

CDE POLICY BRIEF



Foto: Mahdi Abdulrazak

Mehr Fairness für arme Länder: Besteuerung von Rohstoffexporten gerecht gestalten

Seit Jahrzehnten leiden viele Länder in Afrika, Asien und Lateinamerika unter Armut, obwohl sie wertvolle *Rohstoffe* exportieren – wie Erdöl, Edelmetalle, Kupfer, pflanzliche Rohstoffe, Getreide und vieles mehr. Eine Ursache dieses gravierenden Missstands sind *Fehlbewertungen im Rohstoffhandel*, die eine angemessene Besteuerung der Exporte verhindern. Dieser Policy Brief zeigt auf, was sich dagegen tun lässt. Der Schwerpunkt liegt dabei auf Massnahmen, die rohstoffexportierende arme Länder von sich aus umsetzen können.

Der globale Handel, so heisst es regelmässig, nützt allen. In reichen Ländern ist er aus dem Alltag nicht mehr wegzudenken. Vom Frühstückskaffee bis zum Smartphone in der Tasche – unsere Abhängigkeit von Gütern aus dem Ausland ist allgegenwärtig. Doch die globalen Handelsbeziehungen sind äusserst komplex. Ein Netz von ausgeklügelten «Wertschöpfungsketten» überzieht die Welt. Sie reichen von der Finanzierung über die Produktion und Verarbeitung bis zum Handel und Verbrauch der jeweiligen Güter und umfassen oft mehrere Länder und Kontinente. Multinationale Konzerne bestimmen

die Gestaltung des Handelssystems und seiner Finanzströme wesentlich mit – und profitieren entsprechend davon. Die Macht der Staaten (und ihrer Bürger*innen) dagegen ist begrenzt. Symptomatisch hierfür ist der regulatorische *Wettlauf nach unten*: Mit der Senkung von Steuern und sozialem oder ökologischem Schutz buhlen die Staaten um die Ansiedlung verschiedener «Glieder» jeder Wertschöpfungskette, sei es die Produktion, der Firmensitz oder die Verwaltung der Finanzflüsse.

Ressourcenreich und doch arm

In der Tat sind die Vorteile des globalen Handels nicht immer so

KEY MESSAGES

- Armen Ländern entgehen jährlich Milliarden von Dollar durch Fehlbewertungen ihrer Rohstoffexporte – wie Erdöl, Kupfer und andere für die globale Entwicklung entscheidende Rohstoffe.
- Auf Branchenebene können technologische Neuerungen helfen, Fehlbewertungen zu verhindern – beispielsweise durch den Einsatz von *smarten Containern*, *Blockchain* und Systemen zum *automatisierten Datenabgleich*.
- Auf Länderebene können Exportländer selber kurz- bis mittelfristige Massnahmen treffen, um Fehlbewertungen zu verhindern und eine adäquate Besteuerung sicherzustellen. Sie können die *unabhängige Wertfestsetzung für Rohstoffe* verbessern, die *Auswahl von Käuferschaften* auf solidere Grundlagen stellen, die *Steuerbemessung auf Referenzpreise und Gewinnspannen abstützen* und die *Kosten, die multinationale Unternehmen vom Gewinn absetzen können, limitieren*.
- Längerfristig sollten weitergehende Massnahmen geprüft und eingeführt werden, wie die *einheitliche Besteuerung von multinationalen Konzernen* unter Anwendung einer Formel, die arme Exportländer angemessen berücksichtigt.



Die hier präsentierte Forschung ist global ausgerichtet.

Schlüsselbegriffe

Illegitime Finanzflüsse sind grenzüberschreitende Finanzflüsse, deren Herkunft, Transfer und/oder Endverwendung illegal oder unlauter ist. Dazu zählen Finanzflüsse, die mit Steuerhinterziehung, Geldwäsche, Bestechung oder Wertmanipulationen im Zusammenhang stehen. Weit gefasste Definitionen schliessen Praktiken mit ein, die – auch mangels gesetzlicher Grundlagen – nicht in jedem Fall illegal sein müssen, sich aber dennoch entwicklungs-schädigend auswirken.²⁹

Rohstoffe sind Rohmaterialien oder landwirtschaftliche Primärprodukte, die sich auf dem Markt kaufen und verkaufen lassen. Dazu gehören abgebaute «harte Rohstoffe» wie Erdöl, Gold und Kupfer sowie angebaute «weiche Rohstoffe» wie Kaffee, Kakao und Weizen.³⁰

Fehlbewertung im Güterhandel bezeichnet den Handel zu verzerrten Preisen mit dem Ziel, die Unternehmensgewinne zu steigern und/oder die Steuer-/Zollbehörden zu täuschen. Darunter fällt die falsche Angabe des Wertes, der Menge oder der Art der gehandelten Waren oder Dienstleistungen (**Falschfakturierung**). Eine weitere häufige Praktik ist die Manipulation von Preisen zwischen verbundenen Unternehmen (**missbräuchliche Ausgestaltung von Verrechnungspreisen**), z. B. zwischen Tochtergesellschaften desselben multinationalen Unternehmens.³¹

wechselseitig, wie sie sein sollten. Besonders deutlich wird dies im Bereich der Rohstoffproduktion und des Rohstoffhandels: Viele Länder in Afrika, Asien und Lateinamerika sind arm, obwohl sie seit Jahrzehnten wertvolle Rohstoffe exportieren, die andere Länder brauchen und nicht selbst produzieren können – wie fossile Brennstoffe, Metalle, Edelsteine, pflanzliche Proteine oder Öle, Getreide und vieles mehr.

