

EIN GLOBALES STEUERPAKET

Von den Reichen für die Reichen?

Im Juli 2021 haben sich die G20 nach längeren Verhandlungen auf eine globale Mindeststeuer für große Unternehmen geeinigt. Überdies sollen die allergrößten und profitabelsten Digitalkonzerne endlich zur Kasse gebeten werden. Ist das die Revolution, die das internationale Steuersystem in seinen Grundfesten erschüttern wird? Wer profitiert davon? Und wie geht es weiter?

Von **Martina Neuwirth**



Demo in Whitehall, London 2020

BradleyStearn / Shutterstock.com

Schätzungsweise 500 Mrd. USD sollen Staaten jährlich an Einnahmen durch die Steuervermeidung von Unternehmen entgehen. Fast 89 Mrd. USD verlassen Afrika jedes Jahr durch Kapitalflucht, in etwa so viel, wie an Investitionen und Hilfgeldern zusammen in den Kontinent fließt. Kein Wunder also, dass sich Staaten seit der letzten Finanzkrise verstärkt auf die Suche nach entgangenen Steuereinnahmen machen. 2009 erklärten die G20: „Die Ära des Bankgeheimnisses ist vorbei.“ Das erhöhte nicht nur den Druck auf das eher transparenzscheue Österreich. Weltweit wurden Eigentümer*innen-Register geschaffen, und der automatische Austausch von Steuerdaten setzte sich durch. Künftig müssen in der EU große Konzerne öffentlich berichten, in welchen Ländern sie tätig sind und wieviel Steuern sie dort bezahlen. Wichtige Maßnahmen, wenn auch gespickt mit Schlupflöchern. Parallel dazu wurde ab 2013 durch das sogenannte BEPS-Projekt der OECD versucht, dem steuer-schonenden Gewinnverschieben internationaler Konzerne einen Riegel vorzuschieben. Doch einige Grundfesten der internationalen Steuerarchitektur, die unter anderem dazu führen, dass die digitale Wirtschaft kaum besteuert werden kann, blieben unberührt, ebenso wie der aggressive Steuerwettbewerb, der seit

den 1980er Jahren weltweit zu einer ständigen Verringerung der Unternehmenssteuersätze führt.

Das jüngste umfangreiche Reformpaket nimmt sich einiger dieser Probleme an. 134 der 140 Länder des G20/OECD „Inclusive Framework“ (darunter auch Österreich) wollen es umsetzen.¹ Es besteht aus zwei Säulen: Die erste Säule erlaubt es Ländern mit größeren Absatzmärkten, einen Teil der Gewinne der High Tech-Konzerne zu besteuern. Dies war bisher kaum möglich, weil das internationale Regelwerk für die Digitalisierung der Wirtschaft nicht gerüstet ist. Nationale Alleingänge wiederum, wie etwa die österreichische Abgabe auf Onlinewerbung, erregten den Unmut der USA. Die zweite Säule sieht die Einführung einer globalen Mindeststeuer von „mindestens“ 15 % für Unternehmen ab einem Jahresumsatz von 750 Millionen Euro vor.

Das Paket ist in wichtigen Details noch nicht fertig verhandelt. Im Oktober 2021 will die OECD dem Inclusive Framework (und davor wohl wie bisher den G7) das Gesamtpaket präsentieren. Die Umsetzung in nationales und auch EU-Recht wird dann nochmals mindestens ein bis zwei Jahre dauern.

¹ Mit Stand August 2021 wollen eine angehende asiatische und drei europäische Niedrigsteuerländer (Irland, Ungarn, Estland, Sri Lanka) sowie zwei afrikanische Staaten (Kenia, Nigeria) der Einigung nicht zustimmen.

Das Reformpaket – eine Revolution?

