

# Die neue Steuerrahmenkonvention der Vereinten Nationen

Ein Meilenstein zur Verbesserung der internationalen Steuerkooperation?

von Bodo Ellmers und Christoph Trautvetter

## Inhalt

<b>Zusammenfassung</b>	<b>1</b>
<b>Die Bedeutung von Steuern in der Entwicklungsfinanzierung</b>	<b>2</b>
<b>Der lange Weg zur UN-Steuerkonvention</b>	<b>6</b>
<b>Ziele und Inhalte einer UN-Steuerkonvention</b>	<b>8</b>
<b>Fazit und Forderungen an die Bundesregierung</b>	<b>11</b>

## Zusammenfassung

Steuereinnahmen sind die wichtigste Finanzierungsquelle für alle Dimensionen nachhaltiger Entwicklung – ökonomisch, sozial und ökologisch. Besonders Entwicklungsländer haben Schwierigkeiten, hinreichend Steuereinnahmen zu generieren. Die Folge ist die eklatante Unterversorgung der Bevölkerung mit öffentlichen Gütern und Dienstleistungen.

Insbesondere zwei Hindernisse auf internationaler Ebene erschweren den Ländern die ausreichende Finanzierung ihrer Staatshaushalte durch Steuereinnahmen. Dies ist einerseits die grenzüberschreitende Steuerflucht, und andererseits der schädliche Steuerwettbewerb zwischen Ländern, der zu einem Absenkungswettlauf in der Unternehmensbesteuerung geführt hat. Gerade transnational operierende Unternehmen und reiche Privatpersonen tragen deshalb wenig zum Steueraufkommen bei. Neben dem Finanzierungsproblem besteht so auch ein erhebliches Gerechtigkeitsproblem, sowohl in Ländern des Südens wie des Nordens.

Eine effektivere internationale Steuerkooperation kann zur Lösung dieser Probleme beitragen. Die nötigen Institutionen dafür haben in der internationalen Finanzarchitektur bislang gefehlt. Doch im Herbst 2023 fällt die UN-Generalversammlung nach zähen Verhandlungen einen Beschluss historischen Ausmaßes, um einen Prozess zur Verhandlung einer UN-Rahmenkonvention für internationale Steuerkooperation (UN Framework Convention

for International Tax Cooperation (UN-FCITC)) einzuleiten. Der Beschluss ist nicht nur ein historisches Ereignis, sondern auch strukturell gesehen ein Meilenstein: Erstmals sitzen alle Staaten der Welt mit am Verhandlungstisch. Das stellt eine enorme Stärkung der Mitsprache insbesondere von Entwicklungsländern dar und sollte garantieren, dass ihre Bedürfnisse zukünftig besser berücksichtigt werden.

Ähnlich wie bei der UN-Klimarahmenkonvention, ist geplant, die einzelnen Sachthemen zum Teil in der Konvention abzudecken und zum Teil nach ihrer Verabschiedung in Zusatzprotokollen zu behandeln. Die ersten Verhandlungssitzungen haben gezeigt, dass sowohl UN-Mitgliedstaaten als auch zivilgesellschaftliche Organisationen mit hohen Erwartungen an den Prozess herantreten. Die Konvention soll eine breite Palette steuerpolitischer Themen behandeln, von denen zahlreiche ein gewaltiges Einnahmepotential für die Finanzierung nachhaltiger Entwicklung und den Klimaschutz haben. Allein eine fair gestaltete internationale Regelung der Unternehmensbesteuerung könnte 500 Milliarden US-Dollar pro Jahr zusätzlich an öffentlichen Einnahmen bringen, davon 200 Milliarden für Entwicklungsländer. Eine globale Vermögenssteuer für Milliardär\*innen könnte weitere 200 bis 250 Milliarden US-Dollar jährlich generieren. Die global koordinierte Einführung progressiver Umweltsteuern könnte nicht nur zusätzliche Einnahmen erzielen, sondern hätte auch starke positive Lenkungseffekte auf die Förderung nachhaltiger Entwicklung weltweit.

Die UN-Steuerkonvention hat also beachtliches Potenzial, die Lücken, die im Hinblick auf die Finanzierung einer nachhaltigen Entwicklung bestehen, ein gutes Stück zu schließen, und das in Nord und Süd zugleich. Regierungen wären durch zusätzliche Steuereinnahmen zudem in der Lage, mehr öffentliche Dienste für die Umsetzung ihrer menschenrechtlichen Verpflichtungen anzubieten. Eine effektivere internationale Steuerkooperation, wie sie die neue Konvention ermöglichen würde, erzeugt damit eine klare Win-Win-Situation. Die Bundesregierung, die bei den Verhandlungen in New York durch das Bundesfinanzministerium vertreten wird, sollte sich für ein ambitioniertes Verhandlungsergebnis einsetzen.

## Die Bedeutung von Steuern in der Entwicklungsfinanzierung

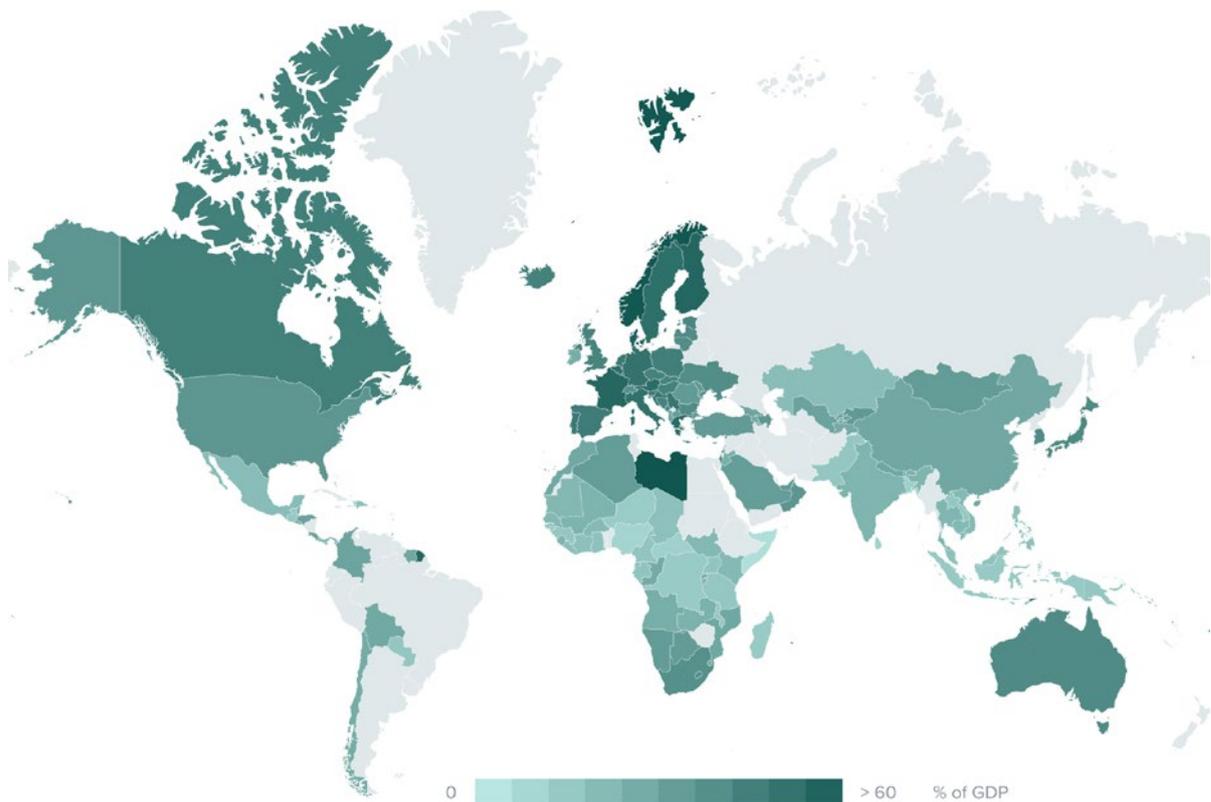
Steuern sind für einen Staat die wichtigste Finanzierungsquelle für öffentliche Güter. Sie finanzieren das Bildungswesen, Gesundheitsdienstleistungen, den öffentlichen Dienst und Infrastruktur aller Art. Die Entwicklung moderner Gesellschaften und des modernen Staatswesens ging mit einer massiven Erhöhung der Staatsquote einher, also des Anteils der Staatsausgaben am Bruttonationalprodukt eines Landes. Seit der Industrialisierung führten Nationalstaaten zahlreiche neue Arten an Steuern und Abgaben ein. Besonders im und direkt nach dem Zweiten Weltkrieg wurden Steuersätze, zum Beispiel auf Einkommen, massiv erhöht. Steuern waren die finanzpolitische Voraussetzung für die Entwicklung des in Europa üblichen Sozialstaats.