Das Paradoxon der *ressourcenreichen armen Länder* macht deutlich: Es braucht Veränderungen in der rechtlichen Struktur und den praktischen Abläufen des Handels, damit er gerechter wird. Dies betrifft viele Aspekte, doch ein Problem wird von Expert*innen immer wieder besonders hervorgehoben: das der *Fehlbewertung von Rohstoffexporten*.

Eine solche Fehlbewertung liegt vor, wenn die an einem Handel beteiligten Parteien – z. B. zwei miteinander verbundene Unternehmen – den Verkaufspreis, die Menge oder die Art der Waren (z. B. Kupfer oder Lithium), die von der einen Partei exportiert und von der anderen Partei importiert werden, falsch angeben oder absichtlich manipulieren; wenn sie also Waren zu einem Preis handeln oder verschieben, der vom «fairen Marktwert» abweicht. Ziel ist dabei oft, weniger Steuern oder Lizenzgebühren im Ausfuhrland zu bezahlen. Manchmal dienen solche Praktiken auch dazu, Geld zu waschen, Waren zu schmuggeln oder die Bezahlung von Bestechungsgeldern an *politisch exponierte Personen* zu vertuschen. Meist handelt es sich dabei um eine illegi-

time Gewinn- und Wertverschiebung über Ländergrenzen hinweg. Die Kosten dieser Praktiken werden in der Regel von denjenigen Ländern und Bevölkerungsgruppen getragen, die es sich am wenigsten leisten können.

Schäden durch Fehlbewertungen

Fehlbewertungen im Güterhandel gelten als eine der grössten Quellen *illegitimer Finanzflüsse* aus Entwicklungsländern. Sie machen bis zu 50 Prozent solcher Finanzflüsse aus afrikanischen Ländern aus.¹ Empirische Erkenntnisse aus dem laufenden r4d-Projekt zur Frage, wie man illegitime Finanzflüsse vermindern könnte (www.curbing-iffs.org), weisen auf eine erhebliche Unterbewertung von Rohstoffexporten aus Ghana und Laos hin.² Insgesamt schätzte die NGO Global Financial Integrity, dass ein Viertel des gesamten Handelsvolumens der Entwicklungsländer in der Zeit von 2006 bis 2015 falsch bewertet wurde.³

Besonders anfällig für diese Wertmanipulationen ist der Rohstoffsektor. Insbesondere in Branchen mit Nähe zu *Bergbau* und *Erdölförderung* ist das Risiko hoch.⁴ Die UNCTAD schätzt, dass durch die Unterbewertung von Exportgütern wie Gold und Edelsteinen allein im Jahr 2015 rund 40 Milliarden US-Dollar illegitim aus Afrika verschoben wurden.⁵

Diese Praktiken entziehen den betroffenen Ländern dringend benötigte Deviseneinnahmen und schmälern ihre Steuereinnahmen, die sie für die Versorgung ihrer Bevölkerung brauchen. So schätzt die UNCTAD, dass stark von Kapitalflucht betroffene afrikanische Länder die Sterblichkeitsrate von Kindern unter fünf Jahren von 59 Prozent auf 20 Prozent senken könnten, wenn solche finanziellen Einbussen verhindert und die Mittel stattdessen in den Gesundheitssektor investiert würden.⁶ Alternativ könnte durch die Eindämmung illegitimer Finanzflüsse fast die Hälfte der Kosten gedeckt werden, die Afrika für die Klimaanpassung und den Klimaschutz aufzuwenden hat.⁷

Quellen der Verletzlichkeit

Doch wie ist es überhaupt möglich, in derart grossem Umfang Preise zu manipulieren und Wohlstand abzuschöpfen? Die Märkte basieren auf den ersten Blick ja auf Regeln wie der Wettbewerbs-, Zoll- und Steuergesetzgebung, die das verhindern müssten. Zum einen sind es Schwachstellen in den betroffenen Ländern, die solche Manipulationen ermöglichen. Dazu gehören schlechte Regierungsführung und Korruption, die Tatsache, dass Rohstofftransaktionen oft undurchsichtig und komplex sind, die Informationsasymmetrie zwischen mächtigen Konzernen und einem schwachen Staat sowie fehlende Mittel für eine angemessene Ausstattung der Zollbehörden.

Zentral ist jedoch auch ein bedeutendes strukturelles Problem auf globaler Ebene, das alle Länder betrifft und oft übersehen wird: nämlich die seit langem bestehende

«rechtliche Fiktion», die es verbundenen Unternehmen – wie Mutter- und Tochtergesellschaften desselben Konzerns – erlaubt, untereinander «Handel» zu treiben und so besteuert zu werden, *als wären sie* in Wirklichkeit unabhängige Handelspartner.⁸ Dies schafft Anreize für multinationale Konzerne, mittels Fehlbewertungen und missbräuchlicher Verrechnungspreise Werte und Gewinne grenzüberschreitend in ihre Geschäftseinheiten in Niedrigsteuereuländern zu verlagern, beispielsweise in europäische Handelszentren. Gemäss internationalen Regeln sollten die Unternehmen für die Güter, die sie von einer Geschäftseinheit zur anderen *verschieben* (und dabei Handel simulieren), «fremdvergleichskonforme» Preise (d. h. reale markt-basierte Bewertungen) verwenden.⁹ Doch die Anreize für Konzerne, ihre Gewinne durch buchhalterische Tricks zu steigern, sind gross.

