



Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

**Schriftliche Stellungnahme zu der öffentlichen Anhörung über verschiedene Vorschläge zur
Bekämpfung der Steuerhinterziehung**

Von Jeffrey Owens

Direktor des Centre for Tax Policy and Administration (CTPA)

Mittwoch, 7. Juli 2010

Die vorliegende Einlassung besteht aus zwei Teilen. Der erste Teil beschreibt die Fortschritte bei der Umsetzung von Standards für den Informationsaustausch und steuerliche Transparenz innerhalb wie außerhalb des OECD-Raums.

Der zweite Teil beschreibt neue Initiativen zur Entwicklung von multilateralen Rechtsinstrumenten, Abwehrmaßnahmen sowie Vorschriften und Initiativen in Bezug auf die freiwillige Offenlegung (Selbstanzeige).

Weitere Informationen finden Sie auf unseren Internetseiten:

**Centre for Tax Policy and
Administration** www.oecd.org/ctp

**Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax
Purposes** www.oecd.org/tax/transparency

TEIL 1

Umsetzung des Peer Review-Prozesses und der Bewertung der Einhaltung des internationalen Standards

Seit dem G20-Treffen am 7. November 2009 in Saint Andrews sind in folgenden Bereichen deutliche Fortschritte erzielt worden:

- Schaffung des Global Forum mit inzwischen mehr als 90 bestätigten Mitgliedern;
- Aufnahme von Peer Reviews mit mindestens 40 im Jahre 2010 abzuschließenden Berichten;
- Umsetzung des Standards nach dem April 2009 mit der Unterzeichnung von mehr als 440 Abkommen.

Das Global Forum ist nun voll einsatzbereit

- > Das Global Forum ist mit mittlerweile über 90 bestätigten Mitgliedern und einer Reihe auf eine Mitgliedschaft angesprochener Entwicklungsländer voll etabliert. Alle Mitglieder sind gleichgestellt. Die Finanzierung ist gesichert (das Budget des Forums liegt bei jährlich 2,9 Mio. €). Auch das Sekretariat wurde inzwischen eingerichtet. Die Lenkungsgruppe (Steering Group) des Global Forum, der zehn G20-Staaten angehören, ist bereits zweimal zusammengetreten, wobei der Gastgeber der letzten Tagung am 11./12. Februar 2010 Indien war und außerdem eine Peer Review Group eingesetzt wurde, die zweimal getagt hat.
- > Das Global Forum hat Leitsätze angenommen, die als Grundlage für den Peer Review-Prozess dienen. Diese Grundsätze sind in dem Mandat, der Methodik und den Anmerkungen zu den Bewertungskriterien (*Terms of Reference, Methodology and Assessment Criteria notes*) enthalten, die auf der Website des Global Forum der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden (www.oecd.org/tax/transparency). Das Global Forum hat außerdem einem Überprüfungsplan (*Schedule of Reviews*) zugestimmt.
- > Das Global Forum tritt am 29./30. September 2010 in Singapur und im Frühjahr 2011 in Bermuda zusammen.
- > Das Global Forum berichtet den G20-Staaten regelmäßig über Fortschritte der Rechtssysteme bei der Verwirklichung eines vollständigen und effektiven Informationsaustauschs.

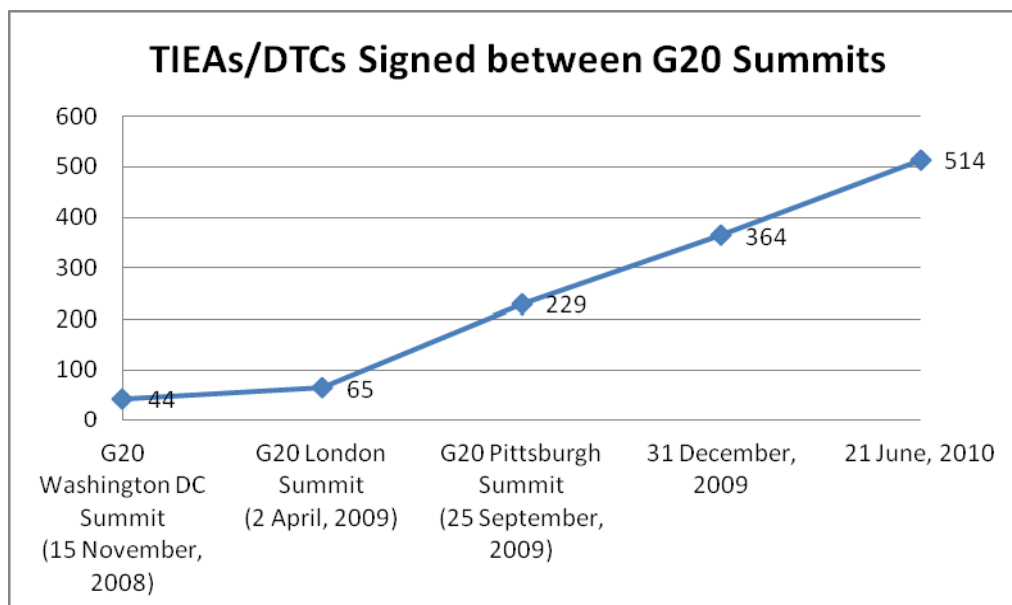
Der Peer Review-Prozess hat begonnen

- > Am 1. März wurde mit 18 Überprüfungen begonnen. Dazu gehören Phase-1-Überprüfungen und verbundene Phase-1- und Phase-2-Überprüfungen. Die Peer Review Group trifft sich im Juli, um sich die ersten Berichtsentwürfe anzusehen, die auf der nächsten Tagung des Global Forum in Singapur zur Annahme vorgelegt werden sollen. Ab dann werden von ihr mehr als 40 Überprüfungen pro Jahr erwartet. Von den Berichten der Phase 1 wird abhängen, ob das jeweilige Justizsystem die Voraussetzungen für einen effektiven Informationsaustausch geschaffen hat oder nicht. Zu den Berichten werden auch Empfehlungen für Verbesserungen gehören. Der Schwerpunkt der Berichte der Phase 2 wird auf dem Informationsaustausch zwischen Justizbehörden in der Praxis liegen und letztlich eine Bewertung der Einhaltung des Standards durch die Gerichtsinstanzen ergeben ("erfüllt" bis "nicht erfüllt").

- > Das Sekretariat des Global Forum wird die erzielten Fortschritte laufend verfolgen, was sich auch auf den Internetseiten des Global Forum niederschlagen wird. Im September wird die fünfte aktualisierte Fassung seines jährlichen Bewertungsberichts (*Tax Co-operation: Towards a Level Playing Field*) veröffentlicht.

Weitere Fortschritte im Hinblick auf die Befolgung des Standards

- > Der international vereinbarte Standard wird mittlerweile weltweit anerkannt. Unlängst nahmen Brasilien und Chile ihren Vorbehalt gegenüber Artikel 26 des OECD-Steuer-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zurück. Katar trat dem Global Forum bei. Botswana, Ghana, Jamaika sowie Trinidad und Tobago wurden zum Beitritt zum Global Forum eingeladen, und andere Entwicklungsländer werden bald ebenfalls aufgefordert werden, sich dem Global Forum anzuschließen.
- > Seit April 2009 wurden mehr als 440 Abkommen (297 Abkommen zum Informationsaustausch in Steuerfragen (TIEA) und 152 Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)) unterzeichnet oder von Gerichten dem Standard angepasst, bei denen davon ausgegangen wurde, dass bis zum 2. April 2009 keine materiellrechtliche Umsetzung des Standards erfolgt ist (vgl. Schaubild I und Anhang I).



