

Gestaltungsspielräume für die Besteuerung multinationaler Unternehmen in Europa

Essay

Ulrich Probst, LL.B., Lautertal, Oberfranken, März 2021

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	II
1. Einleitung	1
1.1 Ausgangslage und Problemstellung	1
1.2 Zielstellung der Arbeit und Forschungsfrage	3
1.3 Methodisches Vorgehen und inhaltlicher Aufbau	4
2. Steuervermeidungsstrategien internationaler Unternehmen – der aktuelle Status quo	5
2.1 Steuervermeidungsstrategien internationaler Unternehmen in der EU	5
2.2 Der aktuelle Status quo der europäischen Steuergesetzgebung	8
3. Positionen der OECD und der Europäischen Union zur Verhinderung von Steuerverlagerung und Steuervermeidung	8
4. Argumente gegen eine einheitliche europäische Gesetzgebung zur Verhinderung von Steuerverlagerung und Steuervermeidung	10
5. Fazit	12
Literaturverzeichnis	III

Abkürzungsverzeichnis

ASI	Apple Sales International
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
CEO	Chief Executive Officer
EU	Europäische Union
IP	Intellectual Property
IT	Informationstechnik
US	United States
ZEW	Zentrum für europäische Wirtschaftsforschung

1. Einleitung

1.1 Ausgangslage und Problemstellung

In den vergangenen Jahren wurden die europäische und internationale Debatte über Steuervermeidung und Steuerverkürzungen internationaler Unternehmen unter anderem durch zwei Ereignisse verstärkt, die auch in der öffentlichen Wahrnehmung von Bedeutung waren. Im Jahr 2014 soll der IT-Hersteller Apple auf Gewinne in Höhe von insgesamt 37 Milliarden US-Dollar lediglich Steuern in Höhe von 1,9 Prozent dieser Summe gezahlt haben – der US-Senat gibt in seinem Bericht zur Anhörung des Apple-CEO Tim Cook an, dass dem Fiskus hierdurch Steuerzahlungen in zweistelliger Millionenhöhe entgangen seien. Der US-amerikanische Senator John McCain merkte seinerzeit hierzu an, dass sich der Konzern in den USA zwar als größten Zahler von Unternehmenssteuern bezeichne, jedoch auch als einer der größten Vermeider von Steuerzahlungen betrachtet werden müsse.¹ Apple Sales International (ASI) – eine Tochterfirma des Konzerns mit Sitz in Irland – spielte dabei eine entscheidende Rolle. Allein zwischen 2012 und 2014 erzielte es Gewinne in Höhe von 38 Milliarden US-Dollar. Aufgrund der irischen Steuergesetzgebung, die bestimmte Einnahmen zu gut wie steuerfrei stellt, hatte die ASI dafür jedoch nur einen Steuersatz von durchschnittlich 0,06 Prozent² zu zahlen. Apple wird vorgeworfen, dass der Konzern einen (größeren) Teil seiner Gewinne so deklariert hat, dass er dafür in Irland und nicht in den USA steuerpflichtig ist. Zudem parkt das Unternehmen ca. 100 Milliarden US-Dollar an steuerlich günstigen Standorten im Ausland.³ In vergleichbarer Form operiert auch Google – der Suchmaschinenriese wickelt sein Europa-Geschäft ebenfalls zu günstigen Steuern über Irland ab. Zudem wird dem Unternehmen vorgeworfen, Überschüsse über die Niederlande auf die Bermudas zu transferieren, wo keine Körperschaftssteuer erhoben wird.⁴