Mögliche Gegenmassnahmen

Unbestritten ist: Rohstoffabhängige Entwicklungsländer können sich Einnahmeverluste aufgrund von Wertmanipulationen nicht länger leisten. Sie brauchen ihre Ressourcen für ihre eigene Entwicklung. Deshalb hat das Forschungsteam des r4d-Projekts zu illegitimen Finanzflüssen – dem auch Rechtswissenschaftlerinnen des CDE und Expert*innen aus Ghana und Laos angehören – Methoden ermittelt, mit denen rohstoffproduzierende Länder Fehlbewertungen ihrer Exporte verhindern oder negative Folgen solcher Fehlbewertungen abwenden können.¹⁰ Besonders wichtig sind Massnahmen, die sich relativ schnell umsetzen lassen.

Einsatz von smarten Technologien.

Mit der richtigen (idealerweise branchenweiten) Unterstützung liessen sich rasch neue Technologien einführen, die helfen, Manipulationen an Waren und Dokumenten während des Transports zu erkennen und zu erschweren. *Elektronische Siegel* können mechanische Einwegplomben an Frachtcontainern ersetzen; sie lösen im Fall einer Manipulation einen Alarm aus und zeichnen Beweise auf.¹¹ *Smarte Container*, die mit Ortungsgeräten und Sensoren ausgestattet sind, können Echtzeitdaten zu Position, Temperatur, Bewegung, Erschütterungen, Türöffnung usw. liefern.¹² An Ausfuhr- und Einfuhrorten fest *installierte Scanner* können für eine systematische zweidimensionale Röntgenprüfung aller Waren vor der Zollabfertigung sorgen.¹³ Die *Blockchain-Technologie* schliesslich kann genutzt werden, um Daten zu Warentransaktionen dezentralisiert aufzuzeichnen, was buchhalterische Manipulationen weitgehend verunmöglicht.¹⁴

Automatisierter Datenabgleich. Eine weitere, leicht verfügbare Möglichkeit zur Aufdeckung und Verhinderung von Handelsbetrug ist der automatisierte Abgleich der wichtigsten Dokumente. *Warenausfuhrdokumente* lassen sich *systematisch mit Einfuhrdokumenten abgleichen*, um

etwaige Unstimmigkeiten zwischen aufgezählten Verkaufs- und Einkaufspreisen zu erkennen.¹⁵ Ebenso kann ein *Abgleich der Zollformulare mit den Einkommenssteuerklärungen* der Käuferschaften in den Einfuhrländern Diskrepanzen zwischen den Warenwerten aufdecken. Ein solcher Datenabgleich erfordert jedoch eine gewisse Harmonisierung zwischen den Ländern: Auf operativer Ebene müssten überall elektronisch eingereichte, *standardisierte Formulare* benutzt werden, und alle Firmen müssten allgemein anerkannte *eindeutige Warenbezeichnungen* verwenden. Auf institutioneller Ebene bräuchte es eine verstärkte *internationale Zusammenarbeit* zwischen Zoll-, Finanz- und Steuerbehörden, Banken und Regierungen.¹⁶

Präskriptive Ansätze zur Besteuerung.

Wichtig für einkommensschwache Länder sind auch Massnahmen, die sie einseitig umsetzen können, wenn es an Mitteln und internationaler Zusammenarbeit für teure Technologien und Informationsaustausch fehlt. Mehrere «präskriptive» Ansätze lassen sich direkt anwenden, um Einnahmeverluste aus Fehlbewertungen zu verhindern:¹⁷

- Nach der sogenannten *Sixth Method* können Exportländer, wenn sie Wertverschiebungen zwischen miteinander verbundenen Unternehmen überprüfen, *Marktreferenzpreise* als Vergleichsgrundlage heranziehen. In Sambia beispielsweise sind Bergbauunternehmen gesetzlich verpflichtet, öffentliche Referenzpreise zu verwenden, wenn sie den Transferpreis von Rohstoffen festlegen.¹⁸
- Bei der *administrierten Preisfestsetzung* kann die Regierung (statt der Unternehmen) den Wert von rohstoffbezogenen Transaktionen für Steuerzwecke direkt festlegen. So können Regierungen von einem Fachausschuss berechnete Preise verwenden, um die zu zahlenden Einkommenssteuern und Lizenzgebühren zu ermitteln. Norwegen verwendet diesen Ansatz bei der Bewertung seiner Erdöl-Exporte.¹⁹
- Nach der Methode der *Referenzierung in Verträgen* können die Exportländer vorschreiben, dass in den Kaufverträgen auf Marktreferenzpreise oder Preisformeln Bezug zu nehmen ist. So können sie beispielsweise verlangen, dass langfristige Liefervereinbarungen Regeln für Optionen sowie Ober- und Untergrenzen vorsehen.²⁰
- Alternativ können die Länder auch *festgelegte Gewinnspannen und Aufschläge* auf bestimmte Arten von Transaktionen anwenden. Nach dem brasilianischen Gesetz über Verrechnungspreise beispielsweise besteht der «Fremdvergleichspreis» für Warenexporte, auf den sich miteinander verbundene Unternehmen beziehen sollen, aus dem Weiterverkaufspreis (Gross-/ Einzelhandelspreis) im Bestimmungsland abzüglich einer festen Gewinnmarge.²¹

