

**Deutscher Bundestag  
Finanzausschuss**

**Die Auswirkungen der Steuervermeidung  
und -hinterziehung auf Entwicklungsländer**

**Professor Richard Murphy  
Ordentlicher Professor für Internationale Politische Ökonomie,  
City University**

**1. Hierbei sind drei Themenbereiche zu betrachten**

- Steuervermeidung
- Steuerhinterziehung
- Bewältigung dieser Probleme

**2. Steuervermeidung**

- Dieses Thema hat in den Industrieländern die größte Aufmerksamkeit auf sich gezogen.
- Dies ist möglicherweise aus der Perspektive eines Industrielandes angemessen:
  - Es ist wahrscheinlich, dass der Großteil der Vermeidung durch multinationale Unternehmen mit Sitz in Industrieländern geschieht;
  - Dies ist der Fall, weil die Steuern auf Unternehmensgewinne in den Entwicklungsländern eine weitaus größere Rolle spielen als in den Industrieländern;
  - In Entwicklungsländern stellen diese Steuern oftmals bis zu 20 % der Gesamtsteuereinnahmen dar;
  - In Industrieländern machen sie gegenwärtig häufig weniger als 10 % der Einnahmen aus;
  - Während das Ausmaß der auf Steuervermeidung durch diese Unternehmen zurückzuführenden Verluste in den Entwicklungsländern nicht mit Sicherheit bestimmt werden kann, sind zurzeit Schätzungen in einem Bereich von jährlich US\$100 Mrd. bis US\$200 Mrd. üblich.<sup>1</sup> Meine eigene von Fachleuten begutachtete Arbeit für die Weltbank legte nahe, dass diese Bandbreite von Verlusten innerhalb

<sup>1</sup> Siehe zum Beispiel <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp15118.pdf> des IWF, der diese Schätzung stützt.

einer plausiblen Ergebnisbandbreite liegt<sup>2</sup>;

- Eine Präzisierung der Schätzungen bietet momentan unter Umständen keinen unmittelbaren Nutzen. Es ist wichtiger, das Problem zu bewältigen, und ich zeige im Folgenden Wege hierfür.

### 3. Steuerhinterziehung

- Das Ausmaß an Verlusten aufgrund von Steuerhinterziehung ist in jeder Volkswirtschaft, die ich bisher untersucht habe, viel höher als die Verluste aufgrund von Steuervermeidung:
  - Ich würde zum Beispiel annehmen, dass die Verluste aufgrund der Vermeidung in der EU nicht mehr als 15 % bis 20 % der Gesamtsteuerlücke betragen<sup>3</sup>;
  - Diese Ansicht wird durch Daten aus Großbritannien, wo bisher die meiste Arbeit zu diesem Thema geleistet wurde, bestätigt, egal ob man die Meinung der britischen Steuer- und Zollbehörden<sup>4</sup> oder meine alternative Arbeit zu dem Thema heranzieht<sup>5</sup>.
  - Da die Größe der Schattenwirtschaft in vielen Entwicklungsländern die in den Industrieländern eher übertrifft, ist es wahrscheinlich, dass dieses Größenverhältnis ebenso in diesen Ländern gelten könnte, auch wenn der Anteil der Steuern auf Unternehmensgewinne, bei denen die Vermeidung ein größeres Problem darstellt, in diesen Ländern höher ist<sup>6</sup>;
  - Falls dies der Fall ist, dann stellt die Steuerhinterziehung wahrscheinlich ein viel größeres Problem für Entwicklungsländer dar als die Steuervermeidung;
  - Meine 2011 zu dieser Fragestellung verfasste Arbeit legte nahe, dass vielleicht ein Drittel der weltweiten Steuerhinterziehung in Afrika, Asien und Südamerika begangen wird, und dass sich die Kosten auf \$1,1 Billionen jährlich belaufen könnten, circa 79 % der jährlichen Gesundheitskosten dieser Kontinente.<sup>7</sup>
- Das sich aus der Steuerhinterziehung ergebende Risiko – das weitgehend ein nationales Problem ist – wurde zu lange ignoriert und muss nun bekämpft werden:
  - Im Folgenden lege ich einige detaillierte Vorschläge zu diesem Problem vor;
  - Es sei angemerkt, dass eine Schwerpunktverlagerung hin zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung nun durchaus auch in den Industrieländern angezeigt sein könnte; damit will ich die Bemühungen um die Bekämpfung der Steuervermeidung keinesfalls schmälern.

