zu Steuerdumping, von dem v.a. Steueroasen bzw. eigentlich treffender Steuersümpfe profitieren, und jene Länder, die aus ihren Steuereinnahmen öffentliche Leistungen und Infrastruktur finanzieren müssen, zu den Verlierern zählen. Außerdem sind jene Unternehmen im Wettbewerb benachteiligt, die nicht die Möglichkeit haben ihre Gewinne in Steuersümpfe zu verschieben. Bedauerlicherweise ist es aber realpolitisch sehr schwierig durch politische Einigungen zwischen den verschiedenen (betroffenen) Staaten das Steuerdumping zu bekämpfen. Denn mit Luxemburg, den Niederlanden und Irland zählen wichtige EU-Mitgliedsstaaten zu jenen Staaten, die anderen durch Steuerdumping schaden.

Insofern ist es gewissermaßen skurril, Steuerwettbewerb dort einführen zu wollen, wo es ihn derzeit noch nicht (in nennenswertem Ausmaß) gibt, nämlich innerhalb der Nationalstaaten. Das neoliberale PR-Institut „Agenda Austria“ zählt zu den Befürwortern von Steuerwettbewerb innerhalb Österreichs.

Auf Produktmärkten kann Wettbewerb für die KonsumentInnen große Vorteile bringen. Wenn die Menschen die Möglichkeit haben, zwischen verschiedenen Anbietern zu wählen, müssen diese ihre Produkte in brauchbarer Qualität und zu marktüblichen Preisen anbieten, weil sie die Kundschaft sonst an die Konkurrenz verlieren würden. Diesen Vorteil von Wettbewerbsmärkten sehen die Befürworter von Steuerwettbewerb auch beim Wettbewerb zwischen Ländern und Staaten bezüglich niedriger oder angemessener Steuern.

Die Logik funktioniert ungefähr so: Ein Staat, der für hohe Steuern geringe oder schlechte öffentliche Leistungen bringt, kann sich im Steuerwettbewerb nicht halten. Also profitieren alle BürgerInnen vom Steuerwettbewerb, denn die Staaten werden dazu gezwungen, ihre Leistungen effizient zu erbringen und die Steuern zu senken.

Agenda Austria: „Wettbewerb in der Wirtschaft bringt bessere Produkte und Leistungen. Genauso kann ein Wettbewerb, in dem Österreichs Bundesländer unterschiedliche Steuersätze haben, dazu führen, dass die Steuern örtlichen Gegebenheiten besser entsprechen.“⁴⁴

Steuerautonomie: noch mehr Föderalismus und verschiedene Regeln in einem so großen Land wie Österreich

Die Agenda Austria verweist auf die Schweiz und behauptet: „Wie das Beispiel Schweiz zeigt, kommt gelebter Föderalismus mit Einnahmen- und Ausgabenverantwortung die Bürger deutlich günstiger als die zentralstaatliche Planung. (...) In der Schweiz müssen die föderalen Einheiten ihre Ausgaben nämlich über Steuern selbst eintreiben. Will etwa ein Kanton ein neues Spital bauen, werden die Bürger zur Kasse gebeten. Das führt zu einem sorgsamem Umgang mit Steuergeld, schlanken Verwaltungen und umworbenen Bürgern. (...) Zusätzlich heben auch die Kantone und Gemeinden Einkommensteuern ein – mit höchst unterschiedlichen Steuersätzen. Insbesondere strukturschwache Kantone haben mit niedrigen Steuern Unternehmen und Investoren angezogen.“⁴⁵

⁴⁴ <http://www.agenda-austria.at/mehr-steuerhoheit-fuer-laender-und-gemeinden-ja-bitte/>, veröffentlicht am 7.2.2014.

⁴⁵ <http://www.agenda-austria.at/mehr-steuerhoheit-fuer-laender-und-gemeinden-ja-bitte/>, veröffentlicht am 7.2.2014.

Steuerwettbewerb - was wären die Folgen?

Die Idee eines Steuerwettbewerbes mag vernünftig klingen, sie hat aber ihre Schattenseiten. Die Analogie von Produktmärkten auf den Steuerwettbewerb ist nicht wirklich plausibel. Es ist sehr leicht; wenn ein Unternehmen keine brauchbaren Produkte mehr bringt, auf ein anderes Unternehmen auszuweichen. Man kauft das eine Produkt nicht mehr und wechselt auf ein anderes. Wer aber meint in Relation zu den genutzten öffentlichen Leistungen zu hohe Steuern zahlen zu müssen, muss seinen Wohnsitz verlegen, um vom Steuerwettbewerb profitieren zu können. Das ist aber mit erheblichen Kosten (Transaktionskosten) verbunden: neuer Wohnsitz, anderer Arbeitsplatz oder längerer Arbeitsweg, anderer Schule für die Kinder, Verlust sozialer Kontakte, Umzugskosten etc. Ein Vergleich mit Wettbewerb auf Produktmärkten ist also sehr weit hergeholt.