Laut OECD soll die erste Säule 100 Milliarden USD an Gewinnen hin zu „Marktstaaten“ umverteilen. Die zweite Säule soll 150 Mrd. USD zusätzlich in staatliche Kassen spülen. Die meisten Staaten, außer die schlimmsten Steuer-„sümpfe“, können mit Mehreinnahmen rechnen – dringend benötigt in Pandemiezeiten. Das hat die Zustimmung so vieler Regierungen sicherlich befördert. Darüber hinaus wird an einigen Grundfesten des internationalen Steuerregimes gerüttelt: Einerseits erhalten die historisch benachteiligten sogenannten „Quellenstaaten“ (in denen Unternehmen tätig aber registriert sind) etwas mehr Besteuerungsrechte. Denn einen kleinen Teil der Globalgewinne der Digitalriesen sollen Länder erstmals auch dann besteuern dürfen, wenn die Unternehmen dort gar keinen Sitz haben. Ausschlaggebend dafür sind die Nutzer*innen ihrer digitalen Leistungen („user participation“), womit Länder mit großen Marktanteilen profitieren dürften. Die globale Mindeststeuer wiederum könnte den jahrzehntelangen Steuerwettbewerb nach unten endlich eindämmen.

Ohne Zweifel werden mit den zwei Säulen bedeutende und wegweisende Weichen gestellt. Aber ist das eine „Revolution“ – jene notwendige grundlegende Reform, die die Besteuerung internationaler Unternehmen endlich fairer und fit für das 21. Jahrhundert macht?

Nein, sagen Länder des Globalen Südens, wie auch Kritiker*innen aus Wissenschaft und Zivilgesellschaft. Um das zu verstehen, ist es notwendig, sich die Details des ausverhandelten Kompromisses anzusehen. „Der globale Steuerteufel liegt im Detail“, wie bereits Joseph Stiglitz richtig feststellte.

Die erste Säule – digitale Konzerne sollen mehr zahlen, aber vielleicht nicht Amazon

Sieht man sich die Details des Reformpakets an, so sind von der ersten Säule nur die allergrößten 100 Digitalriesen, wie etwa Google, betroffen. Konzerne unter einem globalen Umsatz von 20 Mrd. Euro werden nämlich ebenso ausgeschlossen wie Rohstoffkonzerne und die Finanzbranche. Das trifft vor allem rohstoffreiche, aber wirtschaftlich wenig entwickelte Länder des Südens, die unter den gefinkelten Steuervermeidungsstrategien der Rohstoffkonzerne leiden. Zur Besteuerung herangezogen wird auch nicht der gesamte sondern nur ein kleiner Teil des weltweiten Gewinns der Tech-Konzerne, nämlich 20 bis 30 % ihrer „Superprofite“. Das sind in diesem Fall Gewinne, die die sogenannte Profitabilitätsschwelle von 10 % des Umsatzes überschreiten. Ein großer Teil der Gewinne bleibt also den bisherigen inadäquaten Transferpreisregeln unterworfen. (Dazu später noch mehr.) Und so absurd das erscheinen mag: Die alleinige Besteuerung der Superprofite könnte dazu führen, dass Amazon gar nicht von Säule Eins betroffen ist.

Weitere Einschränkung: Nur Länder, in denen diese Riesenkonzerne mehr als 1 Million Euro Umsatz im Jahr machen (für arme Länder gelten 250.000 Euro), dürfen die Superprofite besteuern. Wie die Gewinnanteile auf die Quellenstaaten dann verteilt werden, ist noch offen.

Im Gegenzug dürfen die mitmachenden Länder keine eigenen Digitalsteuern einheben, wie sie in den vergangenen Jahren etwa von Großbritannien, Frankreich und auch Österreich eingeführt worden waren. Die EU-Kommission hatte 2018 einen Vorschlag für eine EU-weite Digitalsteuer vorgelegt. Was damit passiert? Wohl nicht mehr viel. Dies war ein Zugeständnis an die USA, die diese Digitalsteuern heftig kritisiert und mit Sanktionen gedroht hatten.