- Schliesslich können Exportländer die abzsetzbaren Kosten für Steuerpflichtige beschränken, z. B. bezüglich Zinsen und Lizenzgebühren, die lokale Bergbauunternehmen an Offshore-Unternehmen überweisen. So bleibt die Besteuerungsgrundlage dort erhalten, wo die Rohstoffe tatsächlich gewonnen werden.²²

Unabhängig von der gewählten Methode bieten «präskriptive» Ansätze den Exportländern wirksame, zielgerichtete Mittel, um Fehlbewertungen zu bekämpfen und zu verhindern, dass ihnen wichtige Gewinne entgehen.

Korrekte Wertfestsetzung für Rohstoffe.

Arme Länder sollten auch Massnahmen ergreifen, um zu verhindern, dass die Qualität (z. B. Güteklasse/Reinheit) – und damit der Verkaufspreis – ihrer Rohstoffe absichtlich oder irrtümlich falsch eingeschätzt wird. Sind sie nicht in der Lage, die Qualität ihrer Bodenschätze selbst zu prüfen, können sie *private Bergbauunternehmen oder Rohstoffhandelsfirmen vertraglich dazu verpflichten, auf eigene Kosten eine Qualitätsprüfung durch unabhängige Expert*innen vornehmen zu lassen*. Alternativ können sie von diesen Unternehmen *eine jährliche Gebühr für unabhängige Qualitätskontrollen erheben*.²³

Sorgfältige Auswahl der Käuferschaft durch staatliche Unternehmen.

Natürlich können auch staatliche Unternehmen eine Rolle spielen bei der Unterbewertung von Waren. Das ist beispielsweise der Fall, wenn sie an korruptierte Käuferschaften zu günstig verkaufen und Schmiergelder als Gegenleistung erhalten. Es gibt eine Reihe von Möglichkeiten, solche Praktiken zu verhindern. Dazu gehören die Einrichtung *unabhängiger, von politischer Einflussnahme freier Teams, die die Käuferschaft auf der Grundlage vorab festgelegter, quantifizierbarer Kriterien auswählen*, die Einführung *standardisierter Bietverfahren* und die Verwendung *von klaren Richtlinien, nach denen die Vertragsverhandlungen mit der Käufererschaft zu erfolgen haben*. Wichtig ist, dass alle Informationen über die Bietverfahren öffentlich gemacht werden, um Rechenhaftigkeit zu gewährleisten.²⁴

Längerfristige Lösungen

Weitergehende Massnahmen, um gegen Fehlbewertungen oder deren Folgen vorzugehen, erfordern eine verstärkte internationale Zusammenarbeit. Von grosser Bedeutung sind Reformen, die darauf abzielen, multinationale Konzerne als das zu besteuern, was sie tatsächlich sind: einheitliche globale Unternehmen, deren Tätigkeiten – wie Gewinnung, Raffination, Handel, Einzelhandel – in verschiedenen Ländern angesiedelt sind. Globale Ansätze zur Gewinnbesteuerung – wie die *einheitliche Besteuerung mit formelbasierter Ertragsaufteilung* (engl. *unitary taxation with formula apportionment*) – sehen vor, dass die gesamten Gewinne eines multinationalen Unternehmens zusammengefasst und

Die Rolle von Finanzzentren und Handelsplätzen wie der Schweiz

In diesem Policy Brief konzentrieren wir uns auf Massnahmen, die rohstoffexportierende arme Länder allein oder gemeinsam ergreifen können. Doch auch einem Rohstoffhandelsplatz wie der Schweiz kommt Verantwortung zu. Er sollte überprüfen, inwieweit seine Gesetze und Abkommen mit Entwicklungszielen übereinstimmen, inwieweit sie also illegitime Finanzflüsse fördern oder verhindern. Er kann strengere Vorschriften in Erwägung ziehen, wie die Ausweitung der Geldwäschereiregeln auf Anwalt*innen, Notar*innen und Treuhänder*innen; die Einführung von Bussen, sofern aktiv Beihilfe zur Steuervermeidung geleistet wird; die Aufnahme eines Straftatbestands für Beratungsunternehmen, die aktiv oder passiv in aggressive Steuerhinterziehung involviert sind; eine Verpflichtung für Rohstoffhandelsfirmen, aggressive Steuervermeidungskonstrukte offenzulegen und relevante Informationen mit den Exportländern zu teilen; sowie einen besseren Schutz für Whistleblower*innen. Mit solchen Massnahmen kann ein Rohstoffhandelsplatz Reputationsrisiken begegnen und missbräuchlich vorgehende Unternehmen zur Rechenschaft ziehen.^{27, 28}

dann auf der Basis einer international vereinbarten Formel auf die einzelnen Länder aufgeteilt werden. Die Formel sollte dabei die *tatsächliche Wirtschaftstätigkeit in jedem Land* widerspiegeln.²⁵ Damit würde die *rechtliche Fiktion* beseitigt, nach der verbundene Unternehmen heute so behandelt werden, als wären sie voneinander unabhängige Wirtschaftsakteure, die «freien Handel» betreiben.