- > Österreich, Andorra, die Bahamas, Chile, Hongkong (China), Liechtenstein, Macao (China), Malaysia, Panama, die Philippinen, San Marino und Singapur haben Rechtsvorschriften verabschiedet, mit denen ihre Verpflichtung zur Einhaltung des internationalen Steuerstandards umgesetzt werden soll.
- > Costa Rica und Guatemala haben wichtige Gesetzesänderungen eingeleitet, damit diese Staaten den internationalen Steuerstandard einhalten können.
- > Seit der Veröffentlichung des Fortschrittsberichts am 2. April 2009 sind 28 Rechtsordnungen¹ – Andorra, Anguilla, Antigua und Barbuda, Aruba, Österreich, Belgien, Bermuda, die Britischen Jungferninseln, Bahrain, die Cayman-Inseln, Chile, Dominica, Gibraltar, Grenada, Liechtenstein, Luxemburg, Malaysia, Monaco, die Niederländischen Antillen, St. Kitts und

¹ Der von dem OECD-Generalsekretär herausgegebene Fortschrittsbericht zeigt den aktuellsten Stand der vom Global Forum überwachten Rechtssysteme - <http://www.oecd.org/dataoecd/50/0/43606256.pdf>. Die OECD-Internetseiten enthalten Informationen über die Frage, wann diese 25 Rechtssysteme die Schwelle von 12 Abkommen erreicht haben - www.oecd.org/ctp/http.

Nevis, St. Lucia, St. Vincent und die Grenadines, Samoa, San Marino, Singapur, die Schweiz, die Bahamas sowie die Turks und Caicos-Inseln – in die Kategorie der Staaten aufgerückt, in denen der Standard im Wesentlichen befolgt wird.

TEIL II

Fortschritte bei multilateralen Rechtsinstrumenten, Ausweitung der Vorteile auf Entwicklungsländer, Abwehrmaßnahmen sowie Bestimmungen und Initiativen in Bezug auf die freiwillige Offenlegung

A) Multilateralisierung des Prozesses

Die Londoner Erklärung der G20 vom 2. April 2009 und das Kommuniqué von St. Andrews unterstreichen die potenzielle Rolle multilateraler Instrumente bei der Beschleunigung des Verhandlungsprozesses und der Ermöglichung des Zugangs weniger entwickelter Staaten zu den Vorteilen eines stärker kooperativ geprägten steuerlichen Umfelds. Die OECD hat dieses Mandat wie folgt weitergeführt:

1. Das *überarbeitete Multilaterale Übereinkommen zur gegenseitigen verwaltungsseitigen Unterstützung in Steuerfragen (das Übereinkommen)* wurde aktualisiert, an den Standard angepasst und wird für Reformstaaten und Entwicklungsländer geöffnet, womit es zu einem sehr schlagkräftigen Instrument der multilateralen steuerlichen Zusammenarbeit wird.

Das Protokoll zur Aktualisierung des Übereinkommens wurde im Anschluss an die gemeinsame Arbeit des Europarats und der OECD am 27. Mai auf der OECD-Ministerkonferenz von 15 Staaten unterzeichnet. Das Übereinkommen stellt ein echtes multilaterales Rechtsinstrument dar, da es administrative Unterstützung zwischen einer ganzen Reihe von Staaten erlaubt. Das Übereinkommen deckt eine breite Palette von Steuern ab und enthält Bestimmungen, die ein hohes Maß an Vertraulichkeit sicherstellen. Der Geltungsbereich des Übereinkommens geht über den Informationsaustausch auf Anfrage hinaus, da er auch andere Formen der Unterstützung vorsieht, z.B. spontanen Informationsaustausch, automatischen Informationsaustausch, gleichzeitige Prüfungen, Zustellung von Dokumenten und Unterstützung bei der Einziehung von Steuern.

Das Übereinkommen bietet den Staaten in Bezug auf den Umfang und Geltungsbereich Flexibilität, da es bei bestimmten Vorschriften die Möglichkeit von Vorbehalten einräumt. Das Übereinkommen war, als es 1988 erstmals abgefasst wurde, seiner Zeit in vielfacher Hinsicht voraus, und sein Wert für eine effektive Steuerverwaltung wurde erst in letzter Zeit erkannt. Da es jedoch vor der Annahme des international vereinbarten Standards für den Informationsaustausch entworfen worden war, sah es keinen umfassenden Informationsaustausch in sämtlichen Steuerangelegenheiten vor und nahm keine Rücksicht auf inländische Steuerzinsfordernisse oder das jeweilige Bankgeheimnis. Mit dem Änderungsprotokoll werden diese Hemmnisse beseitigt.

Sobald fünf Vertragsparteien des Übereinkommens das Änderungsprotokoll ratifiziert haben, treten die Änderungen in Kraft, und der Prozess der Einbindung von Schwellen- und Entwicklungsländern kann beginnen.

2. *Multilaterale Verhandlungen mit dem Ziel bilateraler TIEA*: Kleinen Rechtssystemen fehlt es oft an den erforderlichen Ressourcen für den schnellen Abschluss von TIEA. Auch die Ressourcen der Entwicklungsländer sind in ähnlicher Weise eingeschränkt. Größere Rechtssysteme messen der Aushandlung von TIEA mit kleinen und geografisch weit entfernten Partnern unter Umständen eine niedrige Priorität bei. Zur Überwindung dieser Begrenzungen hat die OECD einen neuen Ansatz für die Aushandlung von TIEA über multilaterale Verhandlungen in Bezug auf bilaterale TIEA erarbeitet. Er wurde 2009 mit dem Aufbau von drei Pilotprojekten in Gang gebracht:

- Das von den Niederlanden koordinierte Southern Caribbean Project erfasst Antigua und Barbuda, Dominica, Grenada, Saint Kitts und Nevis, Saint Lucia und Saint Vincent sowie die Grenadinen.
- Das von Großbritannien koordinierte Northern Caribbean Project erfasst Anguilla, Montserrat sowie die Turks- und Caicos-Inseln.
- Das vom OECD-Sekretariat koordinierte Pacific Project erfasst die Cook-Inseln, die Marshall-Inseln, Nauru, Samoa und Vanuatu.

Jedes dieser Projekte stellt mit über 100 unterzeichneten oder vor dem Abschluss stehenden TIEA einen Erfolg dar.

Die Initiative für multilaterale Verhandlungen wird zurzeit auf eine Reihe anderer Rechtssysteme ausgeweitet, darunter Belize, Costa Rica und Liberia. Der Ansatz wird außerdem auf Entwicklungsländer ausgedehnt, die Vereinbarungen mit den Rechtssystemen anstreben.

3. *Erarbeitung einer multilateralen Version des Musterabkommens von 2002 zum Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten*: Mittlerweile steht eine multilaterale Version dieses Übereinkommens in Verbindung mit einem Protokollentwurf zur Verfügung, der die Umsetzung des multilateralen Ansatzes erleichtern soll. Nun müssen die Staaten entscheiden, ob sie mit diesem Rechtsinstrument arbeiten möchten.

B) Einbindung der Entwicklungsländer

Auf dem Londoner Gipfel erklärten die führenden Politiker der G20:

"Wir verpflichten uns zur Erarbeitung von Vorschlägen bis Ende 2009, um es den Entwicklungsländern zu ermöglichen, sich die Vorteile eines neuen, kooperativen Steuerumfelds zunutze zu machen."