De facto steht der Nutzen eines solchen Wettbewerbs v.a. Unternehmen offen, die einfach Tochtergesellschaften gründen und dadurch Gewinnverschiebung betreiben können. Dann entsteht aber ein Effekt, den man ökonomisch nicht ernsthaft befürworten kann: Unternehmen nutzen dort, wo sie real produzieren die vorhandene Infrastruktur und die qualifizierten Arbeitskräfte, profitieren also vom Ausbildungssystem, zahlen aber dort (geringe) Steuern, wo sie keine öffentlichen Leistungen in Anspruch nehmen. Das ist ja auch im internationalen Umfeld so: keine Firma registriert sich auf den Cayman Islands, weil diese über die weltweit besten Fachkräfte und die beste öffentliche Infrastruktur verfügen.

Die Agenda Austria schreibt in ihrer Publikation selbst, dass der Steuerwettbewerb am stärksten bei Kapital- und Körperschaftssteuern wäre, und am geringsten bei grund- und bodenbezogenen Steuern.⁴⁶ Ergebnis wäre also ein weiterer Rückgang der Kapitalbesteuerung. Gewinne und Spitzeneinkommen profitieren, in den Worten der Agenda Austria: „Mit Ausnahme der Körperschaftssteuern und den Einkommenssteuern für Topverdiener ist kein Trend nach unten beobachtbar.“⁴⁷

Selbst die BefürworterInnen des Steuerwettbewerbs sagen, dass die Steuern für NormalbürgerInnen gleich hoch bleiben, während die SpitzenverdienerInnen und Gewinne steuerlich entlastet werden würden. Die Steuern würden allenfalls dort sinken, wo viele Reiche wohnen. Oder etwas umschrieben: „Reiche Regionen können mit geringerer Steuerbelastung die notwendigen öffentlichen Ausgaben tätigen.“⁴⁸ Eigentlich liefert die Agenda Austria die Gegenargumente zu ihren Vorschlägen gleich selbst!

Weitere Zersplitterung des Abgabensystems oder Steuerdumping in Österreich

Zunächst würde ein innerstaatlicher Steuerwettbewerb zu einer Zersplitterung des Steuersystems führen. Unmittelbarer Effekt wären unterschiedliche Steuersätze in den verschiedenen Ländern und Gemeinden. Denn das Modell basiert darauf, dass der Steuersatz bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer gesenkt wird, und die Länder und Gemeinden jeweils Zuschläge festlegen bzw. beschließen können. Man führt also das Steuerdumping, das in Europa zu sinkenden Steuersätzen für Gewinnsteuern geführt hat, auch in Österreich ein.

⁴⁶ *Agenda Austria*, Macht braucht Verantwortung (2015) 15.

⁴⁷ *Agenda Austria*, 15.

⁴⁸ *Agenda Austria*, 16.

Das wird etwas anders formuliert: "Nun kann ein Bundesland seine Aufschläge verringern, um Betriebe und Arbeitnehmer anzulocken. Die wegfallenden Steuereinnahmen würden entweder durch Zuzug oder Einsparungen kompensiert."⁴⁹

Man kann sich vorstellen, was da passieren würde. Natürlich kann sich das für eine Gemeinde isoliert betrachtet ausgehen: Sie senkt ihren Steuersatz markant unter das Niveau anderer Gemeinden und in der Folge siedeln sich Betriebe an. Für die Gemeinde kann dann das Steueraufkommen gleich hoch bleiben oder sogar steigen. Aber natürlich kann das nicht generalisiert werden, denn die erwartbare erste Reaktion ist, dass sich Betriebsansiedlungen auf Gemeinden mit niedrigen Steuersätzen konzentrieren. Es kommt zu einer Verlagerung wirtschaftlicher Aktivitäten in Niedrigsteuergemeinden und das führt natürlich zu einem Sinken des Gesamtaufkommens. Um eine Abwanderung zu verhindern bzw. für Neuansiedlungen attraktiv zu bleiben, werden auch andere Gemeinden ihre Steuerzuschläge senken. Das hat dann einen weiteren negativen Effekt auf das Gesamtaufkommen.

Fazit: Entweder kommt es zu einem Fleckerlteppich steuerlicher Regelungen oder zu einer Harmonisierung auf niedrigerem Niveau. Das führt zu Leistungskürzungen und Einsparungen, und darum dürfte es den Befürwortern des Steuerwettbewerbs auch gehen. Kürzungen der öffentlichen Leistungen sind dann keine politische Maßnahme mehr, die begründet werden muss, sondern das Resultat von politisch geschaffenen „Sachzwängen“.