Erste Ansätze in diese Richtung sind heute sichtbar. Sollten die internationalen Verhandlungen weitergeführt werden, werden arme Exportländer gemeinsam Druck ausüben müssen, um sicherzustellen, dass die erarbeiteten Formeln zur Ertragsaufteilung ihnen tatsächlich nützen – d. h. ein grosses Stück des globalen Kuchens einbringen – und nicht etwa schaden. Letztlich ist die Frage der fairen Besteuerung und des fairen Handels politischer und nicht technischer Natur.²⁶

Forschung zur Vermeidung illegitimer Finanzflüsse im Rohstoffhandel

Das hier vorgestellte Forschungsprojekt hat zum Ziel, das Phänomen der illegitimen Finanzflüsse im Rohstoffhandel besser zu verstehen und – gemeinsam mit Forschenden aus armen Exportländern – Empfehlungen zur Verhinderung solcher Finanzflüsse zu erarbeiten. Das Forschungsprojekt ist Teil des r4d-Programms des Schweizerischen Nationalfonds. Mehr unter: www.r4d.ch

Dr. Irene Musselli
Senior Research Scientist
Centre for Development and Environment (CDE)
Universität Bern, Schweiz
irene.musselli@unibe.ch



Dr. iur. Elisabeth Bürgi Bonanomi
Rechtsanwältin
Ko-Leitung Bereich «Sustainability Governance»
Centre for Development and Environment (CDE)
Universität Bern, Schweiz
elisabeth.buergi@unibe.ch



Politikempfehlungen

Fehlbewertungen von Rohstoffexporten aus Entwicklungsländern bewusst bekämpfen: Fehlbewertungen im Rohstoffhandel sind eine der Hauptursachen illegitimer Finanzflüsse aus armen Ländern. Schätzungen zufolge werden bis zu 25 Prozent aller Ausfuhren aus Entwicklungsländern falsch bewertet. So verlieren gewisse afrikanische Länder beim Export von hochwertigen Gütern wie Edelmetallen pro Jahr mehrere Milliarden Dollar. Arme Länder bräuchten diese Einnahmen jedoch dringend, um ihre eigenen Bedürfnisse zu decken.

Rasch handeln, um Betrug im gesamten Rohstoffsektor zu verhindern: Wichtig sind schnell umsetzbare, branchenweite Massnahmen, um Fehlbewertungen von Frachtsendungen zu verhindern. So könnte der Einsatz von neuen *smarten Technologien* helfen, Manipulationen an Waren oder Dokumenten zu erkennen oder zu verhindern. Dazu gehören *elektronische Siegel und Tracking-Geräte* für Frachtcontainer, *fest installierte (Röntgen-)Scanner* an Export- und Importstandorten sowie *Blockchain-Abrechnungsbücher*, die für alle Handelspartner zugänglich sind und sich nicht manipulieren lassen. Schliesslich wäre ein *automatisierter Abgleich der wichtigsten Unterlagen* (z. B. Einfuhr-, Ausfuhr- und Steuerformulare) wichtig, um Unstimmigkeiten bei der Bewertung aufzudecken. Dies bedürfte einer länderübergreifenden Verwendung von *standardisierten Formularen* und *universellen Warenbezeichnungen*.

Einkommensschwache Länder befähigen, wirksamer zu besteuern: Arme Länder brauchen zur Bekämpfung der Folgen von Fehlbewertungen Instrumente, die sie auch ohne Mithilfe ihrer wohlhabenderen Handelspartner einsetzen können. *Präskriptive Ansätze zur Besteuerung* – wie die *Sixth Method* oder die Methode der *administrierten Preisfestsetzung* – erlauben es, Einnahmeverluste durch Fehlbewertungen direkt anzugehen. Exportländer können sie einseitig anwenden. Im Rahmen der Entwicklungszusammenarbeit können solche Ansätze gefördert werden.

Sicherstellen, dass globale Lösungen den armen Ländern dienen: Letztlich braucht es einen Paradigmenwechsel, um Ungleichheiten im heutigen globalen Handels- und Steuersystem zu beseitigen. Die *rechtliche Fiktion*, wonach verbundene Unternehmen so behandelt werden, als wären sie voneinander unabhängige Wirtschaftsakteure, ist zu revidieren. Globale Gewinne eines multinationalen Unternehmens sollten zusammengefasst und auf der Basis einer international vereinbarten Formel auf die einzelnen Länder aufgeteilt werden. Die Formel sollte dabei die *tatsächliche Wirtschaftstätigkeit in jedem Land* widerspiegeln.

Weiterführende Literatur

Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2021. *Policy Responses to Curb Commodity Trade-related Illicit Financial Flows*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP02-2021.

https://curbingiffssdotorg.files.wordpress.com/2021/06/wp_policies_24062021.pdf

Musselli I. 2019. *Curbing Commodity Trade Mispricing: Simplified Methods in Host Countries*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP08-2019.

<https://curbingiffssdotorg.files.wordpress.com/2019/08/r4d-iff-wp08-2019.pdf>

Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2018. *Curbing Illicit Financial Flows in Commodity Trading: Tax Transparency*. CDE Working Paper 4. Bern, Switzerland: Centre for Development and Environment (CDE), with Bern Open Publishing (BOP). <https://doi.org/10.7892/boris.125884>

Centre for Development and Environment (CDE)
Universität Bern
Mittelstrasse 43
3012 Bern
Schweiz
www.cde.unibe.ch

Diese Ausgabe

Redaktion der Reihe: Anu Lannen

Redaktion: Anu Lannen

Design: Simone Kummer

Übersetzung: Marlène Thibault

ISSN 2296-8687



Dieser Policy Brief ist lizenziert unter einer Creative Commons Namensnennung 4.0 International Lizenz. Die Lizenz kann unter <https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.de> eingesehen werden.