<sup>2</sup> Seite 265 und folgende hier

<https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/2242/668150PUB0EPI0067848809780821388693.pdf>

<sup>3</sup> Siehe <http://www.taxresearch.org.uk/Documents/EUSocialists.pdf>

<sup>4</sup> Siehe [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/470540/HMRC-measuring-tax-gaps-2015-1.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/470540/HMRC-measuring-tax-gaps-2015-1.pdf)

<sup>5</sup> <http://www.taxresearch.org.uk/Documents/PCSTaxGap2014Full.pdf>

<sup>6</sup> [http://www.tackletaxhavens.com/Cost of Tax Abuse TIN %20Research 23rd Nov 201 1.pdf](http://www.tackletaxhavens.com/Cost%20of%20Tax%20Abuse%20TIN%20Research%2023rd%20Nov%202011.pdf)

<sup>7</sup> Ebenda.

## 4. Wie diese Probleme bewältigt werden können

### a. Steuervermeidung

- Der BEPS-Prozess der OECD (BEPS = Base Erosion and Profit Shifting – Aushöhlung der Bemessungsgrundlage und Gewinnverschiebung) ist ein guter technischer Ausgangspunkt für die Bekämpfung des Problems der Steuervermeidung; dabei gibt es aber erhebliche Einschränkungen:
  - Es wird angenommen, dass wir einzelne Unternehmen so besteuern können, als ob sie von anderen Unternehmen in dem Konzern, dem sie angehören, unabhängig sind. Wenn dies jemals der Fall war, so gilt dies heute nicht mehr: die Fremdvergleichspreismethode zur Bestimmung der Verteilung von Gewinnen zwischen Unternehmen unter gemeinsamer Kontrolle nimmt an, dass solche Preise in veröffentlichten Markttransaktionen vorgefunden werden können. Wenn derzeit mehr als 60 % des Welthandels konzernintern stattfindet, so ist dies schlichtweg nicht zutreffend. Infolgedessen beruht die Gesamtheit der internationalen Steuerpolitik auf einer Falschannahme – oder einer Phantasie, wenn Sie so wollen. Diese besteht darin, dass es Märkte gebe, die Preise für Waren und Dienstleistungen, die internationale Grenzen überschreiten, anzeigen, auch wenn dies einfach nicht zutrifft. Infolgedessen wird nichts von dem, was die OECD zur Bekämpfung der Steuervermeidung tun kann, besonders viel nutzen, solange an dieser unangemessenen Besteuerungsgrundlage festgehalten wird;
  - Die Maßnahmen der OECD für eine nach Ländern untergliederte Rechnungslegung (Country-by-Country-Reporting, CBCR) erfüllen nicht annähernd das 2013 von den G8 gegenüber Entwicklungsländern abgegebene Versprechen, wonach sie Zugang zu diesen Daten erhalten würden. In der Realität sieht es so aus, dass die Daten aktuell nur an die Herkunftsstaaten der Muttergesellschaften weitergeleitet werden und es überhaupt keine Garantie dafür gibt, dass diese sie mit Entwicklungsländern teilen werden, mit denen sie kein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen haben; und Doppelbesteuerungsabkommen in ihrer derzeitigen Fassung liegen oftmals nicht im Interesse von Entwicklungsländern, was bedeutet, dass man in einer Sackgasse steckt, wo viele Länder vom Zugang zu den Daten ausgeschlossen werden, die angeblich zu ihren Gunsten produziert werden.
- Die technische Antwort auf die Schwächen im BEPS-Prozess der OECD ist der Übergang zu einer Gesamtkonzernbesteuerung – unter spezieller Berücksichtigung der rohstofffördernden Industrien in allen Formeln:
  - Die Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftssteuer-Bemessungsgrundlage (Common Consolidated Corporate Tax Base, CCCTB) der EU ist ein technisch vernünftiger Ausgangspunkt für eine Diskussion zu diesem Thema.
- Wir sollten uns auch bewusst sein, dass es in den rohstofffördernden Industrien sehr gute Gründe dafür geben kann, warum Steuern, die keine Ertragssteuern sind, für Entwicklungsländer den größten Nutzen haben könnten:
  - Zölle, Förder- und Ausfuhrabgaben sind in diesem Sektor alle sehr effektiv und politische Schritte gegen solche Abgaben in den letzten Jahrzehnten haben die

Besteuerungskapazität der Entwicklungsländer untergraben. Wir müssen es diesen Ländern ermöglichen, über Steuersysteme zu verfügen, die zu ihrem gegenwärtigen wirtschaftlichen Entwicklungsstand passen, und jene Steuersysteme zu vermeiden, die zur Erzielung der besten Ergebnisse für entwickelte Länder entworfen wurden.