1 Vgl. Focus (2015), S. 1.

2 Nochmals deutlich geringer war der irische Apple-Steuersatz mit 0,005 Prozent im Jahr 2014. Vgl. Vorreiter

3 Vgl. Focus (2015), S. 1 f.

4 Vgl. Focus (2015), S. 2.

Im Steuerstreit zwischen der Europäischen Kommission und Apple konnte das Unternehmen inzwischen einen ersten Erfolg für sich verbuchen – das EU-Gericht in Luxemburg sieht es nicht als erwiesen an, dass Steuervereinbarungen zwischen Apple und der irischen Regierung aus den Jahren 1991 und 2007 den Charakter von ungerechtfertigten staatlichen Steuerbeihilfen tragen. Apple ebenso wie Irland begrüßten die Entscheidung.⁵ Die Gerichtsentscheidung bezog sich auf zwei Steuervorbescheide der irischen Finanzbehörden für den Zeitraum zwischen 1991 und 2015, aus denen hervorgeht, dass die ASI in Europa beispielsweise im Jahr 2011 Gewinne von 22 Milliarden US-Dollar/ca. 16 Milliarden Euro erzielt hat, laut Steuervorbescheid in Irland jedoch nur rund 50 Millionen Euro versteuern musste. Die Angelegenheit liegt inzwischen beim Europäischen Gerichtshof. Die EU-Kommission begründet ihre Entscheidung, gegen das ursprüngliche Urteil Berufung einzulegen, damit, dass Steuervorteile, die bestimmte multinationale Unternehmen in einzelnen Mitgliedsstaaten genießen, ohne dass sie ihren Konkurrenten in gleichem Umfang zur Verfügung stehen, dem fairen Wettbewerb in der Europäischen Union schaden und außerdem der öffentlichen Hand dringend benötigte Investitionsmittel entziehen.⁶

Die hier skizzierten Fälle beschreiben eine Problematik, die für die EU, aber auch andere Länder von Bedeutung sind. Wissenschaftler der kalifornischen Berkeley-Universität und der Universität Kopenhagen haben ermittelt, dass rund 40 Prozent der weltweiten Konzerngewinne in diverse Steuerfluchtländer verschoben werden. Allein die EU-Länder erleiden hierdurch Einbußen von bis zu 70 Milliarden Euro jährlich.^{7 8} Steuerfluchtländer in Europa sind Irland, Belgien, die Niederlande, die Schweiz, die britischen Kanalinseln und die Isle of Man sowie Monaco und Andorra. Die Steuereinsparungen durch das Verschieben von Gewinnen können bis zu 90 Prozent betragen. Ländern wie Deutschland oder Frankreich entgehen durch diese Praxis dagegen 26 bzw. 22 Prozent der Unternehmensgewinne.⁹

5 Vgl. Manager Magazin (1920), o. S.

6 Vgl. Europäische Kommission, Vertretung in Deutschland (2020), o. S.

7 Vgl. Melchior, Pena und Schumann (2020), S. 1,

8 Vgl. missingprofits (o. J.), o. S.

9 Vgl. missingprofits (o. J.), o. S.

Zumindest in der EU besteht eine der Hauptursachen dieser Situation darin, dass es keine einheitliche europäische Steuergesetzgebung gibt. Die Steuerhoheit liegt in der Hand der Mitgliedsstaaten, die Zuständigkeit der EU ist hier – trotz der politischen Priorität der Vermeidung von Steuerhinterziehung – bisher begrenzt.¹⁰ Im Jahr 2016 hat die EU-Kommission einen Gesetzentwurf vorgelegt, der vorsieht, das Reporting multinationaler Konzerne dahingehend zu verändern, dass diese verpflichtet werden, im Rahmen eines sogenannten Country-by-Country-Reportings ihre Bilanzdaten für jedes europäische Land, in dem sie aktiv sind, gesondert zu publizieren. Diese Regelung soll für multinationale Konzerne gelten, die derzeit in der Europäischen Union aktiv sind, eine europäische Niederlassung unterhalten und deren globale Gewinne die Summe von 750 Millionen Euro überschreiten.¹¹ ¹² Verabschiedet wurde das Gesetz, das durch die EU-Mitgliedsstaaten in nationales Recht zu übertragen wäre, jedoch bisher nicht. Das Europäische Parlament hat dem Gesetzentwurf bereits 2017 zugestimmt, jedoch wirken bisher insgesamt zwölf Länder als Blockierer, zu denen unter anderem auch die Bundesrepublik Deutschland sowie Schweden zählen. Die Bundesregierung argumentiert, dass aus der Einführung des Country-by-Country-Reportings Wettbewerbsnachteile für deutsche Unternehmen resultieren würden und macht generelle Datenschutzbedenken im Hinblick auf sensible Unternehmensdaten geltend. Stichhaltig sind diese Argumente nicht, da aufgrund der Bedenken Deutschland in den Gesetzentwurf eine Klausel aufgenommen wurde, die es Unternehmen ermöglichen würde, bei den Steuerbehörden zu beantragen, wettbewerbsrelevante Daten zeitweise zurückzuhalten und erst in späteren Jahren zu publizieren.¹³

1.2 Zielstellung der Arbeit und Forschungsfrage

Die beschriebene Konstellation bildet den allgemeinen Hintergrund der vorliegenden Arbeit. Hieraus ergeben sich die folgenden Forschungsfragen:

10 Vgl. Verbeken (2020), o. S.

11 Vgl. European Commission (o. J.), o. S.

12 Vgl. Europäische Kommission (2016), o. S.

13 Vgl. Melchior, Pena und Schumann (2020), S. 1 f.

Welche Spielräume existieren derzeit für die Besteuerung multinationaler Unternehmen in der Europäischen Union?