Nicht viel anders verhält es sich mit den Entwicklungszielen, die in den Zielkatalog der Sustainable Development Goals (SDGs) der Vereinten Nationen Eingang gefunden haben. Um sie zu erreichen,

bedarf es staatlicher Aktion und Intervention. Ihre Finanzierung hängt daher erheblich von einem effektiven System der Steuererhebung ab. Das mangelnde Volumen von Steuereinnahmen ist ein zentrales Entwicklungsproblem der Länder des globalen Südens. Der Medianwert der Steuerquote beträgt dort nur 22 Prozent, in den 46 am wenigsten entwickelten Ländern (Least Developed Countries, LDCs) sogar nur 12 Prozent.<sup>1</sup> Zum Vergleich: Die **Steuerquote in der Europäischen Union** liegt im Durchschnitt bei 41,2 Prozent des Bruttonationalprodukts (BSP). Länder wie Frankreich oder Belgien erreichen Spitzenwerte von über 45 Prozent, und auch in den skandinavischen Ländern und Deutschland sind die Steuerquoten, inklusive der Sozialabgaben, hoch. Länder mit höherer Steuerquote können im internationalen Vergleich leistungsfähigere Sozialstaaten finanzieren. In vielen Rankings korreliert dies mit hoher Lebensqualität und gesellschaftlicher Zufriedenheit.

1 United Nations (2024) Financing for Sustainable Development Report 2024, <https://desapublications.un.org/file/20487/download> (05.07.24), S. 8.

Abbildung 1: Staatseinnahmen als Prozentsatz des BSP



Datenquelle: <https://www.wider.unu.edu/project/grd-government-revenue-dataset>

Entwicklungsländer haben absolut gesehen geringe Steuereinnahmen, weil viele der relevantesten Steuern als Prozentsatz auf Einkommen und formalisierte Wirtschaftsaktivitäten erhoben werden. Für diese Länder spielen daher Zölle auf den Außenhandel, Lizenzgebühren auf die Rohstoffförderung, oder auch Unternehmenssteuern auf die Geschäfte transnationaler Konzerne, als weitere Einnahmequellen eine überproportional wichtige Rolle. Aber genau diese Steuer- und Abgabentypen gerieten im Zuge der neoliberalen Strukturanpassung seit den 1980er Jahren zunehmend unter den Druck einflussreicher beratender Institutionen wie dem Internationalen Währungsfonds oder der Weltbank. Sie wurden in vielen Ländern reduziert oder abgeschafft, mit fatalen Folgen für das Potenzial dieser Länder, einheimische Ressourcen für die Entwicklungsfinanzierung zu generieren.

Neben der Staatsfinanzierung haben Steuern heutzutage auch eine bedeutende Rolle bei der wirksamen Reduktion **von Ungleichheit** innerhalb eines Landes. Die UN-Ziele für nachhaltige Entwicklung greifen das zumindest ansatzweise auf, wenn sie fiskalpolitische Maßnahmen zur schrittweisen Reduktion von Ungleichheit fordern und die **umverteilende Wirkung von Fiskalpolitik messen**. Umverteilung wird durch ein progressives Steuer-

system erwirkt, das reiche Bevölkerungsschichten stärker besteuert als arme, und mit Steuereinnahmen bevorzugt Maßnahmen finanziert, die die Lebensbedingungen von armen Bevölkerungsschichten verbessern.

#### **Auch Entwicklungszusammenarbeit wird aus Steuereinnahmen finanziert**

Die Länder mit den höchsten Staatsquoten sind zum größten Teil auch die Länder mit den umfassendsten Programmen öffentlicher Entwicklungszusammenarbeit (Official Development Assistance, ODA). Denn auch ODA – neben den einheimischen Steuereinnahmen im globalen Süden eine zweite wichtige Säule der Entwicklungsfinanzierung – wird aus Steuereinnahmen finanziert und ist von leistungsfähigen Steuersystemen abhängig, in dem Fall von den Steuersystemen der Geberländer.

Vergleicht man die Einnahmen aus einheimischen Steuern mit denen aus der ODA – im Fachdiskurs bezeichnet man ersteres als Domestic Public Finance (DPF) und letzteres als International Public Finance (IPF) – werden die Vorteile von Steuereinnahmen deutlich. Zwar sind auch Steuereinnahmen konjunkturabhängig und daher leicht schwankend, aber doch deutlich stabiler und vorhersehbarer als

IPF, zu der die ODA zählt, die jederzeit von Gebern gekürzt oder komplett gestrichen werden kann. Über Steuereinnahmen können Regierungen bzw. Parlamente frei verfügen (Ownership) und sie nach ihren eigenen Prioritäten einsetzen (Alignment). Bei ODA bestimmt hingegen der Geber stark mit, zu welchem Zweck sie eingesetzt wird. Darüber hinaus fließt ODA häufig in Projekte, die von ausländischen Organisationen umgesetzt werden. Steuern hingegen fließen in der Regel **durch die länder-eigenen Systeme**, was diese stärkt: Transaktionskosten sinken, lokale Arbeitsplätze können geschaffen werden und über Multiplikatoreneffekte wird die Wirtschaft allgemein stimuliert.