In Ländern des Globalen Südens ist man neben dem recht kleinen Kuchen, der da an sie verteilt wird, mit einer weiteren Auflage der ersten Säule nicht einverstanden: den verbindlich

vorgeschriebenen Streitbeilegungsmechanismen. Die sind zwar nicht so harsch wie bei den Investitionsabkommen, wo Investoren selbst Staaten klagen können. Trotzdem stellen sie insbesondere für arme Länder ohne ausreichende Kapazitäten eine große Bürde dar. Deshalb hat das Netzwerk afrikanischer Steuerbehörden ATAF gefordert, die vorgesehenen verbindlichen Streitbeilegungsmechanismen zu streichen.

Angesichts der Komplexität der ersten Säule, den möglicherweise geringen Einnahmen und dem Verbot von steuerlichen nationalen Alleingängen bleibt abzuwarten, ob und vor allem wie lange Staaten dieser Lösung folgen werden.

Die zweite Säule – eine globale Mindeststeuer

Die globale Mindeststeuer könnte mehr bringen. Zur Kasse gebeten werden sollen allerdings nur Unternehmen mit einem Umsatz über 750 Mio. Euro. Tausende kleinerer Konzerne sind also davon unberührt. Große Schifffahrtsunternehmen sind ebenfalls ausgeschlossen – damit bleibt die internationale Schifffahrt einer der am geringsten besteuerten Sektoren, was nicht nur ökonomische sondern – durch den steigenden CO₂-Ausstoß der Branche – auch ökologische Effekte hat. Nur etwas über zwanzig in Österreich beheimatete Unternehmen werden von der Mindeststeuer betroffen sein.

Der ausverhandelte (Effektiv-)Steuersatz von 15% liegt weit unter den 21% des Vorschlags von US-Präsident Biden. Länder des Globalen Südens, wie etwa Argentinien, hatten, ebenso wie Gewerkschaften und viele zivilgesellschaftliche Organisationen, einen Steuersatz von 25% gefordert, die Afrikanische Union und ATAF mindestens 20%. Kritiker*innen befürchten nun, dass der Druck auf Hochsteuerländer und der Wettlauf nach unten, in Richtung 15% zunehmen könnte.

Dazu kommt, dass die Berechnung der Bemessungsgrundlage für die neue Steuer-Untergrenze noch keine ausgemachte Sache ist. Zumindest 7,5% (nach fünf Jahren 5%) ihrer Lohnkosten und ihres materiellen Vermögens sollen Konzerne von ihren Gewinnen (steuermindernd) abziehen können. Eine große Schwachstelle, die nach Berechnungen des EU Tax Observatory die Einnahmen EU-weit um fast 30%, in Österreich sogar um 40%, reduzieren würde.

Länder des Globalen Südens sind mit Ausnahme der Schwellenländer zumeist Quellenstaaten – große Konzerne sind dort tätig, aber meist nicht ansässig – und könnten daher wenig von der Mindeststeuer haben: Denn das Erstbesteuerungsrecht bekommt der Sitzstaat. Der Quellenstaat kann erst dann besteuern, wenn der Sitzstaat dieses Recht nicht in Anspruch nimmt, was etwa bei Steuersümpfen der Fall sein wird. Diese Ungleichheit soll durch eine Regelung abgefedert werden, die es „Entwicklungsländern“ erlaubt, Mindest-Quellensteuersätze etwa für Zins-, Dividenden-, Lizenzentnahmen oder auf grenzüberschreitende Dienstleistungen zu erheben. Das ist positiv. Doch noch fehlen Details, welche Einnahmen die Regelung konkret betreffen soll. Die Minimalsätze liegen mit 7,5 bis 9% außerdem nicht nur unter der globalen Mindeststeuer sondern auch unter vielen bereits festgelegten Quellensteuersätzen in bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBAs). Es ist daher nicht sicher, ob die Regelung Ländern des Globalen Südens deutlich mehr Steuereinnahmen beschert wird.

Hundert Jahre Ungleichheit – das globale Steuerregime

Um die Unzufriedenheiten vieler Länder des Globalen Südens mit dem derzeitigen internationalen Steuersystem – und in Folge auch mit den für zu wenig weitreichend empfundenen Reformvorhaben – zu verstehen, muss man einen Blick auf dessen Ursprünge in den 1920er und 1930er Jahren werfen.