Welche Ursachen hat die Blockadehaltung diverser EU-Mitgliedsstaaten gegenüber einem europäischen Gesetz gegen Steuervermeidung multinationaler Unternehmen?

1.3 Methodisches Vorgehen und inhaltlicher Aufbau

Die vorliegende Arbeit ist eine reine Literaturarbeit. Als Quellen werden wissenschaftliche Literatur, Veröffentlichungen von EU-Institutionen sowie themenrelevante Artikel aus der Tagespresse und unternehmensnahe Publikationen herangezogen. Die Arbeit unterteilt sich in insgesamt fünf Kapitel.

Das zweite Kapitel widmet sich den Strategien multinationaler Unternehmen zur Steuervermeidung und dem aktuellen Status quo der europäischen Steuergesetzgebung.

Im dritten Kapitel werden die Positionen der OECD und der EU zur Eindämmung bzw. Verhinderung der Steuervermeidung multinationaler Konzerne vorgestellt.

Gegenstand des vierten Kapitels sind Argumente gegen eine entsprechende europäische Gesetzgebung, die gegenüber den europäischen Institutionen unter anderem durch die Bundesrepublik Deutschland vorgetragen werden. Deutschland bezieht sich in diesem Kontext unter anderem auf eine von der Stiftung Familienunternehmen beauftragte Studie¹⁴, auf die in diesem Kapitel näher eingegangen wird.

Die Arbeit schließt im fünften Kapitel mit der Beantwortung der Forschungsfragen und einem Fazit ab.

14 Vgl. Dutt, Spengel und Fay (2017). Die Stiftung Familienunternehmen vertritt insbesondere große Firmen wie Haniel, Henkel oder Lidl, die von Gesetzesänderungen im Hinblick auf ihr steuerlich relevantes Reporting gegebenenfalls unmittelbar betroffen wären. Vgl. Melchior, Pena und Schumann (2020), S. 1. Die Studie wurde durch das Europäische Zentrum für Wirtschaftsforschung (ZEW) und die Universität Mannheim erhoben.

2. Steuervermeidungsstrategien internationaler Unternehmen – der aktuelle Status quo

2.1 Steuervermeidungsstrategien internationaler Unternehmen in der EU

Füst et al. (2013) haben eine Analyse zu Steuervermeidungsstrategien multinationaler Unternehmen vorgelegt, in der die Situation zu einem Zeitpunkt untersucht wird, in dem die OECD und die EU bereits damit begonnen hatten, entsprechende Gegenmaßnahmen zu entwickeln.¹⁵ Da eine europäische Gesetzgebung hierzu aus den beschriebenen Gründen aussteht, ist die Möglichkeit hierzu auch im Jahr 2021 nach wie vor gegeben.

Im Fokus stehen hier die Steuervermeidungsstrategien von Unternehmen wie Apple oder Google, die dazu geführt haben, dass dieses Thema zum Gegenstand zwischenstaatlicher Maßnahmen und Gesetzgebungsinitiativen wurde. Die Möglichkeit hierzu ist insbesondere durch das Internet respektive – bei einem Unternehmen wie Google – durch die Spezifika der Wertschöpfung in der Digitalwirtschaft gegeben.¹⁶

Füst et al. (2013) identifizieren in diesem Kontext verschiedene prominente Modelle der Steuervermeidung durch multinationale Unternehmen. Unternehmen wie Apple und Google verfügen über formenspezifisches geistiges Eigentum – die Gewinnverlagerung in Steuerfluchtländer erfolgt über konzerninterne Lizenzierung. Das Diskussionspapier fokussiert sich aus diesem Grund auf IP-basierte Gewinnverlagerungsstrategien – andere Kanäle, die einer möglichen Gewinnverschiebung dienen, werden durch die Untersuchung nicht erfasst. Die Autoren gehen davon aus, dass die entsprechenden Strategien relevanter Unternehmen zwar nicht identisch sind, jedoch insgesamt ähnlichen Mustern folgen. Vor diesem Hintergrund werden zwei exemplarische Strategien diskutiert.¹⁷ Eine dieser Strategien wird im Folgenden in detaillierter Art und Weise vorgestellt.