Die in diesem Policy Brief geäusserten Ansichten sind die der Autorinnen und Autoren und entsprechen nicht zwingend den offiziellen Ansichten des CDE, der Universität Bern oder anderer beteiligter Einzelpersonen und Institutionen.

Zitiervorschlag: Musselli I, Bürgi Bonanomi E, Lannen A. 2022. *Mehr Fairness für arme Länder: Besteuerung von Rohstoffexporten gerecht gestalten*. CDE Policy Brief Nr. 19. Bern, Schweiz: CDE.

Schlüsselwörter: Illegitime Finanzflüsse, Rohstoffe, grenzüberschreitender Handel, Fehlbewertungen im Güterhandel, präskriptive Ansätze zur Besteuerung, einheitliche Besteuerung multinationaler Unternehmen, globale Steuergerechtigkeit

CDE Policy Briefs informieren regelmässig über die neuesten Erkenntnisse unserer Forschung zu nachhaltiger Entwicklung. Sie bieten politik- und umsetzungsrelevante Informationen zu den Forschungsgebieten globaler Wandel, Innovationen, Nutzung von Land- und Wasserressourcen, Ökosystemdienstleistungen, Ressourcengovernanz, Ungleichheiten und Armut. Die Reihe erscheint auf Englisch, einzelne Nummern auch in deutscher Übersetzung. CDE Policy Briefs und andere Ressourcen des CDE sind öffentlich zugänglich unter: www.cde.unibe.ch

References and notes

¹ UNECA [United Nations Economic Commission for Africa], AMDC [African Minerals Development Centre]. 2017. *Impact of Illicit Financial Flows on Domestic Resource Mobilization: Optimizing Revenues from the Mineral Sector in Africa*. Addis Ababa, Ethiopia: UNECA. <https://repository.uneca.org/handle/10855/23862>

² Siehe beispielsweise:

Ahene-Codjoe A, Alu A, Mehrotra R. 2020. *Commodity Trade-related Illicit Financial Flows: Evidence of Abnormal Pricing in Commodity Exports from Ghana*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP03-2019. https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/06/r4d_ghana_trademispricing_june2020-1.pdf;

Nolintha V, Sayavong V, Mehrotra R. 2019. *Abnormal Pricing in International Commodity Trade: Evidence from Lao P.D.R.* R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP02-2019. https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/03/lao-wp1_trademispricing_june2020.pdf;

Carbonnier G, Mehrotra R. 2019. *Abnormal Pricing in International Commodity Trade: Empirical Evidence from Switzerland*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP01-2019. https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/06/r4d_wp1_abnormalpricing_june2020.pdf;

Carbonnier G, Mehrotra R. 2020. *Abnormal Pricing in Swiss Commodity Imports: Research Findings and Policy Proposals*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP04-2020. https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/10/r4d_policy_note_october2020.pdf;

Campodónico H, Rojas A, Valle-Riestra E, Carrera C. 2021. *Análisis de exportaciones y valorización de concentrados de zinc para Perú en el periodo 2003 a 2019*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP03-2021. https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2021/10/desco_2021.pdf;

Für mehr Information zur Methodik:

Carbonnier G, Mehrotra R. 2018. *Trade-related Illicit Financial Flows: Conceptual Framework and Empirical Methods*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP01-2018. <https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2019/12/r4d-iff-wp01-2018-dec2019.pdf>;

Marur S. 2019. *Mirror-Trade Statistics: Lessons and Limitations in Reflecting Trade Misinvoicing*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP04-2019. <https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2019/05/r4d-iff-wp04-2019-1.pdf>

³ Global Financial Integrity. 2019. *Illicit Financial Flows to and from 148 Developing Countries: 2006–2015*. Washington DC, USA: Global Financial Integrity. <https://gointegrity.org/report/2019-iff-update/>

⁴ UNECA, AMDC. 2017. *Op. cit.*

⁵ UNCTAD [United Nations Conference on Trade and Development]. 2020. *Economic Development in Africa Report 2020: Tackling Illicit Financial Flows for Sustainable Development in Africa*. Geneva, Switzerland: United Nations. <https://unctad.org/webflyer/economic-development-africa-report-2020>

⁶ UNCTAD [United Nations Conference on Trade and Development]. 2020. *Op. cit.*

⁷ UNCTAD [United Nations Conference on Trade and Development]. 2020. *Op. cit.*

⁸ Durst MC. 2010. *It's Not Just Academic: The OECD Should Reevaluate Transfer Pricing Laws*. Viewpoints. Bristol, UK: Tax Justice Network. https://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Durst_1001_OECD_-_not_just_academic.pdf;

Picciozzo S. 2018. *Problems of Transfer Pricing and Possibilities for Simplification*. ICTD Working Paper No. 86. Brighton, UK: Institute of Development Studies. <https://www.ictd.ac/publication/problems-of-transfer-pricing-and-possibilities-for-simplification>;