Damals hatte die erste Welle der Globalisierung die Wirtschaft bereits erfasst. Staaten wollten ausländische Firmen auf ihrem Territorium und gleichzeitig die weltweiten Gewinne ihrer eigenen Unternehmen besteuern. Das führte zu Konflikten, weshalb die Regierungen gezwungen waren, miteinander zu kooperieren. Doch bilaterale Steuerabkommen, heute das Rückgrat des internationalen Steuersystems, gab es erst wenige.

Der Völkerbund legte schließlich 1928 erste Richtlinien für ein Muster-Steuerabkommen vor. Man wollte Doppelbesteuerungen vermeiden und so Investitionen fördern. Es war daher notwendig, die Steuerrechte aufzuteilen. Persönliche Steuern und Einkünfte aus Vermögen sollten nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden, während die Profite von Unternehmen vom Quellenstaat besteuert werden sollten. Handelte es sich um Ableger ausländischer Unternehmen, so galt dies aber nur, wenn es sich bei diesen um sogenannte (genau definierte) Betriebsstätten handelte, was eine physische Niederlassung bedeutete. Dieses Prinzip hat sich bis heute gehalten, stößt aber bei der zunehmenden Digitalisierung der Wirtschaft an seine Grenzen. Denn Internetriesen etwa brauchen kaum mehr physische Niederlassungen für ihre Geschäftstätigkeit.

Die vereinbarte Aufteilung der Steuerrechte macht zwischen wirtschaftlich gleich starken Ländern Sinn. Viele Länder Asiens und Afrikas befanden sich in der Zwischenkriegszeit noch unter Kolonialherrschaft (eine Bürde, die sich bis heute in der Struktur ihrer Steuersysteme niederschlägt). Doch lateinamerikanische Länder wie Argentinien und Venezuela zeigten sich damals bereits unzufrieden über die Vorschläge, die Quellenstaaten gegenüber den Sitzstaaten von Unternehmen benachteiligten. Der Konflikt um die Besteuerungsrechte führte 1943, als Europa im Zweiten Weltkrieg versank, zum Mexiko-Modell der USA, Kanadas und Lateinamerikas. Das 1946 von Europa präsentierte Londoner Modell bevorzugte dagegen die Ansässigkeitsstaaten. Dieses Modell setzte sich durch, als 1963 der erste OECD-Musterabkommensentwurf vorgelegt wurde. Aufgrund des wirtschaftlichen Gewichts der OECD-Mitglieder wurde es de facto zum weltweiten Standard.

In der OECD werden bis heute die entscheidenden Weichen für die Ausgestaltung des globalen Steuersystems gestellt. Die UNO hingegen kommt steuerpolitisch nicht so recht vom Fleck. Nach dem Zweiten Weltkrieg überlebte der eingesetzte Steuerausschuss keine zehn Jahre. Erst 1980 präsentierte die UNO ihr Musterabkommen, das den Quellenstaaten mehr Steuerrechte einräumte, aber bei Weitem nicht so oft als Grundlage für bilaterale DBA-Verhandlungen herangezogen wird wie das OECD-Pendant. Im Gegensatz zur finanziell und personell bestens ausgestatteten OECD besteht das (erst 2004 permanent installierte) UN-Steuerkomitee nur aus einem winzigen Sekretariat und 25 Steuerexpert*innen, die von UN-Mitgliedstaaten entsandt und bezahlt werden müssen. Obwohl die G77 seit vielen Jahren darauf drängen, die Rolle der UNO im Steuerbereich aufzuwerten – und es 2015 auf der internationalen Financing for Development-Konferenz in Addis Abeba fast zu einem Eklat deswegen gekommen wäre – gibt es bis heute eine massive Ablehnung dieses Vorschlags seitens der Industriestaaten. Im Gegenteil, nach Addis lud die OECD Nicht-Mitglieder ein, im Rahmen des 2016 gegründeten Inclusive Forum an Steuer-Reformvorhaben mitzuarbeiten. Dadurch erhielten Länder des Globalen Südens zwar mehr Mitsprachemöglichkeiten, vor allem der Einfluss ärmerer Länder bleibt im gewohnten OECD-Machtgefüge aber eher gering.