Google nutzt demnach eine Steuerplanungstechnik, die unter der Bezeichnung "Double Irish Dutch Sandwich" bekannt geworden ist, um die Steuerschuld auf das nicht in den USA erwirtschaftete Einkommen des Konzerns zu reduzieren. Das Konstrukt hierfür

¹⁵ Vgl. Fuest et al. (2013).

¹⁶ Vgl. Fuest et al. (2013), S. 2 f.

¹⁷ Vgl. Fuest et al. (2013), S. 3.

besteht aus einer IP-Holding (Intellectual Property Holding Company) und einer Betriebsgesellschaft mit Firmensitz in Irland und einer in den Niederlanden gegründeten Firma für die Weiterleitung von Überschüssen. Das Mutterunternehmen in den USA lizenziert geistiges Eigentum wie beispielsweise Patente, Markenrechte, Designs, Urheberrechts oder Geschäftsgeheimnisse an die irische IP-Holding, die eine direkte Google-Tochter und gleichzeitig die alleinige Eigentümerin der irischen Betriebsgesellschaft und der Firma in den Niederlanden ist. Der Verwaltungssitz der IP-Holding befindet sich auf den Bermudas – aus Sicht der irischen Steuerbehörden gilt sie daher als dort ansässig. Der US-Fiskus behandelt das Unternehmen dagegen als eine irische Kapitalgesellschaft, da das US-amerikanische Steuerrecht die steuerliche Ansässigkeit eines Unternehmens nach dem Ort der Gründung definiert.¹⁸ Der erste Schritt des Aufbaus einer solchen Struktur besteht im Transfer der Rechte an die IP-Holding. Diese leistet dafür eine initiale Zahlung (Buy-in) an die Muttergesellschaft und schließt mit dieser eine Kostenteilungsvereinbarung über die zukünftige Weiterentwicklung des geistigen Eigentums ab. Hierdurch wird die IP-Holding zur Eigentümerin der nicht-amerikanischen IP-Rechte, so dass sie keine regelmäßigen Lizenzgebühren an das Mutterunternehmen zahlen muss. Bei der Bestimmung der Höhe der Buy-In-Zahlung hat das Unternehmen beträchtlichen Spielraum, da die nichtmateriellen Rechte bzw. Güter zum Übertragungszeitraum nicht vollständig entwickelt sind und im Hinblick auf künftige Erträge somit ein Risiko besteht – hierdurch ist es häufig möglich, hohe Exit-Steuern zu vermeiden.¹⁹

Die irische Betriebsgesellschaft nutzt das an sie übertragene geistige Eigentum und ist damit normalerweise in der Lage, hohe jährliche Gewinne zu erzielen. In Googles Fall handelt es sich dabei um Werbendienste, zudem agiert die Betriebsgesellschaft als Vertragspartner aller nicht US-amerikanischen Google-Kunden. Im Land des Endverbrauchs ("final consumption") wird jedoch keine physische Präsenz geschaffen, so dass weder Google noch die irische Betriebsgesellschaft dort besteuert werden können. Das gleiche Konstrukt nutzen auch andere Unternehmen. Aktivitäten in den Endverbraucherländern – beispielsweise Lieferung und Marketing – werden durch Konzerngesellschaften

18 Vgl. Fuest et al. (2013), S. 4 f.

19 Vgl. Fuest et al. (2013), S. 5.

durchgeführt, die auf Kosten-plus-Basis arbeiten und hierdurch die Steuerbasis in diesen Ländern niedrig halten.²⁰