Die Volkswirtschaften der Schwellenländer ziehen schon heute Nutzen aus den internationalen Veränderungen im Sinne von mehr Transparenz und Informationsaustausch. Argentinien, China, Indien und Südafrika haben kürzlich eine Reihe von TIEA oder DBA geschlossen, darunter auch gemäß Artikel 26 des Steuer-Musterabkommens der OECD oder der VN. Wichtige Nicht-OECD-Staaten, unter ihnen einige G20-Mitglieder, haben ihre Vorbehalte bezüglich der Bestimmung über den Informationsaustausch im OECD-Steuer-Musterabkommen zurückgezogen (Brasilien, Chile, Malaysia, Rumänien, Serbien und Thailand). Heute haben alle 30 Nicht-OECD-Staaten, die in aller Form Vorbehalte gegen das OECD-Steuer-Musterabkommen vorgebracht hatten, diese Vorbehalte gegen den internationalen Standard für den Informationsaustausch nach Artikel 26 zurückgezogen.

Den Entwicklungsländern fehlt es oft an Ressourcen und Kapazitäten, um effektive Steuerverwaltungen aufzubauen, und obwohl es in den letzten Jahren Verbesserungen bei den Bemühungen um die Erzielung von Steuereinnahmen gegeben hat, entfallen bei der Hälfte der afrikanischen Staaten südlich der Sahara immer noch weniger als 17 % ihres BIP – teilweise weniger als 12 % – auf Steuereinnahmen. Auch das äußere Umfeld bringt neue Herausforderungen mit sich. Die weltweite Abkehr von Zöllen hat die innenpolitischen Probleme der Generierung von Einnahmen und des

richtigen Gleichgewichts zwischen einer für Investoren attraktiven Steuerregelung und Wachstum vergrößert, und die Sicherstellung der erforderlichen Einnahmen für öffentliche Investitionen zugunsten der physischen und der sozialen Infrastruktur stellt ein gravierendes politisches Grundproblem dar. Die Globalisierung treibt diese fiskalischen Probleme auf die Spitze, da das international mobile Kapital nicht mehr so einfach besteuert werden kann.

Offshore-Finanzzentren vermindern, ganz allgemein gesprochen, die Einnahmemöglichkeiten für Entwicklungsländer, wenn sie als Bestimmungsort für Einkommensströme und Vermögenswerte dienen, die durch unzureichende Transparenz geschützt werden und es ablehnen oder sich unfähig zeigen, Informationen mit Steuerbehörden auszutauschen, die im Hinblick auf diese Einnahmen oder Vermögensgegenstände unter Umständen Besteuerungsbefugnisse haben. Daten über Einnahmen, die Entwicklungsländern wegen Nichtbefolgung der Vorschriften im Offshore-Bereich verloren gehen, sind unzuverlässig. Die meisten Schätzungen liegen jedoch recht deutlich über dem Betrag der von den Entwicklungsländern bezogenen Entwicklungshilfe – rund 100 Mrd. US-Dollar pro Jahr.

Am 28./29. Januar kamen bei der OECD im Rahmen einer hochrangig besetzten Tagung Industriestaaten und Entwicklungsländer mit Wirtschaftsvertretern sowie Vertretern internationaler und nichtstaatlicher Organisationen zusammen, um Steuer- und Entwicklungsfragen zu erörtern. Die Teilnehmer berieten über die Frage, wie die Entwicklungsländer am besten dabei unterstützt werden könnten, das transparentere internationale Umfeld zu nutzen und ihre Steuersysteme auszubauen. Man war sich einig, dass internationale Organisationen und bilaterale Geber Entwicklungsländern dabei helfen können,

- > Abkommen über den Informationsaustausch für Steuerzwecke zu schließen, auch nach Möglichkeit über multilaterale Mechanismen, um für eine schnelle Umsetzung zu sorgen;
- > Verwaltungsstrukturen aufzubauen, um Mechanismen für den Informationsaustausch umzusetzen und die Vertraulichkeit der ausgetauschten Informationen sicherzustellen;
- > die Verwaltungskapazitäten einschließlich der Prüfmechanismen auszubauen, um es den Entwicklungsländern zu ermöglichen, aufgrund von Übereinkommen erlangte Informationen anzufordern und effizient auf eine Weise zu verwenden, die die legitime Durchsetzung ihrer Steuergesetzgebung signifikant verbessert;
- > generell eine solche Unterstützung auch zur Weiterentwicklung und zur Umstrukturierung der Steuersysteme zu nutzen;
- > Korruption zu bekämpfen und die Integrität innerhalb der Finanzverwaltung zu verbessern.

Es wurde eine Arbeitsgruppe eingesetzt, um diese Fragen zu prüfen. Die erste Sitzung fand am 11. Mai in Paris statt (siehe Anhang 2 zu den Ergebnissen).

C) Abwehrmaßnahmen

Auf den Gipfeln in London und in Pittsburgh bekundeten die führenden Politiker ihre Bereitschaft, gegen nicht kooperierende Rechtssysteme und Steuerparadiese vorzugehen. Die OECD nimmt ständig an einer Diskussion über Maßnahmen teil, die die Staaten zum Schutz ihrer Steuergrundlage ergriffen haben. Hierbei sind drei Kategorien zu unterscheiden:

1. Innerstaatliche Maßnahmen, z.B. die Verweigerung der Absetzbarkeit von Kosten, die in nicht kooperierenden Rechtssystemen angefallen sind;

2. Steuervertragsmaßnahmen, z.B. die Ablehnung von Verträgen mit Staaten, die sich nicht zu einem umfassenden Informationsaustausch bereitfinden;
3. Außersteuerliche Maßnahmen, z.B. die Aufforderung an Kreditinstitute, ihre Aktivitäten in NCJ (nicht kooperierenden Rechtssystemen) einzustellen.

Die Staaten haben diese Maßnahmen, die im Hinblick auf den Umgang mit nicht kooperierenden Rechtssystemen als geeignet betrachtet werden, im Laufe der letzten 12 Monate eingeführt. Gleichwohl ist bemerkenswert, dass die Verbesserung der Transparenz und des Informationsaustauschs noch nicht abgeschlossen wurde. Viele Abkommen wurden unterzeichnet, und noch wesentlich mehr Abkommen wurden paraphiert, jedoch aus praktischen Gründen noch nicht unterschrieben. Darüber hinaus ist es für viele Rechtssysteme trotz ihrer Bereitschaft, schnell Abkommen auszuhandeln und zu unterzeichnen, schwierig, verfügbare Verhandlungspartner zu finden. Das liegt an den intensiven Aktivitäten während des letzten Jahres, dies es mit sich gebracht haben, dass auch große Staaten bisweilen damit ringen müssen, dem Verhandlungsbedarf nachzukommen. Es könnte daher angemessen sein, für den Abschluss der derzeitigen Verhandlungsphase mehr Zeit zu bewilligen. In diesem Zusammenhang sollte die Anwendung von Abwehrmaßnahmen betrachtet werden.

D) Bestimmungen und Initiativen in Bezug auf die freiwillige Offenlegung (Selbstanzeige)

In dem sich wandelnden Umfeld wird auch Steuerzahlern, die sich bislang ihrer Steuerpflicht entzogen haben, klar, dass es keine Steuerparadiese mehr gibt, in denen Vermögenswerte und Einnahmen vor den Finanzbehörden versteckt werden können. Immer mehr Steuerzahler, die ihrem Wohnsitzland Einnahmen und Vermögenswerte nicht gemeldet hatten, erkennen nun, dass die Gefahr der Entdeckung größer geworden ist, was wiederum zu gesteigerter Bereitschaft führt, ihre Situation offenzulegen und in Ordnung zu bringen, um den Vorschriften voll und ganz nachzukommen.