Es gibt noch weitere Beschlüsse der Zwischenkriegszeit, die noch heute Teil der globalen Steuerarchitektur und daher auch in

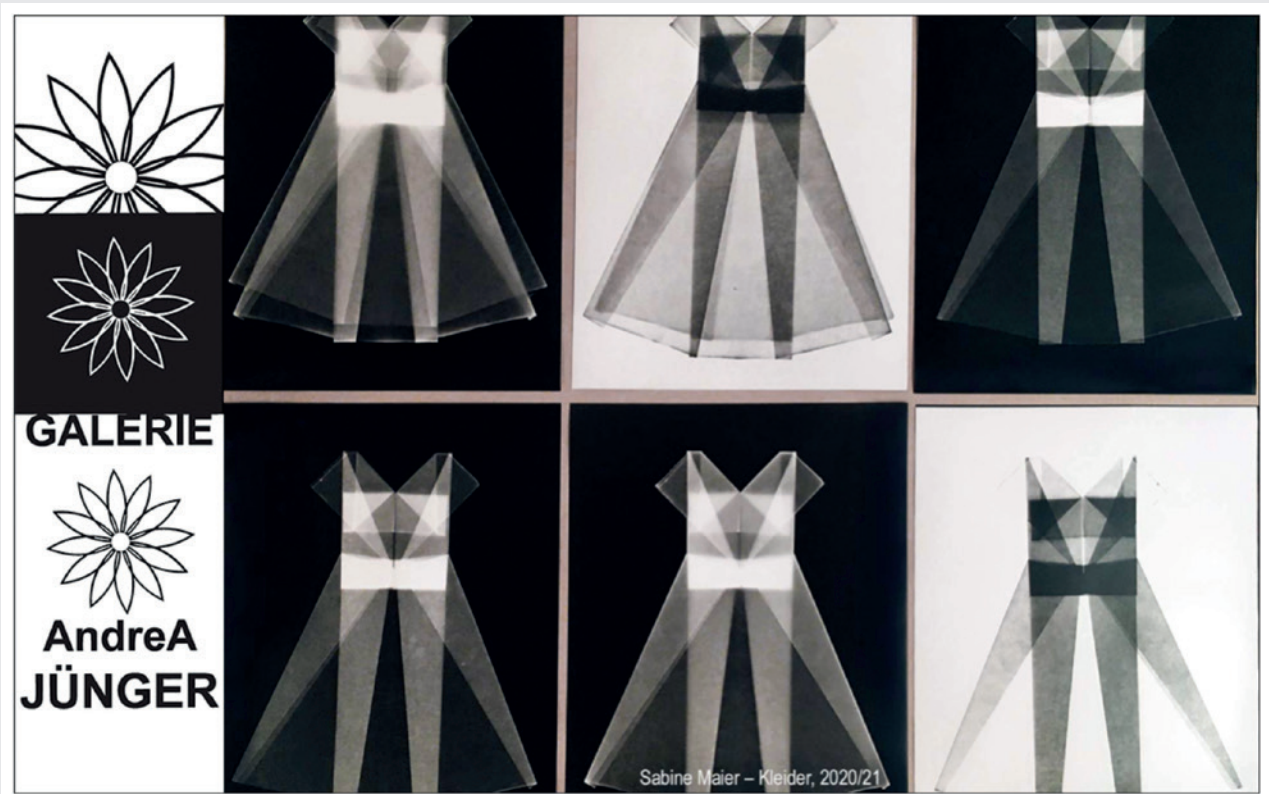
der derzeitigen Reformdebatte von Bedeutung sind. Dazu gehört neben der Aufteilung der Besteuerungsrechte die Berechnung der Steuer-Bemessungsgrundlage. Der Carroll-Bericht empfahl dem Völkerbund 1933, die Tochtergesellschaften transnationaler Konzerne steuerlich als eigenständige Unternehmen (so sie unter gewissen Bedingungen als Betriebsstätten definiert werden konnten) zu behandeln. Die grenzüberschreitenden, internen Konzerntransaktionen sollten unter Anwendung des Grundsatzes des sogenannten Fremdvergleichs (Arm's Length Principle) zu bewerten sein. In der Steuerwelt wurde (und wird) also aus einem international agierenden, integrierten Konzern eine Gruppe von eigenständigen, nationalen Unternehmen. Um diese Trennung vollführen zu können, müssen sich die verschiedenen Teile eines Konzerns Güter oder Dienstleistungen gegenseitig zu sogenannten Verrechnungs- oder Transferpreisen verrechnen. Diese Preise dürfen nur „eine Armlänge“ von einem herkömmlichen Marktpreis entfernt sein. 1995 wurden die umfangreichen und komplexen OECD-Verrechnungspreisleitlinien verabschiedet. Damit wurde der Fremdvergleichsgrundsatz als globaler Standard festgeschrieben. Aber was ist der „Marktpreis“ eines nur für Audi erzeugten Motors oder der Marke Coca Cola? Hier beginnt das Katz- und Mausspiel mit den Steuerbehörden. Denn die Ausgestaltung solcher Transferpreise ist nicht immer eindeutig und bietet Möglichkeiten für allerlei steuerschonende „Gestaltungen“.