Da die Betriebsgesellschaft an die IP-Holding hohe Lizenzgebühren zahlt, wird hierdurch die Besteuerung auch auf dieser Ebene reduziert, so dass die von der Betriebsgesellschaft erwirtschafteten Gewinne aus Kundenverkäufen trotz bestehender Steuerpflicht praktisch steuerfrei bleibt. Zur Vermeidung von Quellensteuern innerhalb der EU werden die Lizenzgebühren nicht direkt an die IP-Holding, sondern an eine niederländische Conduit-Gesellschaft überwiesen, die als Sub-Lizenzgeber fungiert, keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und nur zu diesem Zweck gegründet wurde. Ihre Zwischenschaltung ist erforderlich, weil die auf den Bermudas ansässige IP-Holding in Irland der Quellensteuer auf Lizenzzahlungen unterliegen würde – durch die niederländische Conduit-Gesellschaft wird sie vollständig umgangen. Die steuerrechtlichen Voraussetzungen hierfür schafft die EU-Richtlinie über Steuern und Lizenzen, die innerhalb des europäischen Binnenmarktes keine Versteuerung von Lizenzgebühren vorsieht. Zudem erheben die Niederlande unabhängig vom Staat, in dem ein Unternehmen seinen Sitz hat, grundsätzlich keine Quellensteuer auf Lizenzgebühren. Auch die IP-Holding mit dem Firmensitz Bermuda bleibt steuerfrei, da sie von Irland nicht als dort ansässiges Unternehmen betrachtet wird und Körperschaften in Bermuda keine Einkommensteuer zahlen müssen. Die außerhalb der USA erzielten Gewinne Googles verlassen also die EU de facto steuerfrei, werden jedoch auch nicht im Mutterland des Konzerns versteuert, da die USA keine Steuern auf ausländische Gewinne amerikanischer Konzerne erheben, solange sie nicht als Dividenden ausgeschüttet werden oder als sogenanntes Subpart-F-Einkommen²¹ betrachtet werden. Um letzteres zu verhindern, kommt ein weiterer Steuertrick zum Einsatz: Die Registrierung der irischen Betriebsgesellschaft und der niederländischen Conduit-Gesellschaft erfolgt so, dass sie als eine einzige irische Gesellschaft gelten und ihre Einkünfte für US-Steuerzwecke entsprechend zusammengefasst werden. Die Lizenzzahlungen zwischen

20 Vgl. Fuest et al. (2013), S. 5.

21 Subpart-F-Einkommen sind eine Spezifik des US-amerikanischen Steuersystems, die verhindern soll, dass nicht in den USA erzielte Unternehmensgewinne repatriert werden, ohne dass hierfür eine Steuerzahlung anfällt. Vgl. hierzu Deloitte (2018), o. S.

den beiden Unternehmen werden steuerlich von den USA somit nicht berücksichtigt. Für den US-amerikanischen Fiskus sind somit lediglich Gewinne aus Kundentransaktionen relevant, die normalerweise jedoch nicht unter die Subpart-F-Regelungen fallen.²²

2.2 Der aktuelle Status quo der europäischen Steuergesetzgebung

Die Steuerhoheit innerhalb der Europäischen Union kommt bisher ausschließlich den einzelnen Mitgliedsstaaten zu – die EU selbst kann in diesem Bereich nur in sehr begrenzter Art und Weise Einfluss nehmen. Zwar strebt die EU eine Harmonisierung der Steuerpolitik an, um das reibungslose Funktionieren des europäischen Binnenmarktes abzusichern – in Angriff genommen wurde dies bisher jedoch nur im Bereich der indirekten Steuern. Steuerliche Maßnahmen müssen von den EU-Ländern einstimmig angenommen werden. Zwar besitzt das Europäische Parlament ein Anhörungsrecht in Steuerfragen, jedoch nicht das Recht, hierbei als Mitgesetzgeber aufzutreten.²³

Am Grundsatz der nationalen Steuerhoheit will die EU auch in den kommenden Jahren nichts ändern. Im Fokus der europäischen Steuerpolitik stehen die Beseitigung von Steuerhindernissen für grenzüberschreitende wirtschaftliche Aktivitäten, die Bekämpfung eines schädlichen Steuerwettbewerbs der Mitgliedsstaaten sowie von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung. Maßnahmen gegen Steuervermeidung, Gewinnverkürzung und Steuerverlagerung multinationaler Unternehmen sind in diesen Kontext einzuordnen.²⁴ Im folgenden Kapitel werden entsprechende Initiativen der OESC sowie der Europäischen Union vorgestellt. Bereits vorab ist hier allerdings festzustellen, dass die nationale Steuerhoheit in diesem Handlungsfeld bisher eine erhebliche Blockadewirkung hat.