Hearson M, Ndubaj JW, Randriamanalina T. 2020. *The Appropriateness of International Tax Norms to Developing Country Contexts*. FACTI Background Paper No. 3. Brighton, UK: International Centre for Tax and Development. <https://www.ictd.ac/publication/facti-appropriateness-international-tax-norms-developing-countries/>;

Spencer D. 2012. *Transfer Pricing: Will the OECD Adjust to Reality?* Bristol, UK: Tax Justice Network. https://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Spencer_120524_OECD_.pdf

⁹ OECD. 2017. *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*. Paris, France: OECD Publishing. <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

¹⁰ Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2021. *Policy Responses to Curb Commodity Trade-related Illicit Financial Flows*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP02-2021. https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2021/06/wp_policies_24062021.pdf;

Musselli I. 2019. *Curbing Commodity Trade Mispricing: Simplified Methods in Host Countries*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP08-2019. <https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2019/08/r4d-iff-wp08-2019.pdf>;

Norasing N, Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2019. *Transfer Mispricing Laws in Context: The Case of Lao PDR*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP06-2019. <https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/03/r4d-iff-wp06-2019-1.pdf>;

Atupare Atudiwe P, Kpebu M, Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2019. *Transfer Pricing (TP) Rules, Procedures, and Documentations: A Perspective on Ghana*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP05-2019.

<https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/03/r4d-iff-wp05-2019.pdf>;

Baku AWM. 2021. *Gold Related Illicit Financial Flow Threats and How to Mitigate Them: The Case of Ghana*. R4D-IFF Working Paper Series, No. R4D-IFF-WP01-2021. https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2021/04/ghana_goldiffs_ab_220421_ed.pdf

¹¹ Siehe beispielsweise:

Indian Customs. 2019. Improving facilitation through the use of electronic seals. *WCO News* 89:26–29.

<https://mag.wcoomd.org/magazine/wco-news-89/improving-facilitation-through-the-use-of-electronic-seals/>

¹² UNECE [United Nations Economic Commission for Europe]. 2020. *Trade Facilitation White Paper on Smart Containers: Real-Time Smart Container Data for Supply Chain Excellence, Trade Facilitation White Paper on Smart Containers*. ECE/TRADE/446. Geneva, Switzerland: United Nations.

<https://unece.org/trade/publications/trade-facilitation-white-paper-smart-containers-ecetrade446>

¹³ Siehe beispielsweise:

Cameroon Customs. 2019. Container Scanning: Analysis of the mechanism's impact on the customs clearance procedure established in Cameroon. *WCO News* 89:30–37. <https://mag.wcoomd.org/magazine/wco-news-89/container-scanning-analysis-of-the-mechanisms-impact-on-the-customs-clearance-procedure-established-in-cameroon/>

¹⁴ Ganne E. 2018. *Can Blockchain Revolutionize International Trade?* Geneva, Switzerland: World Trade Organization.

https://www.wto.org/english/res_e/publications_e/blockchainrev18_e.htm;

Brugger F. 2019. Warum Blockchain bei Konfliktmineralien nicht hilft. *ETH Zürich Zukunftsblog*.

<https://ethz.ch/de/news-und-veranstaltungen/eth-news/news/2019/04/blog-brugger-blockchain-konfliktmineralien.html>

¹⁵ World Customs Organization. 2016. *Guidelines for Strengthening Cooperation and the Exchanging of Information between Customs and Tax Authorities at the National Level*. Brussels, Belgium: World Customs Organization.

<http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/guidelines-on-customs-tax-cooperation.aspx>;

Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2018. *Curbing Illicit Financial Flows in Commodity Trading: Tax Transparency*. CDE Working Paper 4. Bern, Switzerland: Centre for Development and Environment (CDE), with Bern Open Publishing (BOP).

<https://doi.org/10.7892/boris.125884>

¹⁶ Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2018. *Op. cit.*

¹⁷ Picciotto S. 2018. *Op. cit.*;

United Nations. 2017. *United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries*. New York, USA: United Nations.

<http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2017/04/Manual-TP-2017.pdf>;

Musselli I. 2019. *Op. cit.*

¹⁸ Readhead A. 2017. *Special Rules for Commodity Sales: Zambia's Use of the 'Sixth Method'*. New York, USA: Natural Resource Governance Institute.

<https://resourcegovernance.org/sites/default/files/documents/special-rules-for-commodity-sales-zambia-sixth-method.pdf>;

Grondona V. 2018. *Transfer Pricing: Concepts and Practices of the 'Sixth Method' in Transfer Pricing*. Tax Cooperation Policy Brief No. 2. Geneva, Switzerland: South Centre. <https://bit.ly/3l78jEr>;

Solilová V, Nerudová D. 2015. Sixth method as a simplified measurement for SMEs? *European Financial and Accounting Journal* 10(3):45–61. <https://doi.org/10.18267/j.efaj.145>;

Teijeiro G. 2014. *BEPS Action 10: What TP Sixth Method Are We Talking About?*

<https://www.linkedin.com/pulse/beps-action-10-what-tp-sixth-method-we-talking-guillermo-teijeiro>

¹⁹ Readhead A. 2018. *What Mining Can Learn from Oil: A Study of Special Transfer Pricing Practices in the Oil Sector, and Their Potential Application to Hard Rock Minerals*. CGD Policy Paper No. 128. Washington DC, USA: Center for Global Development.