Schon 1933 war man sich darüber im Klaren, dass der Fremdvergleich kein sehr präzises Maß ist. Aber um ein transnationales Unternehmen steuerlich als Einheit zu betrachten, hätte ein internationaler Kompromiss darüber ausgehandelt werden müssen, wie dessen Gesamtgewinn (also die Bemessungsgrundlage) errechnet und dann gemäß einer Formel auf die Länder, in denen es jeweils tätig ist, aufgeteilt werden soll. Diese Formel sollte die tatsächliche Tätigkeit eines Unternehmens abbilden, womit Briefkastenfirmen automatisch keine Gewinne zugeteilt bekämen und der heute weit verbreiteten steuerschonenden Gewinnverschiebung ein Riegel vorgeschoben werden könnte. Eine solche Gesamtkonzernsteuer, die sinnvollerweise mit einer Mindeststeuer gekoppelt werden müsste, gibt es bis heute nicht. Die EU-Kommission ist bereits zweimal mit ihrem (unaussprechlichen) Vorschlag einer Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftssteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) bei den Mitgliedstaaten abgeblitzt.

Fazit und Ausblick

Sehen wir uns nun das oben beschriebene Reformpaket nochmals an, so wurden einige Dilemmata des zunehmend als unpassend empfundenen, tief im 20. Jahrhundert verwurzelten globalen Steuerregimes, wenn auch nur zaghaft, angegangen. Eine grundlegende Änderung des derzeitigen Unternehmenssteuersystems ist damit aber nicht gelungen. Zwar könnte die tatsächliche Steuerleistung großer Konzerne steigen, aber das Ungleichgewicht zwischen Quellen- und Ansässigkeitsstaaten könnte sich durch die Art der Einhebung der Mindeststeuer sogar noch vertiefen. An den komplizierten Transferpreisregeln sowie dem Fremdvergleich wird festgehalten. Die Handschrift großer OECD-Länder, insbesondere der USA, ist deutlich zu erkennen, während insbesondere die der ärmeren Länder des Globalen Südens weitgehend fehlt.

Wie geht es nun weiter? Wahrscheinlich wird das vorliegende Paket von den meisten Ländern der Welt in irgendeiner Weise umgesetzt. Ein EU-Gleichklang wird angesichts des Einstimmigkeitsprinzips in Steuerfragen allerdings schwierig herzustellen sein, da mindestens vier EU-Steuersümpfe wohl nicht zustimmen werden (neben Irland, Ungarn und Estland auch Zypern, das dem Inclusive Framework erst gar nicht beigetreten ist).