- Die größte erforderliche Veränderung ist jedoch keine technische, sondern eine Verhaltensänderung. Alle Steuersysteme funktionieren letztlich dadurch, dass sie die höchstmögliche Einhaltung fördern. Dies lässt sich in diesem Bereich am besten dadurch erreichen, dass eine offengelegte, nach Ländern untergliederte Rechnungslegung verpflichtend wird. Das Verhalten im Zusammenhang mit der Körperschaftssteuerungsvermeidungsverhalten kann nur durch folgende Faktoren verändert werden:
  - Ein öffentliches CBCR würde die von multinationalen Konzernen (deren Definition erweitert werden muss) zu diesem Thema erstellten Daten der OECD-Vorlage öffentlich zugänglich machen;
  - Diese Vorlage zeigt dann:
    - Externe Umsätze;
    - Konzerninterne Umsätze;
    - Gewinn vor Steuern;
    - Steuerrückstellungen;
    - Gezahlte Steuern;
    - Eigenkapital;
    - Gewinnrücklagen;
    - Anzahl der Mitarbeiter.
  - Dies wird als Ergebnis wahrscheinlich folgende Fragen beantworten:
    - Wie hoch ist der Anteil des echten Handels in einem Staatsgebiet?
    - Wo ist das Steuerrisiko hoch? (Fingerzeige gibt dabei das konzerninterne Element);
    - Welcher Anteil der externen Umsätze des Konzerns wird aus einem Land heraus getätigt?
    - Welcher Anteil der Konzernmitarbeiter ist in einem bestimmten Land tätig?
    - Welcher Teil des Gesamtkapitals befindet sich in einem bestimmten Land?
    - Diese drei Faktoren sind die Grundvoraussetzungen für echten Handel; sie zu kennen hilft dabei, den Anteil der Gesamtgewinne, der wahrscheinlich einem Staat tatsächlich zurechenbar ist, zu ermitteln.
  - Die Verwendung dieser Daten macht es recht einfach abzuschätzen, was der wahrscheinliche einem Staat zurechenbare Gewinn sein könnte (dies geschieht anhand einer Gewichtung der Zuteilung von einem Drittel der Gewinne an bestimmte Staaten auf der Grundlage jeder der genannten Variablen, aber im Fall der rohstofffördernden Industrien könnte eine gewisse Abwandlung zur Berücksichtigung eines Ertrages auf den Boden notwendig sein):
    - Da die Unternehmen wissen werden, dass dies möglich ist und dass

- sie Abweichungen zwischen diesen Beträgen und den einem Ort tatsächlich zugeteilten Gewinnen erklären müssen, wird der Druck, die künstliche Umverteilung der Besteuerungsgrundlage auf wirtschaftlich nicht zu begründende Art und Weise zu reduzieren sehr hoch sein und somit sollte die Steuervermeidungsrate sinken;
- Ich sollte an dieser Stelle meine Voreingenommenheit bei dieser Frage klarstellen: die nach Ländern untergliederte Rechnungslegung stammt von mir.
  - Meine eigenen Kontakte mit großen Unternehmen legen nahe, dass einige von ihnen sich bereits sehr dafür einsetzen, ihre Konzernstrukturen und Gewinnzuteilungen zu vereinfachen und zu rechtfertigen:
    - Dies geschieht bei denen, die ein öffentliches CBCR für am wahrscheinlichsten halten;
    - Um dieses Verhalten weiter zu verbreiten, ist es erforderlich, dass eine Offenlegung von CBCR erfolgt und dass die Definition eines offenlegungspflichtigen Konzerns ausgedehnt wird, so dass viel mehr Konzerne darunter fallen;
    - Ich glaube, dass die Veröffentlichung von CBCR-Raten den größten Einfluss auf die Bekämpfung von Steuervermeidung haben wird.
  - Die Offenlegung von CBCR-Daten würde das Problem lösen, das Entwicklungsländer beim Zugang zu diesen Daten haben. Auf diese Art und Weise können die Schwächen im OECD/G8-Prozess behoben werden.

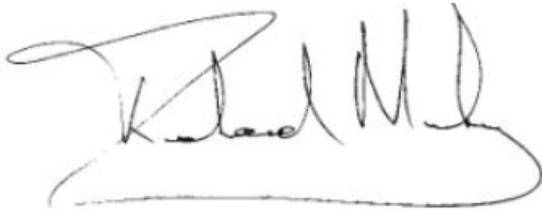
## **b. Steuerhinterziehung**

- Steuerhinterziehung erfolgt sowohl im Inland als auch international.
- Internationale Steuerhinterziehung:
  - Diese erfolgt nur mit Hilfe von Steueroasen und den Bankern, Anwälten und Steuerberatern, die diesen zuarbeiten;
  - Das Problem der Steueroasen wurde durch den OECD Common Reporting Standard (CRS) und den automatischen Informationsaustausch (automatic information exchange, AIE) nicht gelöst, weil:
    - die USA den CRS nicht unterzeichnet haben und es wahrscheinlich auch nicht tun werden;
    - Staaten wie die Schweiz und Luxemburg den CRS bereits untergraben, indem sie die USA als CSR-konform erachten, obwohl sie es nicht sind, was die USA nun zur bevorzugten Steueroase auf der Welt macht;
    - die zum Funktionieren von AIE notwendigen Daten nicht existieren, da:
      - sehr wenige Länder funktionierende Register der wirtschaftlichen Eigentumsverhältnisse besitzen und die USA nicht beabsichtigen, ein solches einzurichten;
      - diejenigen, die ein solches besitzen, wie zum Beispiel Großbritannien, vorgeben, regelkonform zu sein,