3. Positionen der OECD und der Europäischen Union zur Verhinderung von Steuerverlagerung und Steuervermeidung

Die OECD konstatierte bereits im Jahr 2013, dass die nationalen Steuergesetze nicht mit der Entwicklung global agierender Unternehmen sowie der digitalen Wirtschaft

22 Vgl. Fuest et al. (2013), S. 6 f.

23 Vgl. Verbeken (2020), o. S.

24 Vgl. Verbeken (2020), o. S.

mitgehalten haben. Steuerschlupflöcher in den einzelnen nationalen Steuersystemen ermöglichen es multinationalen Unternehmen, ihre Steuerlast in einem globalen Rahmen zu minimieren. Als Gegenmaßnahme hat die OECD im gleichen Jahr den Finanzministern der G20-Staaten einen entsprechenden Aktionsplan mit insgesamt 15 Maßnahmen vorgestellt, der gegen die Erosion von Steuerbemessungsgrundlagen und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)) gerichtet ist. OECD-Generalsekretär Angel Gurría merkte hierzu an, dass der größte Teil der bestehenden internationalen Steuerregelungen aus den 1920er Jahren stammt und vor allem darauf abzielen, Doppelbesteuerung zu verhindern – heute ermöglichen sie multinationalen Unternehmen jedoch auch, für ihre Geschäfte eine doppelte Nichtbesteuerung zu erreichen. BEPS ist darauf gerichtet, koordinierte, transparente und umfassende Standards zu entwickeln, um die sogenannte aggressive Steuerplanung solcher Firmen zu unterbinden. Seinerzeit hatte Gurría die Verabschiedung des Planes als Wendepunkt in der internationalen Steuerzusammenarbeit bezeichnet.²⁵

Das zentrale Anliegen des Aktionsplans besteht darin, Wettbewerbsverzerrungen durch aggressive Steuerpraktiken zu verhindern und unter Berücksichtigung wirtschaftlicher Veränderungen inklusive der digitalen Ökonomie einen internationalen Konsensus in Steuerfragen aufrechtzuerhalten. Wenn Steuervermeidung und Steuerverlagerung multinationaler Unternehmen nicht unterbunden werden, resultiert daraus ein Wettlauf um die niedrigsten Steuern. Ziel von BEPS war es ausdrücklich nicht, einzelnen Unternehmen, der Wirtschaft insgesamt oder bestimmten Ländern Schuld an bestimmten Fehlentwicklungen zuzuweisen.^{26 27}

An der Reform der internationalen Steuerregeln beteiligen sich auf gleichberechtigter Basis unter Führung der G20-Staaten inzwischen 134 Länder – im Jahr 2019 hatte sich unter drei konkurrierenden Vorschlägen ein Vorschlag durchgesetzt, der darauf abzielt, multinationale Unternehmen dort zu besteuern, wo sie ihre Umsätze erzielen und somit

25 Vgl. OECD (2013), o. S.

26 Vgl. Pross (2013), S. 10 f.

27 Eine detaillierte Diskussion der BEPS-Maßnahmen überschreitet den Rahmen dieser Arbeit. Vgl. hierzu beispielsweise OECD (2014, 2019a).

zum Country-by-Country-Reporting zu verpflichten – auch dann, wenn sie dort nicht über eine physische Präsenz verfügen. Hierfür müssen im nächsten Schritt neue Regelungen für die Zuordnung von Gewinnen geschaffen werden, ebenso ist zu klären, welche Gewinnanteile jeweils besteuert werden sollen.²⁸

Die Europäische Union hat in den vergangenen Jahren diverse Aktionspläne verabschiedet, die diese Ziele unterstützen und juristische Maßnahmen für ihre Umsetzung empfehlen. Hierzu gehören der Aktionsplan zur Unternehmensbesteuerung (2015, der die Wiederherstellung der Einheit von Besteuerungsort und Ort der Wirtschaftstätigkeit anstrebt und die Umsetzung von BEPS in der EU gewährleisten soll, sowie das Maßnahmenpaket zur Bekämpfung von Steuervermeidung (2016). Letzteres zielt auf die Gewährleistung einer effektiven Besteuerung durch die Umsetzung der EU-Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidung und der EU-Empfehlung zu Steuerabkommen hat, außerdem sollen durch die Maßnahmen höhere Steuertransparenz geschaffen und für alle Marktteilnehmer gleiche Wettbewerbsbedingungen geschaffen werden.²⁹

4. Argumente gegen eine einheitliche europäische Gesetzgebung zur Verhinderung von Steuerverlagerung und Steuervermeidung

Kritische Argumente gegen das Country-by-Country-Reporting werden in der EU von zwei Seiten laut. Zum einen befürchten Länder wie Irland, Malta, Luxemburg und Zypern, dass sie ihren durch eine staatlich gestützte aggressive Steuerpolitik einen aus ihrer Perspektive wesentlichen Standortvorteil verlieren, der ihnen ermöglicht, internationale Konzerne ins Land zu holen. Andere Länder, darunter auch Deutschland – wo die Kritik am Country-by-Country-Reporting politisch allerdings durchaus nicht unumstritten ist – wehren sich dagegen vor allem gegen die öffentliche Zugänglichkeit der Berichte, die bisher nur durch die Finanzbehörden eingesehen werden können. Unter anderem befürchten

²⁸ Vgl. OECD (2019b), o. S. sowie detailliert OECD (2019a), S. 11 ff.