Die Regierungen haben erkannt und erkennen weiterhin die Notwendigkeit, mit Steuerzahlern, die Steuerhinterziehung begangen und sich nicht vor der Aufdeckung des Vorgangs gestellt haben, hart umzugehen. Sie sollten aber auch erwägen, dieses transparentere Umfeld dazu zu nutzen, rechtswidrig handelnde Steuerzahler zu bewegen, sich freiwillig zu melden. Das kann nicht nur zu einem kurzfristigen Anstieg der Einnahmen führen, sondern könnte auch auf lange Sicht die Steuergrundlage stärken.

Im Januar 2010 veröffentlichte die OECD den Rahmen für erfolgreiche Selbstanzeigeprogramme in Bezug auf Offshore-Geldanlagen (*Framework for Successful Offshore Voluntary Compliance Programmes*; siehe Anhang 3). In diesem Bericht legt die OECD eine Reihe von Grundsätzen für erfolgreiche Programme zur freiwilligen Meldung von Offshore-Geldanlagen vor.

Die OECD arbeitet auch an einem Vergleich der Hauptmerkmale von Programmen zur freiwilligen Meldung von Offshore-Geldanlagen in OECD-Mitgliedstaaten wie auch in Beobachterländern, und zwar sowohl in Bezug auf die allgemeinen Bestimmungen als auch auf spezifische Programme, um das Rahmendokument auf diese Weise zu ergänzen.

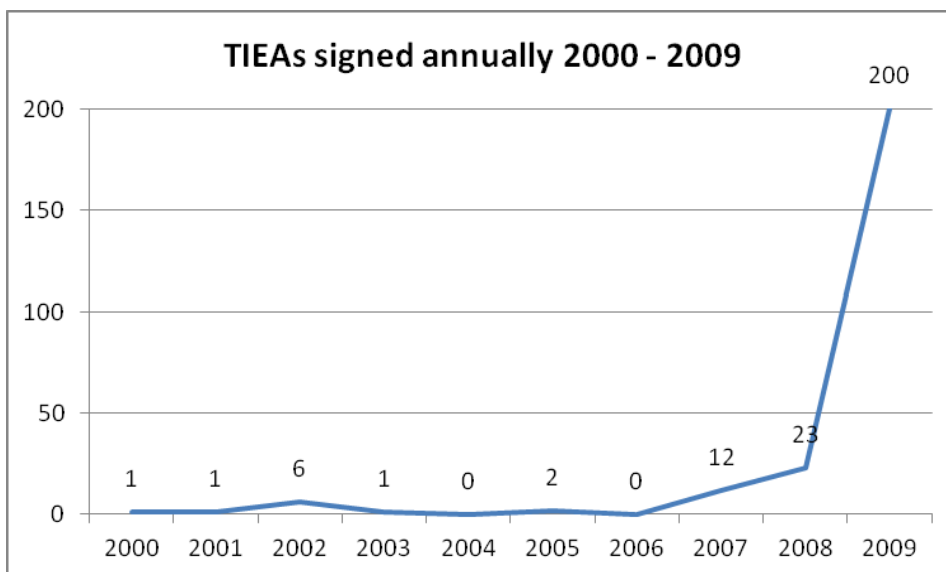
Erste Ergebnisse zeigen folgendes Bild:

- Die Staaten gehen unterschiedlich vor, um rechtswidrig handelnde Steuerzahler dazu zu bringen, sich freiwillig zu melden, doch fast alle weisen in ihrem allgemeinen Recht (wie auch in ihrer Verwaltungspraxis) Merkmale auf, die eine Selbstanzeige in der einen oder anderen Form fördern. Darüber hinaus verfügten einige Staaten bis vor Kurzem über ein Sonderprogramm oder verfügen nach wie vor über ein solches Programm. Die Folgen einer Selbstanzeige sind von Land zu Land verschieden.
- In den meisten Staaten muss der Steuerzahler den bei Ausbleiben einer Selbstanzeige geschuldeten Steuerbetrag zahlen. Die Lage stellt sich bei einigen Sonderprogrammen anders dar, denen zufolge die Steuer vermindert und/oder anders berechnet wird (z.B. in Griechenland und Italien).

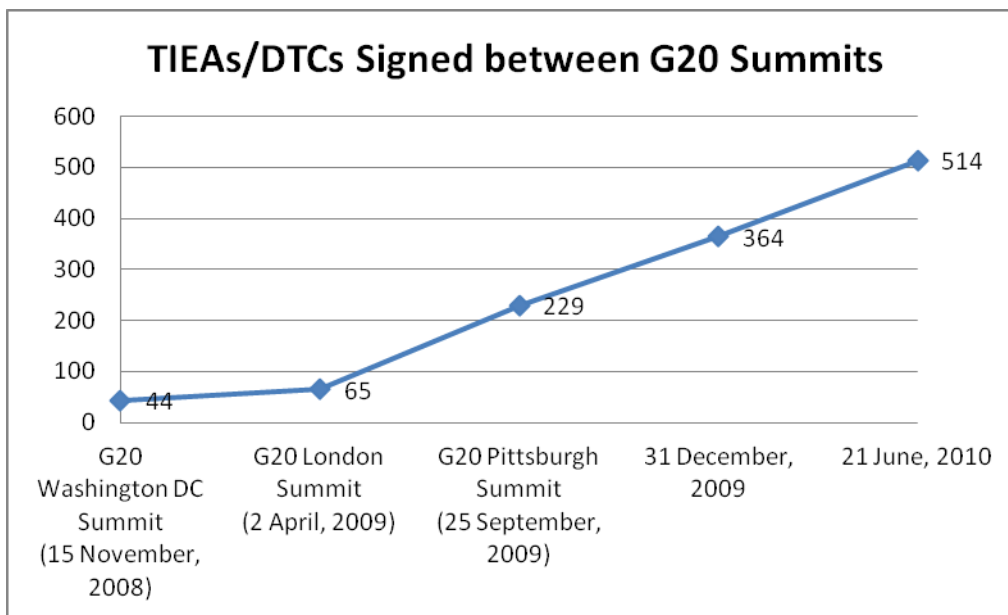
- In allen Staaten müssen die Steuerzahler Zinsen auf hinterzogene Steuern entrichten, wenn ihre Steuerhinterziehung von den Finanzbehörden aufgedeckt wurde und sie nicht zeitnah eine umfassende Selbstanzeige eingereicht haben. Im Falle einer Selbstanzeige werden die zu zahlenden Zinsen bisweilen gesenkt.
- In allen Staaten drohen Steuerpflichtigen bei Steuerhinterziehung Geldbußen, wenn keine zeitnahe und umfassende Selbstanzeige erfolgt ist. In manchen Ländern kann die Gesamtsumme der Geldbußen über dem Betrag der nicht erklärten ursprünglichen Einnahmen liegen. Viele Staaten setzen die Geldbußen jedoch im Falle einer Selbstanzeige des Steuerpflichtigen auf Null herab. Auch wenn die Bußgelder nicht gestrichen werden, fallen sie nach einer Selbstanzeige doch oft deutlich niedriger aus. Einige Staaten beschränken die Herabsetzung der Geldbußen auf die erste Selbstanzeige oder die beiden ersten derartigen Anzeigen.
- In allen Ländern droht Steuerpflichtigen eine Haftstrafe, wenn ihre Steuerhinterziehung von den Finanzbehörden aufgedeckt wird, ohne dass sie eine zeitnahe und umfassende Selbstanzeige erstattet haben. In den meisten Ländern kann der rechtswidrig handelnde Steuerzahler einer Haftstrafe jedoch durch Selbstanzeige entgehen.