ODA ist derzeit auch die Hauptfinanzierungsquelle multilateraler Organisationen. ODA-Kürzungen

werden auch für ihre Arbeit Probleme im Hinblick auf die Vorhersehbarkeit der Mittelzuflüsse und die Autonomie von nationalen Interessen einzelner Geber bringen. Die Idee, globale Aufgaben und internationale Organisationen, die sie umsetzen, verstärkt **durch globale Steuern zu finanzieren**, kommt in der Fachdebatte immer wieder auf. Bis dato gibt es allerdings nur Pilotprojekte, in denen einzelne Nationalstaaten bestimmte Steuereinnahmen einer multilateralen Organisation zur Verfügung gestellt haben. Ein Beispiel sind die **Einnahmen aus einer Flugticketabgabe** an das Gesundheitshilfswerk UNITAID. Bislang ist Besteuerung eine nationale Aufgabe, was unter anderem daran liegt, dass Institutionen für internationale Regelsetzungen im Steuerbereich fehlen.

### Box 1: Steuerhebung: eine Frage der Kapazität?

Von Kritiker\*innen einer multilateralen Steuerkonvention wird häufig vorgetragen, die Probleme der Entwicklungsländer, hinreichend Steuern zu mobilisieren, seien weniger eine Konsequenz des unzureichenden internationalen Regelwerks als eine Folge der unzureichenden Kapazität ihrer nationalen Steuerverwaltung. Prioritär sei daher der Kapazitätsaufbau. Dieser könne im Rahmen internationaler Entwicklungszusammenarbeit durch Initiativen wie zum Beispiel der **Addis Tax Initiative** gefördert werden.

Beobachter\*innen bisheriger Steuerverhandlungen unter dem Dach der OECD argumentieren dagegen, dass Länder des globalen Nordens – getrieben von Lobbygruppen der Privatwirtschaft und den großen Steuerberatungsfirmen – das Steuerrecht unnötig kompliziert gestaltet hätten. Dies sei besonders im Bereich der Unternehmensbesteuerung der Fall, wo das bestehende sogenannte Fremdvergleichs-Prinzip durch die neuen OECD-Abkommen noch komplexer wird.

Allgemein gilt, dass eine zunehmende Komplexität Steuervermeidungsstrategien begünstigt. Die G24 – ein politisches Koordinationsgremium der Entwicklungs- und Schwellenländer – hatte sich in den jüngsten OECD-Verhandlungen daher für eine **radikal vereinfachte Gesamtkonzernsteuer** eingesetzt, die den Aufwand für Steuerverwaltungen in Nord und Süd massiv reduzieren würde. Der Vorschlag der G24 ist nicht im finalen Abkommen der OECD zur Reform der Unternehmensbesteuerung, dem sogenannten BEPS-2-Abkommen, reflektiert.

### Lenkungsfunktion: Steuern als Politik-instrument nachhaltiger Entwicklung

Steuern haben auch eine Lenkungsfunktion und sind daher ein zentrales Instrument zur Erreichung von Politikzielen. Zum Beispiel können sie das Konsumverhalten der Bevölkerung lenken, in dem gesundheitsschädliche Produkte wie Alkohol oder Tabak höher besteuert werden als Grundnahrungsmittel. Steuereinnahmen werden wiederum dazu verwendet, den Bürger\*innen eine kostenlose (d. h. steuerfinanzierte) Schulbildung oder Gesundheitsversorgung zu ermöglichen.

Heutzutage hat sich die Lenkungsfunktion dahin erweitert, über gezielte Steuererhebungen auch Umweltverträglichkeit herzustellen und den Klimawandel einzudämmen. Sowohl in der nationalen als auch internationalen Debatte sind daher

unterschiedliche Arten von Umweltsteuern in der Debatte. Die meisten zielen insbesondere auf die Verteuerung des Verbrauchs fossiler Energieträger ab und sollen Verursacher\*innen von Umweltschäden besteuern.

**Auch Finanztransaktionssteuern werden weiterhin diskutiert**, da exzessive Spekulation auf den Finanzmärkten gesellschaftlich unproduktiv ist und Finanzkrisen hervorrufen kann, die mit erheblichen Kosten für Staaten verbunden sind. Spekulationen sollen durch Verteuerung reduziert werden. Länder wie Frankreich haben eine solche Steuer bereits im Alleingang eingeführt. In anderen Ländern scheitern Initiativen, weil Lobbygruppen mit Standortnachteilen argumentierten. Jüngst in der Diskussion sind auch Kryptosteuern. Die Spekulation mit Kryptowährungen unterliegt vielerorts noch nicht einmal den regulären Kapitalertragssteuern.

Wenn Steuern ihre Lenkungenfunktionen in vollem Umfang erfüllen sollen, muss garantiert sein, dass Besteuerung nicht lediglich dazu führt, dass schädliche Aktivitäten von einem Standort zum nächsten verlagert werden. Es bedarf also eines koordinierten Vorgehens von Staaten, im Optimalfall im globalen Maßstab.

### Schädlicher Steuerwettbewerb

Aufgrund einer zunehmenden Deregulierung und Liberalisierung des Kapitalverkehrs seit den 1980er-Jahren bestehen heutzutage zahlreiche Möglichkeiten, um Steuern zu vermeiden und zu hinterziehen. Gerade reiche Privatpersonen, transnationale Unternehmen und Finanzinstitutionen nutzen die Unterschiede von steuerlichen Bedingungen zwischen Staaten aus, und reduzieren durch geschickte Verlagerung von Wirtschaftsaktivitäten, die häufig nur auf dem Papier stattfindet, ihre Steuerlast auf ein Minimum.