²⁹ Vgl. Verbeken (2020), o. S.

sie, dass das Reporting Rückschlüsse auf Geschäftsgeheimnisse ermöglicht und damit die Wettbewerbsfähigkeit ihrer Unternehmen gefährdet.³⁰

Einen Überblick über diesbezüglich relevante Argumente von Unternehmen liefert der Jahresmonitor der Stiftung Familienunternehmen (2018).³¹ Die meisten der befragten insgesamt mehr als 1.250 Unternehmen³² gehen davon aus, dass die negativen Effekte des sich verstärkenden internationalen Steuerwettbewerbes auf ihr Unternehmen überwiegen und sprechen sich für Maßnahmen dagegen aus – hier sind auch die im internationalen Vergleich hohen deutschen Unternehmenssteuern in Betracht zu ziehen. Lediglich 15 Prozent der befragten Unternehmen mit über 250 Mitarbeitern geben an, dass dieser Wettbewerb für sie positive Effekte mit sich bringt. Rund 16 Prozent der international aktiven Firmen gaben an, dass sie Kapazitätserweiterungen in Niedrigsteuerländern planen. Wichtig ist den Unternehmen jedoch auch, dass die Abwehr von Steuervermeidungsstrategien keine zusätzliche Verstärkung der Komplexität des Steuersystems nach sich zieht.³³

Generell sind vor allem große Unternehmen mit über 1.000 Mitarbeitern sowie international aktive Firmen in der Lage, aus dem internationalen Steuerwettbewerb für sich Vorteile zu generieren.³⁴ Im Hinblick auf die Haltung der Unternehmen zum Country-by-Country-Reporting nennt die Studie keine expliziten Zahlen, offenbar ist daran jedoch nur eine geringe Anzahl der befragten Firmen interessiert – unter anderem deshalb, weil sie Probleme in der Allokation der Gewinne sehen.³⁵

30 Vgl. zur deutschen Blockadehaltung in dieser Frage sowie zur politischen Debatte Tagesschau (2020), o. S.

31 Vgl. Wohlrabe et al. (2018).

32 Vgl. zur Stichprobe und Methodik der Studie Wohlrabe et al. (2018), S. 7 ff.

33 Vgl. Wohlrabe et al. (2018), S. V.

34 Vgl. Wohlrabe et al. (2018), S. 30 ff.

35 Vgl. Wohlrabe et al. (2018), S. 30 ff.

5. Fazit

Die dieser Arbeit zugrundeliegenden Forschungsfragen können folgendermaßen beantwortet werden:

Multinationale Unternehmen haben bisher für die Besteuerung multinationaler Unternehmen in der EU großen Spielraum. Durch die nationale Steuerhoheit der EU-Mitgliedsstaaten ist es für diese Unternehmen zum einen möglich, Unterschiede in den Steuergesetzgebungen der einzelnen Länder zu nutzen, um ihre Steuerlast durch eine entsprechende Ansiedlungspolitik zu minimieren. Zum anderen können multinationale Unternehmen auf bisher legalem Wege Konstrukte schaffen, um – wie im zweiten Kapitel dieser Arbeit am Beispiel Googles aufgezeigt – Steuern auf ihre Unternehmensgewinne gänzlich zu vermeiden. Eine gesamteuropäische Lösung wurde hierfür bisher nicht etabliert.

Die Blockadehaltung diverser EU-Mitgliedsstaaten gegenüber einem europäischen Gesetz gegen Steuervermeidung multinationaler Unternehmen hat ihre Ursachen einerseits in den Befürchtungen bestimmter Länder, steuerbezogene Standortvorteile für die Ansiedlung globaler Konzerne zu verlieren. Für die deutsche Blockadehaltung spielen dagegen Befürchtungen im Hinblick auf die Offenlegung von Geschäftsgeheimnissen eine Rolle. Die Studie der Stiftung Familienunternehmen legt allerdings nahe, dass in diesem Zusammenhang auch Lobbyarbeit von Bedeutung ist, da vom aktuellen internationalen Steuerwettbewerb fast ausschließlich große und international tätige Unternehmen profitieren.