ANHANG 1

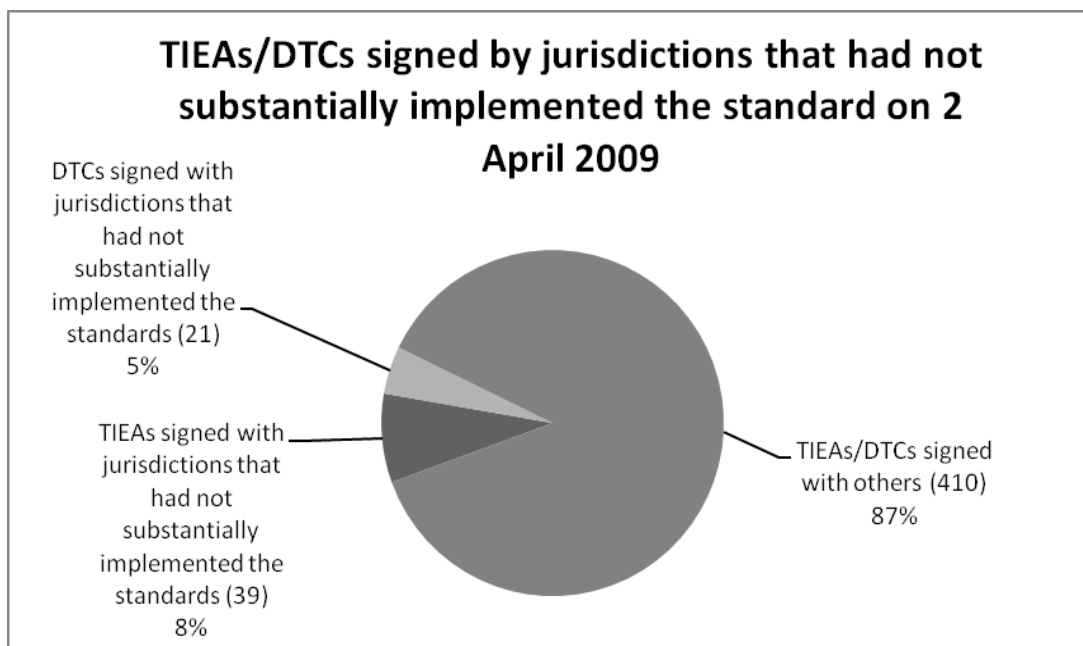
2009 – DAS JAHR DER G20: AUSWIRKUNGEN AUF DIE UMSETZUNG



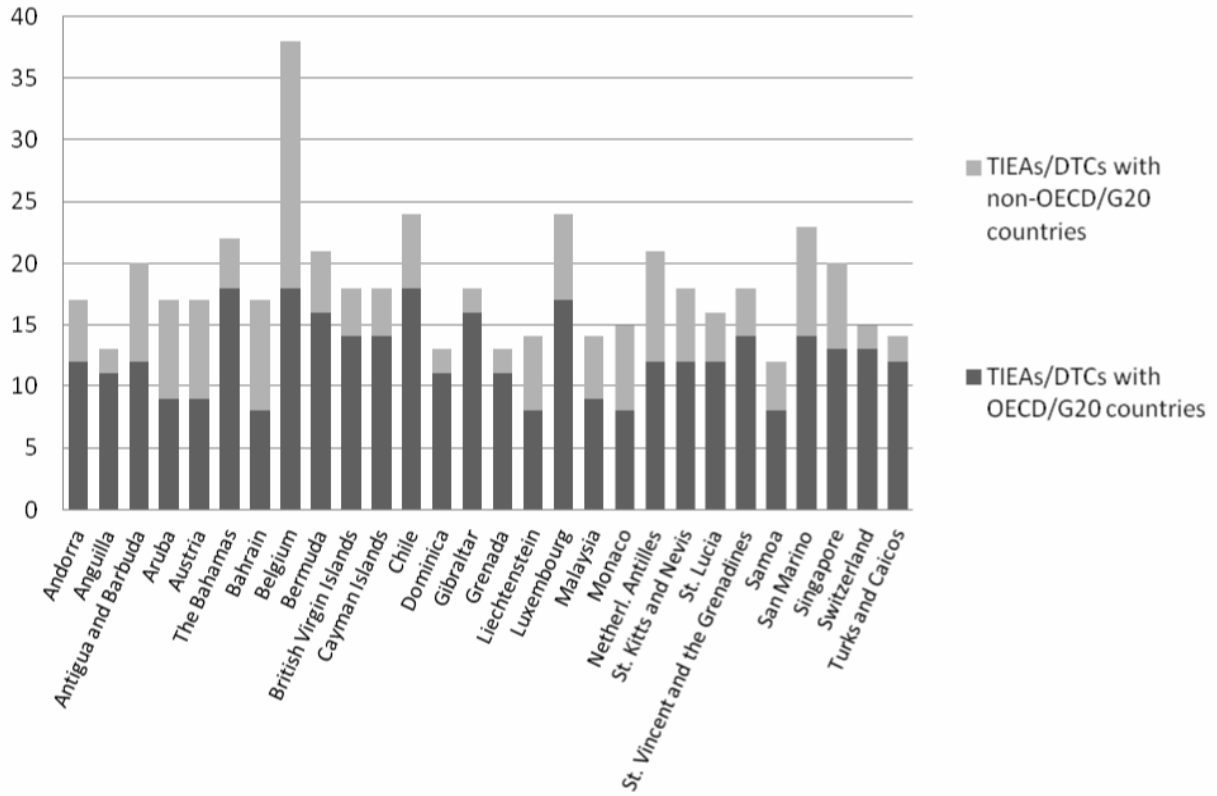
Bis zum G20-Gipfel von Washington am 15. November 2008 waren insgesamt 44 Abkommen über Informationsaustausch und Transparenz im Steuerwesen (TIEA) unterzeichnet worden. Nur sehr wenige der Rechtssysteme, die keine weitreichende Umsetzung des internationalen Steuerstandards gemäß dem am 2. April in Verbindung mit dem Londoner G20-Gipfel veröffentlichten Fortschrittsbericht vorgenommen hatten, hatten dem Standard entsprechende Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) unterzeichnet. Die 2008 vereinbarten 23 TIEA überstiegen die Gesamtzahl der seit Beginn des Global Forum im Jahre 2000 unterzeichneten Abkommen um das Doppelte. Nach dem Washingtoner G20-Gipfel und im Vorfeld des Londoner Gipfels vom April 2009 stieg die Zahl der unterzeichneten TIEA deutlich an, genau wie auch die Aushandlung neuer DBA oder von Protokollen zu bestehenden DBA, mit denen der Standard für den Informationsaustausch einbezogen wurde. In gerade einmal vier Monaten wurden weitere 21 TIEA/DBA vereinbart, und zwischen dem Londoner Gipfel und dem G20-Treffen im September in Pittsburgh kamen 164 zusätzliche Abkommen zustande. Das Tempo erhöhte sich nach dem Londoner Gipfel noch mehr, und bis zum Jahresende hatten insgesamt 36 Rechtssysteme, die sich für eine weitgehende Umsetzung des Standards einsetzten, 200 TIEA unterzeichnet und 118 DBA aktualisiert.