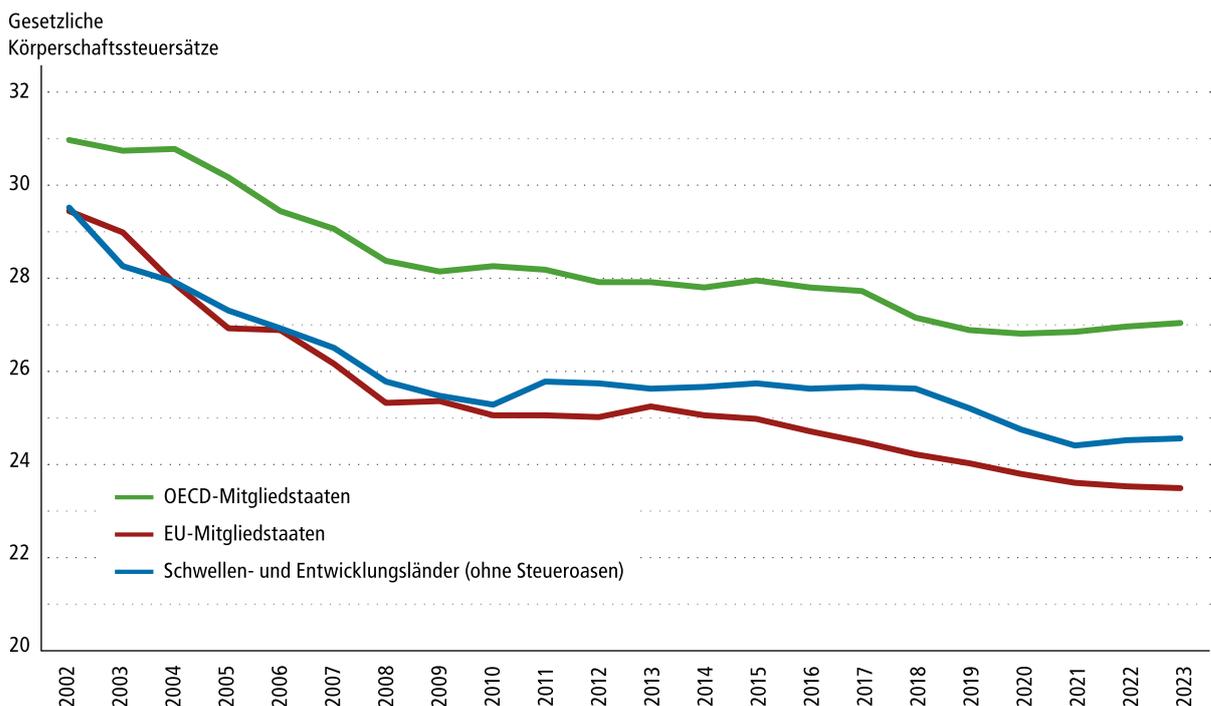
Bekannt geworden ist die gängige Praxis transnationaler Konzerne, Subunternehmen in Steueroasen zu gründen. Interne Verrechnungspreise werden zwischen den Konzernteilen in verschiedenen Ländern so manipuliert, dass die Gewinne des Gesamtkonzerns primär beim Tochterunternehmen anfallen, das in einer Steueroase ansässig

ist. Der Steuersatz dort ist gering oder Null. Neben dieser Praxis des sogenannten Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), gibt es für Unternehmen jedoch viele weitere Möglichkeiten zur „Steueroptimierung“.

Diese Praxis der Gewinnverschiebung hat zu einem schädlichen internationalen Steuerwettbewerb geführt. Um überhaupt noch Einnahmen generieren zu können, haben viele Länder ihre Steuersätze für Einkommensquellen, die ins Ausland verlagert werden können, in einem „Race to the Bottom“ immer weiter gesenkt. Das hat nicht nur zu einem Einbruch an Staatseinnahmen aus Unternehmens- oder Vermögenssteuern geführt, es hat auch **die Steuerungerechtigkeit eklatant verschärft**. Denn besonders Menschen mit großen Vermögen profitieren davon, während das Arbeitseinkommen und der Konsum ärmerer Bevölkerungsschichten für einen größeren Anteil der Steuereinnahmen herangezogen wird.

Dem „Race to the Bottom“ im internationalen Steuerwettbewerb einen Riegel vorzuschieben gilt heute als die vielleicht wichtigste Aufgabe internationaler Kooperation in Steuerfragen. Ein zentraler Aspekt ist dabei die faire Verteilung von Besteuerungsrechten bei grenzüberschreitenden Aktivitäten auf die verschiedenen Länder.

### Grafik 1: Der Absenkungswettlauf bei Unternehmenssteuern



Quelle: [https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS\\_CIT#](https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT#)

Initiativen der OECD zur Reform der Besteuerung transnationaler Konzerne sind bei Regierungen der Entwicklungsländer und auch bei Steuergerechtigkeitsaktivist\*innen auf Kritik gestoßen. Sie sind zu kompliziert, rechnen den Ländern des Globalen Südens weiterhin zu wenige Besteuerungsrechte zu, und gerade die größten und profitabelsten Unternehmen dürfen weiterhin den niedrigsten Steuer-

satz zahlen. Für arme Länder, in denen die Konzerne wirtschaftlich tätig sind, würde eine derartige Reform zu wenige Zusatzeinnahmen bringen. Aus diesen Gründen hat letztlich eine Mehrheit der UN-Mitgliedstaaten dafür votiert, die Vereinten Nationen mit der Normensetzung im internationalen Steuerbereich zu beauftragen.

### Box 2: Steuermoral und Steuerkooperation

Effektive Steuererhebung steht in engem Zusammenhang mit Steuermoral, also mit der Einstellung der Bürger\*innen zu Steuern und Besteuerung. Karl-Martin Hentschel und Alfred Eibl vom zivilgesellschaftlichen Netzwerk Attac betonen, dass Steuervermeidung vor allem mit der neoliberalen Wende seit den 1980er-Jahren zum Kavaliersdelikt und Volkssport verkommen sei. Dabei sei eine Steuervermeidungsindustrie entstanden, die den schädlichen Steuerwettbewerb massiv angefacht hat. Seit der globalen Finanzkrise Ende der 2000-er Jahre ist jedoch ein Gegentrend und eine neue moralische Kehrtwende erkennbar. Steuerhinterziehung und selbst Steuervermeidung gelten wieder zunehmend als Stigma. Dazu beigetragen haben die Aufdeckung von Skandalen durch investigative Journalist\*innen und effektive zivilgesellschaftliche Initiativen. Zu nennen sind hier vor allem die [Steuergerechtigkeitsnetzwerke](#) (Tax Justice Networks), die in den letzten zwanzig Jahren in vielen Ländern und Regionen entstanden sind, und sich international zur [Global Alliance for Tax Justice](#) (GATJ) zusammengeschlossen haben. Auch die Kirchen haben sich dem Thema angenommen, ein Beispiel ist die [Zachäus-Kampagne](#). Und selbst einigen Vermögenden gehen ihre Steuerprivilegien mittlerweile viel zu weit, sie haben Initiativen wie „[Tax me Now!](#)“ gegründet. Diese moralische Kehrtwende hat viel dazu beigetragen, dass Steuerkooperation auf der Agenda der internationalen Politik weit nach oben gerückt ist.

Quelle: Karl-Martin Hentschel /Alfred Eibl: Steuer-Revolution! Ein Konzept zur Rückverteilung von Reichtum, zu mehr Gerechtigkeit und Klimaschutz, Hamburg 2024

## Der lange Weg zur UN-Steuerkonvention

Internationale Steuerkooperation galt lange als bedeutendste Governance-Lücke im internationalen Institutionsgefüge. Andere Bereiche wurden besonders nach dem Zweiten Weltkrieg effektiv reguliert. So wurde 1944 der Internationale Währungsfonds gegründet. Ab 1948 regelte das Allgemeine Zoll- und Handelsabkommen (General Agreement on Trade and Tariffs, GATT) den internationalen Handel und wurde 1994 zur Welthandelsorganisation (WTO) aufgewertet. Im Steuerbereich hingegen galt und gilt weiterhin ein [Patchwork aus mittlerweile mehr als 2.500 bilateralen Abkommen](#). Begleitet werden sie durch umfangreiche, aber nur teilweise verbindliche Standards der OECD und bilaterale Streitschlichtungsmechanismen.