SABINE MAIER „offene Belichtungen“
Di bis Fr 14-18h, Sa 11-14h und nach Vereinbarung
GALERIE JÜNGER, A-1040 Wien, Taubstummengasse 17/1/TOP 8

Die wirtschaftlich mächtigen Konzerne und deren große Steuerberatungsfirmen (die ebenfalls global agieren) werden sicherlich nicht untätig bleiben, um weiterhin Spielräume für Steuervermeidungsstrategien zu haben.

Wohl wenige Staaten, mit Ausnahme der USA, werden einen Mindeststeuersatz über 15% wählen, obwohl dies möglich wäre. Dafür wird der Steuerwettbewerb sorgen.

Die USA sind zwar der wichtigste Player bei den globalen Steuerverhandlungen, wählen aber meist einen eigenen Weg. Das muss nicht immer negativ sein: Erst das harsche Gesetz zur Einholung von Bankdaten (FATCA) hat dem automatischen Informationsaustausch auf globaler Ebene den Weg geebnet. Im jetzigen Reformvorschlag wurde darauf Bedacht genommen, dass die globale Mindeststeuer nicht im Widerspruch zu bereits bestehenden (GILTI) oder geplanten (SHIELD) US-Steuerregeln² steht. Da die erste Säule aber vor allem US-Konzerne treffen wird, ist eine Zustimmung des US-Kongresses keineswegs sicher.

Inwieweit ärmere Länder des Südens betroffen sind, muss sich erst zeigen. Als sicher kann gelten, dass sie weniger profitieren werden als Industrie- und selbst Schwellenländer.

Stellen die Reformen der letzten zehn Jahre eine „Salamitaktik“ dar, auf die maßgebliche weitere Schritte mit fundamentalen Änderungen folgen? Oder werden die Skeptiker*innen Recht behalten, die angesichts der teilweise zaghaften und löchrigen Steuerreformen davon ausgehen, dass die Steuerflucht weiterhin nicht eingedämmt wird? Werden wir noch weitere Steuerleaks und eine darauf folgende öffentliche Empörung erleben?

Angesichts der Tatsache, dass sich die wichtigsten Steuersümpfe der Welt nicht auf idyllischen Tropeninseln sondern inmitten der

mächtigsten Finanz- und Wirtschaftszentren der Welt befinden,³ könnte man eher Letzteres erwarten. Zu erhoffen ist das nicht. 🌐

Zum Weiterlesen:

Christensen R. C., Hearson M. & Randiamanalina T. (2021): *At the Table, Off the Menu? Assessing the Participation of Lower-Income Countries in Global Tax Negotiations*. ICTD Working Papers 115. Dezember 2020.

Englisch J., Becker J. (2021): *Implementing an Effective Minimum Tax in the EU*. Materialien zu Wirtschaft und Gesellschaft Nr. 224. Working Paper-Reihe der AK-Wien, Juli 2021.

Baraké M., Neef Th., Chouc P.-E., Zucman G. (2021): *Minimizing the Minimum Tax? The critical effect of substance carve-outs*. EU Tax Observatory, July 2021.

Hearson Martin (2021): *Imposing Standards. The North-South Dimension to Global Tax Politics*. Cornell University Press.

OECD (2021): *Addressing the tax challenges arising from the digitalisation of the economy*. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, July 2021.

Stiglitz Joseph (2021): *The Global Tax Devil Is in the Details*, Project Syndicate, 6 July 2021.

UNCTAD (2020): *Tackling Illicit Financial Flows for Sustainable Development in Africa*. Economic Development in Africa Report 2020.

Martina Neuwirth arbeitet am Vienna Institute for International Dialogue and Cooperation (VIDC) seit mehr als zehn Jahren zu Fragen internationaler Steuergerechtigkeit sowie zur Rolle von Steuern in Ländern des Globalen Südens.

E-Mail: neuwirth@vidc.org

² FATCA = Foreign Account Tax Compliance Act, GILTI = Global Intangible Low-Taxed Income, SHIELD = Stopping Harmful Inversions and Ending Low-tax Developments.

³ Siehe etwa den Financial Secrecy Index des Tax Justice Networks (<https://fsi.taxjustice.net>).