28 Rechtssysteme sind in die Kategorie derjenigen Rechtsordnungen übergegangen, die den Standard im Wesentlichen umgesetzt haben, da sie mindestens 12 Abkommen gemäß dem Standard unterzeichnet haben. Auch wenn einige Offshore-Finanzzentren (OFC) Vereinbarungen mit anderen OFC getroffen haben, besteht die übergroße Mehrheit der Abkommen zwischen Staaten, die an der Erlangung von Informationen zu Steuerangelegenheiten interessiert sind. Das nachfolgende Diagramm macht deutlich, dass nur ein sehr kleiner Prozentsatz (13%) der seit dem G20-Gipfel vom November 2008 unterzeichneten Abkommen zwischen Rechtssystemen geschlossen wurden, die den Standard am 2. April 2009 im Wesentlichen noch nicht umgesetzt hatten.



TIEAs/DTCs Signed with OECD/G20 Countries



ANHANG 2

Ergebnisse der Sitzung der Informal Task Force on Tax and Development am 11. Mai 2010

- Auf der Sitzung unter dem gemeinsamen Vorsitz der Niederlande und Südafrikas (auch als Vertreter der ATAF (*African Tax Administration Forum*)) trafen sich Vertreter der Steuer- und Entwicklungshilfegremien aus den OECD-Staaten (Großbritannien, USA, Norwegen, Deutschland, Japan, Frankreich, Schweiz, Belgien, Spanien, Italien) sowie Entwicklungs- und Schwellenländern (Indien, Uganda, Sierra Leone, Kenia, Sambia, Malaysia, Philippinen, Vietnam), Vertreter der Wirtschaft (darunter BIAC (*Business and Industry Advisory Committee*) und TUAC (*Trade Union Advisory Committee*)), internationaler Organisationen (ATAF, EU, CIAT (*Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*), ITC (*International Tax Compact*), ITD (*International Tax Dialogue*), VN) und nichtstaatlicher Organisationen (TJN (*Tax Justice Network*), TJN Africa, Christian Aid, Eurodadd und CCFD (*Comité catholique contre la faim et pour le développement*)).
- Ziel der Sitzung war es, die informelle Task Force vorzustellen, ihre Aufgabenstellung, Merkmale (informell bei flexibler Mitgliedschaft) und Zielsetzungen zu erörtern, den Entwurf des Mandats zu vereinbaren, Pläne für ein nach dem Treffen vorzulegendes detailliertes Arbeitsprogramm zu besprechen und sich auf die nächsten Schritte zu verständigen.
- Hierbei sollen Vorteile für Entwicklungsländer ermöglicht werden, indem im Steuerbereich mehr Ressourcen eingesetzt werden, um diesen Staaten dabei zu helfen, Zugang zu den Informationen zu erlangen, die sie benötigen, damit ihre Steuersysteme bei der Erzielung von Einnahmen besser arbeiten können und weiter eine gute Verwaltungspraxis ("Governance") aufgebaut werden kann. Dazu wird die Task Force (TF) folgende Maßnahmen treffen:
- Zuerst wird die TF **drei Untergruppen** einsetzen, die für alle Interessentenkreise repräsentativ sind und die nachstehenden Aufgaben haben werden:
 - 1) Arbeiten zur Unterstützung von Entwicklungsländern beim **Informationsaustausch** in Kooperation mit dem Global Forum, der Weltbank und dem IWF, ATAF und anderen Einrichtungen, um es den Entwicklungsländern zu ermöglichen, die Zahl der bilateralen oder multilateralen TIEA zu erhöhen und die Frage zu erörtern, wie bei der Umsetzung dieser Abkommen Hilfestellung geleistet werden kann;
 - 2) Prüfung des Ausbaus der **Umsetzung von Verrechnungspreisen** in Entwicklungsländern einschließlich der Ermittlung bestmöglicher Verfahren und der Förderung der Süd-Süd-Kooperation;
 - 3) Untersuchung der Thematik der **nach Ländern getrennten Berichterstattung**, Erstellung eines Rahmendokuments für die nächste Task Force-Sitzung und Beratung des CFA (Finanzausschuss) im Hinblick auf die MNE Guidelines (Leitlinien für multinationale Unternehmen) des Investment Committee (Investitionsausschuss).
- Außerdem bat Task Force das ITC, das ITD und andere interessierte internationale Organisationen um Zusammenarbeit bei der **Erfassung der internationalen Hilfe** und des Bedarfs in den Entwicklungsländern, wobei auf in diesem Bereich bereits geleisteten Arbeiten aufgebaut werden sollte. Das GOVNET wurde aufgefordert, mit dem ITC, den Entwicklungsländern und der Zivilgesellschaft am "**Tax and State Building**" sowie an Mechanismen zu arbeiten, um Steuereinnahmen mit Ausgaben zu verknüpfen. Schließlich wurde das GOVNET gebeten, **Abhängigkeit von Hilfsleistungen** und auf die

Einnahmefunktion abstellenden Hilfen nachzugehen. Berichte über beide Bereiche wurden für die nächste Task Force-Sitzung angefordert.

- Die beiden Vorsitzenden stellten darüber hinaus fest, dass die Arbeit der Task Force ergebnisoffen ist. Sie werden – soweit die Mittel dies erlauben – prüfen, ob sich Wechselwirkungen mit anderen Bereichen wie der Besteuerung des informellen Sektors der Wirtschaft und der Verbreiterung der Besteuerungsgrundlage ergeben können.
- Die Arbeiten haben einen sehr erfolgreichen Anfang genommen, und weitere, detailliertere Angaben zu dem geänderten Mandat, ein ausführlicheres Kurzprotokoll und zusätzliche Informationen über die Zusammensetzung der Untergruppen folgen zu gegebener Zeit.
- Die nächste Sitzung der Informal Task Force findet im November 2010 statt.

ANHANG 3

EIN RAHMEN FÜR ERFOLGREICHE PROGRAMME ZUR FREIWILLIGEN SELBSTANZEIGE VON OFFSHORE-GELDANLAGEN

1. Selbstanzeigeprogramme bieten die Chance, die Vorteile der Verbesserung der Transparenz und des Informationsaustauschs in Steuerangelegenheiten, zur Steigerung der kurzfristigen Steuereinnahmen und zur Erhöhung der mittelfristigen Steuerehrlichkeit zu maximieren. Um erfolgreich zu sein, müssen sie eine Gratwanderung zwischen der Aufforderung an steuerunehrliche Staatsbürger zu mehr Ehrlichkeit (an sich schon ein Balanceakt) und der Bewahrung der Unterstützung und Gesetzestreue der großen Mehrheit der Steuerpflichtigen betreiben, die bereits jetzt ihre fälligen Steuern bezahlen. Dazu bedarf es der Einbindung in breiter angelegte Strategien für freiwillige Steuerehrlichkeit und Rechtsdurchsetzung. Sie müssen darüber hinaus auch den einschlägigen Bestimmungen im außersteuerlichen Bereich, z.B. Vorschriften zur Unterbindung der Geldwäsche, entsprechen.

2. In diesem Kapitel geht es um die in den verschiedenen Ländern gesammelten Erfahrungen und Grundsätze für die Überwindung dieser Spannungen bei der Erarbeitung eines erfolgreichen Programms zur freiwilligen Meldung von Offshore-Geldanlagen im Rahmen einer breiter angelegten Steuerehrlichkeitsstrategie. Über die Umsetzung dieser Grundsätze wird jedes Land vor dem Hintergrund seiner besonderen Gegebenheiten sowie seines Steuerrechts und seiner steuerlichen Praxis selbst zu entscheiden haben.