Als im Jahr 2000 die Vorbereitungen für die Internationale Konferenz für Entwicklungsfinanzierung in Monterrey (Mexiko) begannen, wurde eine [hochrangige Expert\\*innengruppe](#) unter dem Vorsitz des ehemaligen mexikanischen Präsidenten Ernesto Zedillo einberufen, um die internationale Gemeinschaft zu beraten. Prominent auf der Liste der Politikempfehlungen war die Schaffung einer International Tax Organization. Politisch realisierbar war das zum damaligen Zeitpunkt allerdings

nicht. 2005 legte eine Gruppe um die Präsidenten aus Frankreich und Brasilien („[Lula-Gruppe](#)“) eine [Liste mit möglichen internationalen Steuermaßnahmen](#) zur Finanzierung der damals geltenden UN-Entwicklungsziele vor. Die Parallelen zur heutigen Debatte sind offensichtlich.

Zehn Jahre später, auf der Dritten Internationalen Konferenz zur Entwicklungsfinanzierung in Addis Abeba im Jahre 2015, war eine abgeschwächte Forderung zur Schaffung einer International Tax Organization – nämlich die Schaffung einer zwischenstaatlichen Körperschaft zur Steuerkooperation – bis zuletzt der größte Streitpunkt der Konferenz. Letztlich führten politische Widerstände besonders der reichen Länder dazu, dass nur eine leichte [Aufwertung des UN-Expert\\*innenkomitees zur internationalen Steuerkooperation](#) beschlossen wurde. Dieses Expert\*innenkomitee ist kein zwischenstaatliches Gremium und es gibt nur Empfehlungen ab. Rechtsverbindliche Normen schaffte es nicht.

Die Idee, eine multilaterale Institution mit universaler Mitgliedschaft und einem Mandat zur Normensetzung zu schaffen, war seit dem Gipfel in

Addis Abeba jedoch nicht mehr wegzudenken. Vor allem von zivilgesellschaftlichen Kampagnengruppen wurde sie mit Vehemenz immer wieder in den Diskurs eingebracht. Besondere Unterstützung erhielt sie von den afrikanischen Mitgliedstaaten in den Vereinten Nationen, die mit 54 Sitzen in der UN-Generalversammlung die bedeutendste Regionalgruppe darstellen.

Kontinuierlicher Druck ermutigte die Vereinten Nationen 2020 dazu, auf Initiative Nigerias und Norwegens das **High-Level Panel on Financial Accountability, Transparency und Integrity (FACTI)** einzusetzen, dem mit Heidemarie Wiczorek-Zeul auch eine ehemalige deutsche Bundesministerin angehörte. Im **FACTI-Report von 2021** wurde erstmalig und explizit eine UN-Steuerkonvention gefordert. Die zweite von vierzehn Empfehlungen lautete: "International tax norms, particularly tax-transparency standards, should be established through an open and inclusive legal instrument with universal participation; to that end, the international community should initiate a process for a UN Tax Convention." Als letzte Empfehlung fügte das FACTI-Panel hinzu: "Building up on existing structures, create an inclusive intergovernmental body on tax matters under the United Nations." Damit griff das FACTI-Panel die Forderung der Addis Abeba-Konferenz nicht nur wieder auf, sondern ging mit der expliziten Forderung nach einer UN-Steuerkonvention noch einen großen Schritt weiter.

Ein **konkreter Vorschlag für eine UN-Steuerkonvention** wurde im Frühjahr 2022 von den zivilgesellschaftlichen Organisationen GATJ und Eurodad vorgelegt. Dieser Entwurf wurde wiederum im April 2022 in New York im Kontext des UN Financing for Development-Forums vorgestellt und **mit Staatenvertreter\*innen diskutiert**. Der Vorschlag lehnt sich an die UN-Klimarahmenkonvention (UNFCCC) an. Ähnlich wie diese sieht er ein regelmäßig tagendes Verhandlungsformat vor. Die UN-Steuerrahmenkonvention würde damit ähnlich wie die Vertragsstaatenkonferenz (Conference of the Parties, COP) in der Klimapolitik funktionieren. Völkerrechtsverbindliche Normen würden über die Konvention selbst verhandelt werden, aber auch über verschiedene Protokolle, die nach Verabschiedung der eigentlichen Konvention angefügt werden können. Das Format einer Rahmenkonvention hat damit den Vorteil, dynamisch zu sein. Neu auftretende Probleme in der internationalen Steuerpolitik könnten zukünftig durch ergänzende Protokolle behandelt werden, was genauso angemessen erscheint wie in der Klimapolitik.

Im Oktober 2022 ging Nigeria mit politischer Rückendeckung der Afrikagruppe bei den Vereinten Nationen den entscheidenden Schritt und brachte einen **Resolutionsentwurf für eine UN-Konvention** zur internationalen Steuerkooperation in die UN-Generalversammlung ein. Bei den folgenden Verhandlungen gab es allerdings massive Widerstände, vor allem von Seiten einiger OECD-Mitgliedstaaten. Die schließlich **angenommene Resolution** zur „Förderung inklusiver und effektiver Steuerkooperation bei den Vereinten Nationen“ vermied den Begriff Konvention, und beauftragte zunächst den UN-Generalsekretär, einen Bericht über Defizite des Steuersystems und mögliche Lösungen anzufertigen.

Dieser Bericht mit dem Titel „**Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations**“ wurde im August 2023 veröffentlicht. Er legte die Governance-Defizite der internationalen Finanzarchitektur im Steuerbereich offen, und stellte den UN-Mitgliedstaaten drei Reformoptionen zur Auswahl: 1) Eine multilaterale Steuerkonvention; 2) eine Rahmenkonvention zu internationaler Steuerkooperation; oder 3) einen Rahmen zu internationaler Steuerkooperation. Die zweite Option war die stärkste davon. Sie folgte auch dem Vorschlag, der von der Zivilgesellschaft eingebracht worden war.