Unvereinbar mit Besteuerung gemäß der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit

Der Grundsatz der Besteuerung gemäß der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (also vor allem dem Einkommen) wird dadurch (weiter) ausgehöhlt. Letztlich ist dann nicht die Höhe des Einkommens bzw. Gewinns für die Höhe der zu zahlenden Steuer entscheidend, sondern die Postleitzahl.

Wenn in einer Gemeinde vor allem BezieherInnen geringer Einkommen wohnen, bedeutet das nicht, dass es einen geringeren Bedarf an öffentlichen Leistungen gibt. Es ist vielmehr das Gegenteil anzunehmen. Um die öffentlichen Leistungen in diesen Gemeinden finanzieren zu können, müssten die Gemeinden höhere Zuschläge zur Steuer einführen. Es würden dann Menschen in Gemeinden in denen die Durchschnittseinkommen geringer sind höher besteuert. Das ist das Gegenteil einer Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

Die Besteuerung erfolgt dann nicht nach der Höhe der Einkommen, sondern des Drohpotenzials der Abwanderung. Es wäre auch denkbar, dass aus diesem Grund in vielen Gemeinden nicht die Lohnsteuer gesenkt wird, sondern nur die Körperschaftsteuer. Ergebnis wäre somit eine weitere Verlagerung der Steuerlast vom Faktor Kapital zum Faktor Arbeit.

Der Vorschlag wurde schon verwirklicht – US-Bundesstaat Delaware

Einen Steuersumpf im eigenen Land haben die USA mit Delaware. Die Erfahrungen zeigen, dass das wirtschaftspolitisch alles andere als sinnvoll ist.

Der zweitkleinste Bundesstaat der USA nennt sich selbstbewusst "Unternehmenshauptstadt der Vereinigten Staaten".⁵⁰ Delaware erhebt für Holdings, die nicht vor Ort produzieren, außer einer jährlichen Registrierungsgebühr keine weiteren Unternehmenssteuern. Gewinne aus Lizenzen,

⁴⁹ *Agenda Austria*, 11.

⁵⁰ <http://www.zeit.de/wirtschaft/2013-05/delaware-steuerparadies> (21.7.2016), Artikel erschienen am 3.5.2013.

Patenten, Marken- und Urheberrechten sind ebenfalls steuerfrei. Hunderttausende Unternehmen haben deshalb in Delaware in den vergangenen Jahrzehnten Tochterunternehmen gegründet. Trotz dieser legalen Steuerschlupflöcher profitiert Delaware von dem Modell. Die Einnahmen von Unternehmen machten 2012 rund 867 Mio. US-Dollar aus. Das sind fast 26 Prozent der Gesamteinnahmen des Landes. Trotz dieser Abhängigkeit läuft das System – noch. Rating-Agenturen bewerten die Staatsanleihe von Delaware mit AAA, besser als die der USA. So gut geht es dem kleinen Staat, dass seine BürgerInnen keine Mehrwertsteuer zahlen und die Einkommensteuer seit Jahren gesenkt wird.⁵¹

Exkurs: Wozu juristische Personen besteuern?

Die meisten Unternehmen sind juristische Personen (Ausnahme: Einzelunternehmer). Sie sind daher Träger von Rechten und Pflichten und können bindende Verträge abschließen. Manche stellen die Besteuerung von Unternehmen bzw. juristischen Personen überhaupt in Frage, und zwar mit dem Hinweis, dass allfällige Gewinnausschüttungen (Dividenden) bei den EmpfängerInnen besteuert werden. Dem ist entgegenzuhalten, dass auch Unternehmen die öffentliche Infrastruktur und öffentliche Leistungen nutzen, ohne die sie ihre Produktionstätigkeit nicht oder nur zu höheren Kosten durchführen könnten. Es ist daher angebracht, dass Unternehmen von ihrem Gewinn Steuern zahlen, und sich somit an den Kosten der öffentlichen Leistungen beteiligen. Das bedeutet auch, dass Unternehmen dort Steuern zahlen sollen, wo sie operieren und ihre Wertschöpfung produzieren. Kein Unternehmen nutzt beispielsweise in hohem Ausmaß das Bildungssystem der Cayman Islands.

Es ist gesellschaftlich und ökonomisch kontraproduktiv, nicht in jenen Ländern Steuern zu zahlen, in denen öffentliche Leistungen in Anspruch genommen werden.

⁵¹ <http://www.zeit.de/wirtschaft/2013-05/delaware-steuerparadies> (21.7.2016), Artikel erschienen am 3.5.2013.