A. Ein erfolgreiches Programm nennt deutlich seine Ziele und Bedingungen

3. Die Zielsetzungen eines Selbstanzeigeprogramms für Offshore-Anlagen betreffen in der Regel kostenwirksame Verbesserungen des kurzfristigen Steueraufkommens sowie der längerfristigen Steuerehrlichkeit. Bisweilen soll ein derartiges Programm auch die Rückführung von im Ausland investiertem Kapital fördern² oder nutzt die geforderte Kapitalrückführung als Mittel für die Verwirklichung eines Informationsaustausches nach dem OECD-Standard, indem nur dann eine Rückführung verlangt wird, wenn die verborgenen Vermögenswerte in einem Rechtssystem verwahrt werden, das keinen Informationsaustausch betreibt.³ Sowohl zur Förderung der Annahme als auch der Erhaltung des gegenwärtigen Grades der Steuerehrlichkeit sollten die Zielsetzungen des Programms eindeutig dargelegt werden, und zwar ebenso für die zur Teilnahme aufgerufenen Personen wie für die Gesamtheit der Steuerbürger.

4. Zu den Bedingungen des Programms gehört gewöhnlich ein befristetes Angebot des Staates an eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen, nicht angemeldete oder unbezahlte Steuerschulden für einen zurückliegenden Zeitraum gegen näher festgelegte Konzessionen in Bezug auf zivil- oder strafrechtliche Sanktionen zu begleichen. In einigen Fällen geht es auch um Nachlässe bei der Höhe der nachzuzahlenden Steuern und/oder Zinsen oder den zurückliegenden Zeitraum, für den Steuernachforderungen kommen werden. Die Bedingungen des Programms sollten zur Information des betreffenden Personenkreises wie auch anderer eindeutig ausgesprochen werden, um so Unklarheiten und den Vorwurf der Ungleichbehandlung durch die Finanzbehörden zu vermeiden. Ebenso sollte klar sein, wie Offenlegungen im Rahmen des Programms im Hinblick auf die Bekämpfung der Geldwäsche behandelt werden sollen.⁴

² Bei EU-Staaten unterliegen die Bedingungen für die Kapitalrückführung den geltenden Vorschriften über den freien Kapitalverkehr.

³ Die Staaten achten sehr darauf, den OECD-Standard für den Informationsaustausch nicht dadurch zu schwächen, dass sie, nur um den Standard einzuhalten, zusätzliche Konzessionen gewähren.

⁴ Ganz allgemein sollten die Bedingungen eines Selbstanzeigeprogramms nicht die Freistellung von Anti-Geldwäscheverpflichtungen seitens Personen beinhalten, die Auflagen zur Unterbindung der Geldwäsche (Banken, Kreditinstitute, bestimmte Intermediäre usw.) oder der Steuerbehörden unterliegen.

B. Ein erfolgreiches Programm bringt eine nachweisliche, kostenwirksame Erhöhung der kurzfristigen Einnahmen

5. Eine kurzfristige Aufbesserung der Einnahmen stellt oft das Hauptziel eines Programms für freiwillige Selbstanzeigendar. Das sollte aus sich heraus nachweisbar sein. Dafür ist eine glaubhafte Verbuchung der eingehenden Erträge und der damit verbundenen Kosten erforderlich, wozu auch die Programmkosten sowie die Opportunitätskosten von Einnahmen gehören sollten, die (im laufenden Jahr und in künftigen Jahren) ohnehin auch ohne das Programm eingegangen wären.

6. Eine glaubwürdige Verbuchung des Nettonutzens eines Programms bedeutet nicht unbedingt die detaillierte Veröffentlichung aller Kosten und Vorteile – der Umfang der offengelegten operativen Details kann von Land zu Land verschieden sein, je nachdem welcher Grad einer sachkundigen Diskussion und der Transparenz ganz allgemein als optimal für die Strategie des Landes in Sachen Steuerehrlichkeit betrachtet wird. In einigen Staaten, die ein hohes Maß an Transparenz gewohnt sind, kann eine detaillierte Veröffentlichung des Nettonutzens eines Programms zur Beruhigung ehrlicher Steuerzahler darüber beitragen, dass die Behörden in ihrem Interesse handeln, um die Steuerbelastung gerecht zu verteilen. Dabei wird anerkannt, dass eine 100%ige Steuerehrlichkeit, selbst wenn sie erreichbar wäre, kaum kostenwirksam oder für die Gesamtbevölkerung angesichts des damit verbundenen Durchsetzungsaufwands kaum annehmbar wäre. In anderen Ländern kann die detaillierte Offenlegung von bei einem bestimmten Programm zusammengekommenen Beträgen Steuerzahler dazu bewegen, ihre eigene Steuerehrlichkeit in Frage zu stellen, da sie sich angesichts der Erkenntnis, dass die Behörden früher ein solches Maß an Steuerhinterziehung zugelassen haben, eher betrogen als belohnt fühlen könnten.

C. Ein erfolgreiches Programm wahrt die Konsistenz mit dem allgemein geltenden System der Steuerehrlichkeit und der Durchsetzung

7. Alle Durchsetzungsstrategien zielen ab auf ein Gleichgewicht zwischen der Förderung und Unterstützung der Selbstanzeige und dem Vorgehen gegen Steuerverstöße, und die Wahrnehmung dieses Gleichgewichts durch die Steuerzahler wie auch ihre Reaktion darauf ist für den Erfolg der Strategien von entscheidender Bedeutung. Außer bei sorgfältiger Planung der Einpassung in die geltende Strategie könnte ein neues Selbstanzeigeprogramm dieses Gleichgewicht mit schädlichen Folgen für die allgemeine Steuerehrlichkeit aushebeln. Somit geht es um eine Gratwanderung zwischen der Darstellung des Programms als "Routineaufgabe" und als "besondere Chance". Im Idealfall sollte für die Zielgruppe ein ausreichend großer *wahrgenommener* Anreiz für eine Teilnahme bestehen, ohne dass es eine *realen* Anreiz gibt, der die bereits steuerehrliche Mehrheit entfremden könnte.

8. Einige Programme sind hierbei so vorgegangen, dass sie den vollen Steuerbetrag auf vorher nicht angegebene Einkünfte eingezogen und Anreize dafür geboten haben, eine Offenlegung nur über eine Klarstellung oder eine vorübergehende Minderung der allgemein geltenden Bußgelder oder auch der Zinsen und Geldbußen vorzunehmen. Auf ähnliche Weise können auch angesichts der Zielsetzung des Programms Regelungen im Hinblick auf die mögliche Einleitung eines Strafverfahrens oder die Zahl der von der Finanzbehörde zu berücksichtigenden Jahre geklärt oder vorübergehend abgemildert werden. Andere Programme bieten Zusagen, als Gegenleistung für näher festgelegte Anhebungen des erklärten Einkommens (für vergangene oder noch kommende Jahre) nur eingeschränkt zu prüfen.

9. Auch wenn noch keine Erkenntnisse über die Langzeitwirkungen auf die Steuerehrlichkeit vorliegen, ist es wahrscheinlich, dass diejenigen Programme am erfolgreichsten sein werden, die ihre Bedingungen mit anhaltender Steuerehrlichkeit und Verpflichtungen zur Unterbindung der Geldwäsche entweder bei Personen, die Vorschriften zur Verhinderung der Geldwäsche unterliegen (Banken, Kreditinstitute, bestimmte Intermediäre usw.) oder bei den Finanzbehörden verknüpfen. Eine Klärung der Frage, wie der geltende Ermessensspielraum in Bezug auf Strafzinsen und eine

risikobasierte Auswahl zu prüfender Fälle aussehen sollte, dürfte eher für mittelfristige Verbesserungen der Steuerehrlichkeit sprechen als ein Ansatz, der den normalen Verfahren nicht entspricht. Außerdem erscheint es als weniger wahrscheinlich, dass Steuerpflichtige manipulieren könnten, indem sie versuchen würden, die Vergünstigungen des Programms wahrzunehmen, im Grunde aber steuerunehrlich zu bleiben. Dazu könnte es zum Beispiel kommen, wenn ein Steuerpflichtiger in der Lage ist, hinterzogene Einnahmen nur teilweise anzugeben, aber dennoch für die Zusage künftig verminderter Prüfungen in Frage kommt.