- während in der Praxis Hunderttausende von Unternehmen die gesetzlich geforderten Daten nicht liefern und dafür fast nie Strafen verhängt werden;
- Großbritannien gegenüber seinen Steueroasen von seiner Forderung nach Reformen abgerückt ist;
  - das Ergebnis so ist, dass wir nun etwas haben, das man am besten mit "Transparenz im Geheimen" bezeichnen könnte und dies keinen der erwarteten Vorteile bringen wird.
  - Und viele Entwicklungsländer sind ohnehin vom CRS ausgeschlossen und damit ist er für sie völlig wirkungslos.
- Die Lösung:
    - Zuerst muss der CRS für Entwicklungsländer geändert werden. Es ist von entscheidender Bedeutung, dass sie Daten erhalten, ohne selbst in der Lage zu sein diese ihrerseits zu liefern;
    - Register über die wirtschaftlichen Eigentumsverhältnisse müssen zumindest ein EU-Thema werden und auf einer konsistenten Grundlage aufgebaut werden;
    - Länder müssen sowohl intern als auch extern in AIE als einen Mechanismus zur Bekämpfung sowohl interner Steuerlücken als auch durch Steueroasen entstandener Lücken investieren. Der Ertrag aus der erfolgreichen Bewältigung dieses Problems in Bezug auf das im Inland erzielte Steueraufkommen wird in den Industrieländern hoch sein; gleichzeitig ergeben sich Spillover-Effekte in Form von massiv erhöhten Datenmengen für die entwickelten Länder sowie die gleichzeitige Möglichkeit, Druck auf Steueroasen auszuüben, damit diese in Zukunft der Forderung nach Registern der wirtschaftlichen Eigentumsverhältnisse nachkommen, indem man ihnen beweist, dass solche Register möglich sind;
    - Länder müssen offenlegen, inwieweit sie AIE nutzen: wenn man nicht weiß, dass er genutzt wird, dann geht seine Wirkung auf die Verhaltensweisen verloren und dies ist in vielerlei Hinsicht die wichtigste zukünftige Aufgabe.
  - Im Inland
    - Steuerlücken müssen richtig beurteilt werden: das Versäumnis, eine solche Beurteilung durchzuführen, hemmt alle Bemühungen zur Eintreibung von Steuern. Niemand kann sicher sein, was das Ziel der Bekämpfung von Steuermisbrauch ist, wenn der angenommene einzutreibende Betrag nicht so vernünftig geschätzt wurde, dass ein Fortschritt bewertet werden könnte;
    - Es muss eine ernsthafte Unterstützung für die Steuerbehörden von Entwicklungsländern bei der Steuereintreibung geben, indem sie entweder von ihren eigenen Regierungen oder durch internationale

Beihilfen mit zusätzlichen Ressourcen ausgestattet werden;

- Die papierbasierte Gestaltung der Steuersysteme vieler Entwicklungsländer muss überdacht werden. Solche Systeme können in Industrieländern funktionieren, aber sie funktionieren in Entwicklungsländern nicht gut. Man sollte zum Beispiel die Idee von Transaktionssteuern, die auf über Mobiltelefone getätigten Ausgaben basieren, als Alternative zu vielen Aspekten der Mehrwertsteuer in Entwicklungsländern in Erwägung ziehen. Ein Überdenken von Steuern, die auf der Nutzung von Land, Finanztransaktionen und Energieverbrauch aufbauen, könnte ebenfalls erforderlich sein. In einer Ära, in der der Informationsaustausch eine Vermögensbesteuerung möglich macht, sollten solche Steuern auf der Agenda von Entwicklungsländern sein. Es muss jedoch noch weiter daran gearbeitet werden, wie dieses Ziel erreicht werden kann.



Richard Murphy  
13. Juni 2016

Registered office  
33 Kingsley Walk  
Ely  
Cambridgeshire  
CB6 3BZ  
United Kingdom

|                       |  |
|-----------------------|--|
| <b>Telefon</b>        | 01353 65405  |
| <b>Mobil</b>          | 0777 552 1797  |
| <b>E-Mail</b>         | <a href="mailto:richard.murphy@taxresearch.org.uk">richard.murphy@taxresearch.org.uk</a> |
| <b>Web</b>            | <a href="http://www.taxresearch.org.uk/blog">www.taxresearch.org.uk/blog</a>             |
| <b>Skype</b>          | richardmurphy1572  |
| <b>Registernummer</b> | OC316294   |