Im Prinzip bekräftigte der Bericht des UN-Generalsekretärs damit das bereits im Vorjahr eingebrachte Vorhaben, den Prozess zu einer UN-Steuerkonvention einzuleiten. Nigeria brachte **erneut einen Resolutionsentwurf** in die UN-Generalversammlung ein, diesmal mit dem expliziten Vorschlag einer Steuerrahmenkonvention. Die UN-Generalversammlung sollte der Resolution zufolge ein Ad Hoc-Komitee einrichten, das das Mandat zur Ausarbeitung der Konvention bekäme. Wieder kam es in den Verhandlungen zu massiven Widerständen, doch in dieser Runde war die Unterstützung der Gruppe der G77 und China politisch gesichert, die bei den Vereinten Nationen die Gesamtheit der Entwicklungsländer und damit die Mehrheit der Mitgliedstaaten koordiniert. **Die Resolution wurde schließlich** mit 125 Stimmen **angenommen**. Es gab 48 Gegenstimmen und neun Enthaltungen. Während die Entwicklungsländer nahezu geschlossen dafür stimmten, kam die Skepsis überwiegend von OECD-Mitgliedstaaten.

Nach Annahme der Resolution im November 2023 wurde **ein Komitee eingerichtet**, mit dem sperrigen Titel „Ad Hoc Committee to Draft Terms of Reference for a United Nations Framework Con-

vention on International Tax Cooperation“. Es hat bislang zweimal getagt, zunächst zu organisatorischen Fragen im Februar 2024 und in einer ersten Verhandlungssitzung im April 2024. Besonders die afrikanischen Länder drängen auf schnellen Fortschritt der Verhandlungen. Sie wollen die Konvention bereits bis 2026 vollständig aushandeln.

Die Tagungen des Komitees sind öffentlich, und werden **live im Internet übertragen und archiviert**. Damit stellt das Komitee auch einen Ausstieg aus der intransparenten Hinterzimmerpolitik der Steuerverhandlungen in der OECD dar, die besonders anfällig ist für Lobbyeinflüsse ressourcenstarker Wirtschaftsakteure. Akkreditierte zivilgesellschaftliche Organisationen können an den Sitzungen des Ad hoc-Komitees teilnehmen und eigene Eingaben machen – auch dies ein absolutes Novum im Steuerbereich.

## Ziele und Inhalte einer UN-Steuerkonvention

Mit Beginn der Verhandlungen wird die Frage konkret, welche Ziele und Inhalte die neue UN-Steuerkonvention umfassen soll. Die Meinungen dazu gehen in der Fachdiskussion weit auseinander, sowohl was die Ambition als auch was die Inhalte der Konvention angeht. Bereits im Vorlauf der ersten Verhandlungssitzung wurde von Seiten der Verein-

Ein Knackpunkt der Verhandlungen ist der Abstimmungsmodus. Vor allem die Länder, die von vornherein einen gewissen Widerwillen gegen eine ambitionierte UN-Steuerkonvention gezeigt haben, wollen das Konsensprinzip durchsetzen. Das würde jedem einzelnen der 193 UN-Mitgliedstaaten ein Vetorecht einräumen, und damit Blockaden einfach machen. Daher bestehen gerade die treibenden Kräfte des Prozesses auf die Möglichkeit der Mehrheitsentscheidung, wie es auch in der Geschäftsordnung der UN-Generalversammlung vorgesehen ist.

Der zweite entscheidende Punkt ist die Frage, welche Bereiche aus dem komplexen Politikfeld der internationalen Steuerkooperation die zu verhandelnde Konvention überhaupt umfassen soll.

ten Nationen ein Konsultationsprozess eingeleitet, an dem sich **etwa 100 Mitgliedstaaten und andere Stakeholder beteiligt** haben. Die bedeutendste **gemeinsame Position zivilgesellschaftlicher Gruppen** wurde von 174 Organisationen unterzeichnet (siehe Box 3).

### Box 3: Zivilgesellschaftliche Vorschläge für eine UN-Steuerkonvention

Zivilgesellschaftliche Gruppen haben eine gemeinsame Position bei den Vereinten Nationen präsentiert. Die Position befasst sich zunächst mit prinzipiellen Fragen. Als Lehre aus den OECD-BEPS-Verhandlungen werden hier insbesondere Transparenz und auch zivilgesellschaftliche Partizipation gefordert, beides war in den OECD-Verhandlungen nicht gegeben. Auch solle die Konvention einen **Menschenrechtsansatz** verfolgen, Geschlechtergerechtigkeit berücksichtigen und Kohärenz mit anderen UN-Konventionen, zum Beispiel aus dem Klima- oder Biodiversitätsbereich, herstellen. Vor allem aber enthält die zivilgesellschaftliche Positionierung eine Liste mit steuerpolitischen Themen, die der internationalen Regulierung und Normensetzung bedürfen:

1. Steuertransparenz
  - » Automatischer Informationsaustausch
  - » Register der wirtschaftlich Berechtigten
  - » Länderbezogene Berichterstattung
2. Transparenz bei Steueranreizen und -befreiungen
3. Fundamentale Reform der internationalen Unternehmensbesteuerung
4. Besteuerung grenzüberschreitender Dienstleistungen der Digitalökonomie
5. Besteuerung von Einkommen und Vermögen der Reichsten
6. Besteuerung extraktiver Industrien
7. Progressive Umweltsteuern
8. Förderung progressiverer Besteuerung bei existierenden Steuertypen

Eine UN-Rahmenkonvention kann die einzelnen Sachthemen auch in Form von Protokollen anfügen, ähnlich wie das auch bei der UN-Klimakonvention der Fall ist. Bereits auf der Verhandlungssitzung des Komitees im April wurde darüber diskutiert, ob man zunächst die Rahmenkonvention aushandeln und verabschieden sollte, und anschließend die Protokolle, oder ob zum Zweck der Zeitersparnis die einzelnen Protokolle parallel verhandelt werden sollten. Als Kompromiss schlug Großbritannien schließlich vor, bereits früh mit der Ausarbeitung erster Protokolle zu beginnen, diese aber erst nach Verabschiedung der Rahmenkonvention zu verabschieden.

UN-Mitgliedstaaten haben sich ebenfalls zur Frage der zu behandelnden Sachthemen und Protokolle geäußert, dies sowohl in ihren zahlreichen Einsendungen zur offiziellen UN-Konsultation im Februar 2024, als auch auf der [Verhandlungssitzung im April](#). Während derzeit noch keine konkreten Beschlüsse gefasst sind, kristallisieren sich aus der Debatte [folgende Themenfelder](#) als Prioritätsbereiche heraus:

**1. Grenzüberschreitende Steuerhinterziehung und Steuervermeidung (illegitime Finanzflüsse), Informationsaustausch und Transparenz:** Seit Jahren wird kontrovers diskutiert, was der Begriff „illegitime Finanzflüsse“ alles umfasst, insbesondere ob er die Gewinnverschiebung und Steuervermeidung großer Konzerne mit einbezieht. Zentrale Fortschritte im Kampf gegen Steuerhinterziehung umfasst das [ABC internationaler Steuerpolitik](#): von (A)utomatischer Informationsaustausch über (B)eneficial Ownership Register (in Deutschland: Transparenzregister) bis (C)ountry-by-country reporting (zu Deutsch: länderbezogene Berichterstattung). Mehrere Länder forderten in New York, diese Maßnahmen weiterzuentwickeln und bestehende Lücken unter dem Dach der UN zu schließen. Das Potenzial für die Rückführung illegitim erworbener und ausgeführter Gelder zurück in den Globalen Süden ist sehr groß. Einer [Schätzung der Weltbank](#) zufolge sind in den letzten vierzig Jahren jährlich etwa 20 bis 40 Milliarden US-Dollar illegal erlangter Gelder aus dem Globalen Süden abgeflossen, aber bis Ende 2023 insgesamt nur 10 Milliarden US-Dollar

zurückgeführt worden. Das EU Tax Observatory schätzt in seinem [Global Tax Evasion Report 2024](#) das anonyme Offshore-Vermögen aus dem Globalen Süden auf etwa 3.600 Milliarden US-Dollar für das Jahr 2022. Die Kapitalflucht – vor allem über Preisdiskrepanzen beim grenzüberschreitenden Handel – summiert sich nach [Angaben der UN](#) allein für Afrika schätzungsweise auf 90 Milliarden US-Dollar pro Jahr.

**2. Reform der Unternehmensbesteuerung, grenzüberschreitende Dienstleistungen, Digitalisierung und Streitbeilegung:** Bereits der [Landau-Bericht](#) von 2004 enthielt die Forderung, die Gewinne der 1.000 größten Unternehmen global und einheitlich mit 25 Prozent zu besteuern und errechnete Einnahmen in Höhe von 200 Milliarden US-Dollar. Seitdem sind die Gewinne der größten Konzerne noch einmal massiv gestiegen. Aktuelle Schätzungen beziffern allein den Schaden durch Gewinnverschiebung der größten Konzerne auf etwa 200 bis 300 Milliarden US-Dollar pro Jahr. Die globale Mindeststeuer der OECD beträgt nur 15 Prozent und soll nach Schätzungen der OECD etwa 100 Milliarden US-Dollar direkte Mehreinnahmen bringen. Diese werden aber zum größten Teil in den Steueroasen verbleiben.<sup>2</sup>

Die in der ersten Säule des aktuellen OECD-Reformpakets (BEPS II) vorgesehene Umverteilung der Besteuerungsrechte bleibt – falls sie überhaupt umgesetzt wird – auf die etwa 100 größten und profitabelsten Konzerne beschränkt und verteilt nur ein Viertel ihrer „Übergewinne“ neu. Übergewinne sind Gewinne, die die Rendite von durchschnittlichen Unternehmen übersteigen und aus Marktmacht resultieren. Würde man heute diese „Übergewinne“ der 200 profitabelsten und größten Unternehmen neu verteilen und zusätzlich mit 25 Prozent besteuern, würden sich die Einnahmen auf etwa 500 Milliarden US-Dollar belaufen, davon etwa 200 Milliarden US-Dollar in Ländern mit niedrigem und mittlerem Einkommen.<sup>3</sup> Ob eine UN-Steuerkonvention die Arbeit der OECD in diesem Bereich einbeziehen und weiterentwickeln soll, ist besonders heftig umstritten. Vor allem die OECD-Staaten befürchten eine Schwächung

2 OECD (2024): Economic Impact Assessment of the Global Minimum Tax, <https://www.oecd.org/tax/beps/summary-economic-impact-assessment-global-minimum-tax-january-2024.pdf> (05.07.24).

3 Nach OECD-Definition Übergewinne für Residualgewinne einschließlich Banken und Mineralölkonzerne (2.000 Milliarden US-Dollar), mit Umverteilung basierend auf BIP-Anteil von 39 Prozent für IDA und IBRD Länder.

der bisherigen Bemühungen, eine doppelte Zuständigkeit und vor allem den Machtverlust der von ihnen kontrollierten OECD.

### 3. Besteuerung von Superreichen und großen Vermögen:

Der Landau-Bericht von 2004 schlägt eine Vermögensteuer vor und kommt auf geschätzte Einnahmen von 50 Milliarden Euro pro Jahr, bei einem Steuersatz von einem Prozent auf einen Vermögensbestand von 5 Billionen Euro. Zusätzlich sollten Portfolioinvestitionen besteuert werden. Seit der Veröffentlichung des Berichts sind die Vermögen der Superreichen weiter rapide gewachsen. Ein im Auftrag der brasilianischen G20-Präsidentschaft von **Gabriel Zucman erstellter Bericht** kommt zu dem Schluss, dass eine Reichenssteuer von zwei Prozent auf die Vermögen von 3000 Milliardär\*innen jährlich zwischen 200 und 250 Milliarden US-Dollar einbringen würde. Die Finanzminister aus Brasilien und Frankreich haben angekündigt, bis spätestens November 2024 einen G20-Beschluss zu entwerfen, der die OECD beauftragt, die Grundlagen für eine solche Besteuerung zu schaffen. Dabei dürfte sich zeigen, dass die Vermögen der Milliardär\*innen noch deutlich höher sind als bisher auf Basis von journalistischen Reichenlisten geschätzt.<sup>4</sup> Bei den Verhandlungen zu den möglichen Inhalten einer UN-Steuerkonvention hat sich Deutschland für die Besteuerung von großen Vermögen ausgesprochen, bezog sich dabei aber nicht auf eine internationale Steuer, sondern auf ein international abgestimmtes Vorgehen gegen Steuerhinterziehung und Steuerflucht.<sup>5</sup>

### 4. Umwelt- und Finanztransaktionssteuern:

Die einzigen Empfehlungen aus dem Landau-Bericht, die bisher umgesetzt wurden, waren Umweltsteuern. Ein Beispiel ist die bereits erwähnte Flugticketsteuer in Frankreich, die von

2006 bis 2013 etwa eine Milliarde Euro an **Einnahmen für die UNITAID** generierte. In der EU haben bisher sechs weitere Staaten, darunter Deutschland, eine solche Steuer eingeführt – allerdings typischerweise nur auf inländische bzw. innereuropäische Flüge. Der International Council on Clean Transportation hat 2022 **einen Vorschlag** vorgelegt, um die nötigen Investitionen für eine Emissionsreduzierung von Flugzeugen durch eine Vielfliegerabgabe zu finanzieren. Diese müsste demnach neun US-Dollar auf den zweiten und bis zu 177 US-Dollar auf den zwanzigsten Flug betragen, und würde so zu 90 Prozent von den 10 Prozent der Passagier\*innen getragen, die besonders exzessiv fliegen.

Im Jahr 2023 wurde auf Initiative Frankreichs zudem eine **International Tax Task Force** ins Leben gerufen, die vor allem internationale Steuern auf Flugtickets und Schiffsdiesel ausarbeiten soll. Sie soll auch den Abbau von Subventionen sowie die Besteuerung von Übergewinnen aus dem Verkauf von Mineralölprodukten überprüfen. In den Vorschlägen zur UN-Steuerkonvention spielten Umweltsteuern bisher aber eine eher kleine Rolle. Zivilgesellschaftliche Gruppen fordern, die Arbeit der Task Force in die UN-Steuerkonvention zu integrieren.