Literaturverzeichnis

Deloitte (2018): US-Steuerreform: Berechnung und Wirkungsweise der "Repatriation Tax" oder "Transition Tax". München: Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Online verfügbar unter: <https://www.deloitte-tax-news.de/steuern/internationales-steuerrecht/us-steuerreform-berechnung-und-wirkungsweise-der-repatriation-tax-oder-transition-tax.html> (Zugriff am 26.02.2021).

Dutt, Verena, Spengel, Christoph, Vay, Heiko (2017): Der EU-Vorschlag zum Country-by-Country-Reporting im Internet. Kosten, Nutzen, Konsequenzen. München: Stiftung Familienunternehmen; Mannheim: Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW).

Europäische Kommission (2016): Maßnahmenpaket zur Bekämpfung von Steuervermeidung. Brüssel: Europäische Kommission. Online verfügbar unter: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/anti-tax-avoidance-package_de (Zugriff am 21.02.2021).

Europäische Kommission, Vertretung in Deutschland (2020): Kommission geht gegen EU-Urteil zur Besteuerung von Apple in Irland in Berufung. Berlin: Europäische Kommission, Vertretung in Deutschland. Online verfügbar unter: https://ec.europa.eu/germany/news/20200925-apple-berufung_de (Zugriff am 21.02.2021).

European Commission (o. J.): Public country-by-country-reporting. Online verfügbar unter: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/public-country-country-reporting_en#proposal (Zugriff am 21.02.2020).

Focus (2015): Deals und Geistertöchter. So ertrickst sich Apple einen Steuersatz von zwei Prozent. In: Focus Online, 09.09.2015. Online verfügbar unter: https://www.focus.de/finanzen/steuern/tid-31358/deals-und-geistertoechter-so-ertrickst-sich-apple-einen-steuersatz-von-zwei-prozent_aid_996261.html (Zugriff am 21.02.2021).

Fuest, Clemens, Spengel, Christoph, Finke, Katharina, Heckemeyer, Jost H., Nusser, Hannah (2013): Profit shifting and 'aggressive' tax planning by multinational firms: Issues

and options for reform, ZEW Discussion Papers, No. 13-078, Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW), Mannheim.

Manager Magazin (2020): Apple nimmt erste Hürde im Steuerstreit mit EU. In: Manager Magazin Online, 15.07.2020. Online verfügbar unter: <https://www.manager-magazin.de/unternehmen/apple-gegen-eu-im-steuerstreit-showdown-in-luxemburg-a-92a81b43-8c32-4308-a389-027bf5144cb8> (Zugriff am 21.08.2021).

OECD (2013): OECD präsentiert Aktionsplan für faire Besteuerung multinationaler Unternehmen. Online verfügbar unter: <https://www.oecd.org/berlin/presse/aktionsplan-be-steuerung-mnu.htm> (Zugriff am 27.02.2021).

OECD (2014): Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Situationsbeschreibung und Lösungsansätze. OECD Publishing.

OECD (2019a): OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, October 2019. Paris: OECD.

OECD (2019b): OECD treibt Bemühungen um internationale Steuerregeln voran. Online verfügbar unter: <https://www.oecd.org/berlin/presse/oecd-treibt-bemuehungen-um-internationale-steuerregeln-voran-09102019.htm> (Zugriff am 27.02.2021).

Pross, Achim (2013): Faire Besteuerung multinationaler Unternehmen. Neue Initiativen internationaler Steuerpolitik. Berlin: OECD.

Tagesschau (2020): Deutschland verhindert EU-Initiative. Online verfügbar unter: <https://www.tagesschau.de/investigativ/ndr/eu-steuertransparenz-103.html> (Zugriff am 01.03.2021).

Verbeken, Dirk (2020): Kurzdarstellungen zur Europäischen Union: Allgemeine Steuerpolitik. Brüssel: Europäisches Parlament. Online verfügbar unter: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/de/sheet/92/allgemeine-steuerpolitik> (Zugriff am 26.02.2021).

Wohlrabe, Klaus, Rathje, Ann-Christin, unter Mitarbeit von Ute Hannich (2018): Der internationale Steuerwettbewerb aus Unternehmenssicht Jahresmonitor der Stiftung Familienunternehmen. München: Stiftung Familienunternehmen.