D. Ein erfolgreiches Programm muss insbesondere die Steuerehrlichkeit der Zielgruppe erhöhen

10. Eine wachsende Zahl von Steuerzahlern, die Einnahmen und Vermögenswerte ihrem Wohnsitzland nicht gemeldet hatten, erkennen mittlerweile, dass die Gefahr der Entdeckung zugenommen hat, was wiederum zu größerer Bereitschaft führt, ihre steuerliche Situation offenzulegen und in Ordnung zu bringen, damit sie als uneingeschränkt steuerehrlich gelten können. Ein erfolgreiches Selbstanzeigeprogramm sollte diesen Trend ergänzen und verstärken. Wenn Personen, die früher bewusst Steuern hinterzogen haben, feststellen, dass sie ein Programm der freiwilligen Selbstanzeige ohne erhöhtes Entdeckungsrisiko ignorieren oder manipulieren können, wird sie dies nur in ihren Hinterziehungsabsichten bestärken (ganz abgesehen von den Auswirkungen auf die steuerehrliche übrige Bevölkerung).

11. Ein erfolgreiches Programm muss deshalb im Hinblick auf folgende Zielsetzungen ausgestaltet und mit Ressourcen versehen werden:

- a) Schaffung eines deutlich erhöhten Risikos, dass die für das Programm in Frage kommenden Personen, die daran aber nicht teilnehmen wollen, ermittelt werden und dass – ob diese Personen nun teilnehmen oder nicht – frühere Steuerhinterziehungen im Wesentlichen aufgedeckt werden;
- b) Einführung eines greifbaren, glaubwürdigen und zeitlich begrenzten Anreizes für eine Teilnahme dieses Personenkreises.

12. Das setzt wiederum angemessene und glaubwürdige Durchsetzungsmaßnahmen voraus, um Steuerhinterzieher erkennen und abschrecken zu können, darunter auch Personen, die sich sonst gegen eine Teilnahme an dem Programm entscheiden oder im Übrigen versucht sein könnten, sich künftig wieder steuerunehrlich zu verhalten. Je nach dem geltende rechtlichen Rahmen und den Verhältnissen in dem betreffenden Land könnte dazu auch die exemplarische Strafverfolgung derjenigen gehören, die dem Programm den Rücken zukehren.

13. Gleichzeitig sollte es möglichen Programminteressenten so leicht wie möglich gemacht werden, einen ersten Schritt nach vorne zu tun und teilzunehmen, ohne dass sie davon ausgehen dürfen, ihre Teilnahme in der Hoffnung auf ein vergleichbares künftiges Programm aufschieben zu können.

E. Ein erfolgreiches Programm stellt den kurzfristigen Einnahmestieg in den Zusammenhang größerer Ehrlichkeit sämtlicher Steuerbürger und wird darum von Maßnahmen begleitet, die mittelfristig zu mehr Steuerehrlichkeit führen

14. Ein kurzfristiger Anstieg des Steueraufkommens durch Begleichung zuvor nicht gemeldeter Einnahmen (soweit er über den Kosten des Programms liegt) sollte nicht zu Lasten der langfristigen Steuerehrlichkeit gehen. Steuerhinterzieher müssen auf Dauer ehrlich werden – nicht in der

Überzeugung bestärkt werden, sie brauchten sich nur vorschriftsgemäß zu verhalten, wenn ihnen besondere Bedingungen angeboten würden. Wird das Programm als einmalige Gelegenheit dargestellt, muss dies glaubwürdig wirken.

15. Der Mehrzahl der steuerehrlichen Bürger muss außerdem versichert werden, dass die Finanzbehörde die Einhaltung der Vorschriften erwartet und effektiv gegen alle vorgehen wird, die Steuern hinterziehen. Wenn sie bei den Finanzämtern eine Duldung von Steuerunehrlichkeit zu erkennen glauben, könnte die generelle Befolgung der Finanzvorschriften zurückgehen. Der Nachweis kurzfristiger Zusatzeinnahmen ist für die Gewährleistung der Steuerehrlichkeit auf mittlere Sicht von Bedeutung, denn hierdurch wird der steuerehrlichen Mehrheit deutlich gemacht, dass die Finanzämter in dem wohlverstandenen Interesse der Bürger handeln, indem sie auf kostenwirksamer Grundlage für eine zunehmende Einhaltung der Bestimmungen sorgen, statt sich "unter Wert zu verkaufen".

16. Die Gefahr, dass eine vorübergehende Lockerung der Durchsetzung der Steuervorschriften der mittelfristigen Steuerehrlichkeit schaden könnte, lässt sich vermeiden, wenn das Programm zum Ausbau anderer Maßnahmen mit dem Ziel nachhaltiger Steuerehrlichkeit genutzt wird (darunter auch Maßnahmen zur Sicherstellung der dauerhaften Verbesserung der Effektivität der Durchsetzungsmaßnahmen der Finanzbehörden). Das zeichnet seit einigen Jahren eine Reihe erfolgreicher Programme aus.

- In jüngster Zeit wurden Programme eingeführt, die zur Flankierung wichtiger Veränderungen im internationalen steuerlichen Umfeld auf dem Gebiet des Informationsaustauschs dienen sollen, unter anderem in Bezug auf die starke Zunahme der Zahl von TIEA, Änderungen von Doppelbesteuerungsabkommen und Vorschriften für das Bankgeheimnis. Außerdem wurden im 2000er Jahrzehnt im Vorgriff auf die Zinsbesteuerungsrichtlinie der EU eine Reihe von Länderprogrammen eingeführt.
- Einige Länderprogramme wurden von gesetzlich festgelegten oder gerichtlich bestätigten neuen Befugnissen der Steuerbehörden ausgelöst, von Banken Informationen über Offshore-Konten anzufordern.
- In vielen Programmen wird deutlich gemacht, dass der darin aufgeführte Verzicht auf Geldbußen (oder in einigen Fällen auf Zinszahlungen) nach dem Auslaufen des jeweiligen Programms durch härtere Strafmaßnahmen ausgeglichen werden wird, insbesondere gegenüber Personen, die sich an dem Programm hätten beteiligen können, dies aber nicht getan haben. Das Programm könnte auch ganz allgemein mit höheren Steuerstrafen für Hinterzieher verbunden werden.

17. Dieses kombinierte Vorgehen zur Steigerung der Steuerehrlichkeit der mit dem Programm angesprochenen Minderheit und zur Aufrechterhaltung der Befolgung der Vorschriften durch die Mehrheit hat seine Vorteile. Vorsätzlichen Steuersündern wird die glaubwürdige Erwartung der Steuerehrlichkeit geboten, statt dass die Vorteile der Steuerhinterziehung erhöht würden. Wer versehentlich steuerbare Einnahmen nicht angegeben haben sollte, wird dabei unterstützt, künftig bewußter vorzugehen. Bei der bereits gesetzestreuenden Mehrheit bestehen deutlich bessere Aussichten, sie in ihrem steuerehrlichen Verhalten zu bestärken, als im Rahmen von Programmen, die nicht von anderen Maßnahmen zur Verbesserung der Steuerehrlichkeit auf mittlere Sicht flankiert werden.