Stärkere Berücksichtigung in der UN-Steuerkonvention sollte auch eine globale Finanztransaktionssteuer bekommen. Mit Einnahmen von 110 Milliarden US-Dollar war eine Steuer auf Währungstransaktionen im Landau-Bericht die Maßnahme mit den fünfthöchsten Einnahmen. Auch die International Tax Task Force hat eine Steuer auf Finanztransaktionen als eine von sechs Maßnahmen wieder auf die Agenda gesetzt. Einer **Schätzung von 2019** zufolge könnte sie weltweit Einnahmen von 200 bis 400 Milliarden US-Dollar erbringen.

4 Das EU Tax Observatory nutzt die Forbes-Reichenlisten. Eine Analyse für Deutschland zeigt, dass die Milliardenvermögen hier etwa doppelt so hoch sind wie von Forbes geschätzt (vgl. Jirmann/Trautvetter (2023): Milliardenvermögen in Deutschland, [https://www.boeckler.de/pdf/p\\_fofoe\\_WP\\_316\\_2023.pdf](https://www.boeckler.de/pdf/p_fofoe_WP_316_2023.pdf) (05.07.24)).

5 Das deutsche schriftliche Statement von **März 2024** hat neben Kapazitätsaufbau und Digitalisierung nur einen substantiellen Beitrag – den Kampf gegen Steuerhinterziehung und Steuervermeidung mit besonderem Fokus auf Individuen mit hohem Vermögen (im Original: „Measures to prevent tax evasion and avoidance with a specific focus on high-net worth individuals“).

Tabelle 1: Steuertypen und Einnahmepotenzial

Steuertyp	Einnahmepotenzial (in Mrd. US-Dollar)	Verteilung der Einnahmen
Beendigung von Gewinnverschiebung transnationaler Konzerne	200–300	Nach derzeitigen Modellen vor allem an Steueroasen und OECD-Staaten
Faire Besteuerung von Übergewinnen der Unternehmen	500	Etwa 200 Mrd. US-Dollar davon an Entwicklungs- und Schwellenländer
Milliardärssteuer	214	114 Mrd. US-Dollar in OECD-Staaten, ggf. globale Umverteilung nötig
Vielfliegerabgabe	175	Zwei Drittel in Ländern hohen Einkommens, ggf. Umverteilung nötig
Finanztransaktionssteuer	200–400	Vor allem OECD-Staaten
Rückführung von illegitimem Offshore-Vermögen	Bis zu 3.600 <sup>6</sup>	Einmalig an die betroffenen Länder

## Fazit und Forderungen an die Bundesregierung

Das Ad-Hoc-Komitee der UN-Generalversammlung hat Anfang Juni 2024 einen **ersten Entwurf** für den kommenden Verhandlungsprozess vorgelegt, der auch einen ersten Rahmen für die Konvention setzt. Der Entwurf reflektiert viele Forderungen der Steuergerechtigkeitsbewegung. Auf prozeduraler Ebene wird Wert auf volle Inklusivität gelegt. Die Konvention selbst soll das Fundament eines inklusiven, fairen, transparenten, gerechten und effektiven Steuersystems für nachhaltige Entwicklung bieten. Als Sachthemen oder als Geltungsbereich der Konvention werden unter anderem die faire Besteuerung transnationaler Konzerne, die Reichensteuer, die effektive Bekämpfung illegitimer Finanzflüsse, und Steuern mit ökologischer Lenkungswirkung angeführt.

Heikel ist jedoch, dass selbst der Entwurf nicht im Konsens des zwanzigköpfigen Bureaus des Komitees vorgeschlagen werden konnte, in dem es auch eine deutsche Vertreterin gibt. Damit könnten noch harte Verhandlungen im Ad hoc-Komitee selbst anstehen. Nach derzeitigem Zeitplan soll die nächste Sitzung im Juli/August 2024 stattfinden. Bis Herbst sollen die Terms of Reference für die Konvention stehen. Die Konvention selbst soll in 2025 und 2026 von der internationalen Gemeinschaft ausgehandelt und im Herbst 2026 von der UN-Generalversammlung verabschiedet werden. Das ist ein ambitionierter Zeitplan. In Anbetracht dessen, dass Defizite bei der internationalen Steuer-

kooperation jedes Jahr Verluste von mehreren hundert Milliarden Euro für die Finanzierung nachhaltiger Entwicklung verursachen, gibt es jedoch keine Zeit zu verlieren.

Wir fordern die Bundesregierung dazu auf:

- » Sich mit den Partnern der Europäischen Union konstruktiv in den Prozess der UN-Generalversammlung einzubringen und sich für eine Konvention mit breitem Geltungsbereich einzusetzen.
- » Sich für höchste Standards an Transparenz und zivilgesellschaftlicher Partizipation einzusetzen und Länder des globalen Südens im Prozess zu unterstützen.
- » Sich von Prinzipien der Steuergerechtigkeit leiten zu lassen, d. h. eine faire Verteilung der Steuerlasten auf arme und reiche Menschen zu unterstützen sowie eine faire Verteilung von Besteuerungsrechten an arme und reiche Länder.
- » Sich für die Schaffung progressiver Steuersysteme einzusetzen und Steuertypen mit positiver Lenkungswirkung für eine nachhaltige Entwicklung im Prozess zu fördern.

<sup>6</sup> Einmaliges Einnahmepotenzial; bei anderen Steuertypen jährliche Einnahmen.

**Impressum****Die neue Steuerrahmenkonvention der Vereinten Nationen**

Ein Meilenstein zur Verbesserung der internationalen Steuerkooperation?

**Herausgeber:****Bischöfliches Hilfswerk MISEREOR e. V.**

Mozartstraße 9, 52064 Aachen  
info@misereor.de  
www.misereor.de  
Kontakt: Klaus Schilder

**Global Policy Forum Europe e.V.**

Königstraße 37 a, 53115 Bonn  
europe@globalpolicy.org  
www.globalpolicy.org  
Kontakt: Bodo Ellmers

**Brot für die Welt**

Evangelisches Werk  
für Diakonie und Entwicklung e. V.  
Caroline-Michaelis-Straße 1, 10115 Berlin  
info@brot-fuer-die-welt.de  
www.brot-fuer-die-welt.de  
Kontakt: Ute Straub

**Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e. V.**

Weidenweg 37  
10249 Berlin  
info@netzwerk-steuergerechtigkeit.de  
www.netzwerk-steuergerechtigkeit.de  
Kontakt: Christoph Trautvetter

**Autoren:** Bodo Ellmers und Christoph Trautvetter

**Lektorat:** Katharina Greff

**Layout:** www.kalinski.media  
Aachen/Berlin/Bonn, Juli 2024