<https://www.cgdev.org/sites/default/files/what-mining-can-learn-oil-study-special-transfer-pricing-practices-oil-sector.pdf>;

Durst MC. 2016. *Improving the Performance of Natural Resource Taxation in Developing Countries*, ICTD Working Paper 60.

Brighton, UK: International Centre for Tax and Development.

<https://www.ictd.ac/publication/improving-the-performance-of-natural-resource-taxation-in-developing-countries/>;

Zu Safe-Harbour-Regelungen:

Ezenagu A. (2019) *Safe Harbour Regimes in Transfer Pricing: An African Perspective*. ICTD Working Paper No. 100. Brighton, UK: International Centre for Tax and Development.

https://opendocs.ids.ac.uk/opendocs/bitstream/handle/20.500.12413/14620/ICTD_WP100.pdf?sequence=1&isAllowed=y.

²⁰Löf A, Ericsson M. 2019. *Commodity Trading: Understanding the Tax-Related Challenges for Home and Host Countries*. Winnipeg, Canada: International Institute for Sustainable Development (IISD). <https://www.iisd.org/sites/default/files/publications/commodity-trading-challenges.pdf>.

²¹United Nations. 2017. *Op. cit.* [Chapter 10.1 Brazil country practices]

²²For an overview, see: Durst MC. 2016. *Op. cit.*

²³Baku AWM. 2021. *Op. cit.*;

Readhead A. 2018. *Monitoring the Value of Mineral Exports: Policy Options for Governments*. GF-OECD Programme to Address BEPS in Mining. Paris, France: International Institute for Sustainable Development (IISD) and Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). <https://www.oecd.org/tax/beps/monitoring-the-value-of-mineral-exports-policy-options-for-governments-oecd-igf.htm>

²⁴OECD. 2020. *How to Select Buyers of Oil, Gas and Minerals: Guidance for State-Owned Enterprises*. OECD Development Policy Tools. Paris, France: OECD. <https://www.oecd.org/development/how-to-select-buyers-of-oil-gas-and-minerals-a522e6c0-en.htm>

²⁵Picciotto S. 2016. *Taxing Multinational Enterprises as Unitary Firms*. International Centre for Tax and Development (ICTD) Working Paper 53. Brighton, UK: Institute of Development Studies. <https://www.ictd.ac/publication/taxing-multinational-enterprises-as-unitary-firms/>

Der Ansatz der formelbasierten Ertragsaufteilung wird in der Schweiz bei der interkantonalen Steuerauscheidung angewendet: Schmidheiny K. 2020. Internationaler Steuerwettbewerb: Abbau nach Schweizer Vorbild. *Die Volkswirtschaft*, 16. Juni 2020. <https://dievolkswirtschaft.ch/de/2020/06/abbau-des-internationalen-steuerwettbewerbs-nach-schweizer-vorbild/>

Faccio T, Fitzgerald V. 2018. Sharing the corporate tax base: Equitable taxing of multinationals and the choice of formulary apportionment. *Transnational Corporations: Investment and Development* 25(2):67–89. https://unctad.org/system/files/official-document/diae2018d4_en.pdf#page=77

Faccio T, Picciotto S. 2017. *Alternatives to the Separate Entity / Arm's Length Principle for Taxation of Multinational Enterprises*. <https://www.icrict.com/s/ICRICT-Alternatives-Eng-Sept-2017.pdf>;

Kadet JM, Faccio T, Picciotto S. 2018. Profit-split method: Time for countries to apply a standardized approach. *Tax Notes International* 91(4):359–362. <https://www.ictd.ac/publication/pro%EF%AC%81t-split-method-standardised-approach/>;

²⁶Für Erkenntnisse aus der Sicht der politischen Ökonomie:

Brugger F. 2020. Addressing the tax challenges of the digital economy: More of the same? *ICTD Blog*. <https://www.ictd.ac/blog/addressing-tax-challenges-digital-economy-more-same/>;

Ndubai J. 2020. If Developing countries are not listened to at the OECD, they will vote with their feet. *ICTD Blog*. <https://www.ictd.ac/blog/developing-countries-oecd-inclusive-framework-consensus/>

²⁷Für eine Übersicht:

Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2021. *Op. cit.*;

Musselli I, Brugger F, Bürgi Bonanomi E, Giger M, Obrecht A. 2020. *Monitoring of Policy Coherence for Sustainable Development in a North South Context. Synthesis Report, Including Application to IFFs*. Bern, Switzerland: Centre for Development and Environment (CDE). <https://doi.org/10.48350/151532>

²⁸Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2021. *Op. cit.*;

Musselli I, Brugger F, Bürgi Bonanomi E, Giger M, Obrecht A. 2020. *Op. cit.*;

Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2018. *Op. cit.*

²⁹Global Financial Integrity. N.d. Illicit Financial Flows. *Issues*. <https://gfintegrity.org/issue/illicit-financial-flows/>;

Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2020. Illicit financial flows: Concepts and definition. *International Development Policy | Revue internationale de politique de développement* 12(1). <https://doi.org/10.4000/poldev.3296>

Auch auf französisch publiziert: Musselli I, Bürgi Bonanomi E. 2020. Les flux financiers illicites (FFI) : concepts et definition [Übersetzung: Vannini L]. *International Development Policy | Revue internationale de politique de développement* 12(1). <https://doi.org/10.4000/poldev.4036>

³⁰Musselli I. 2017. Setting the stage: Key concepts and issues. In: Musselli I. *Agriculture, Price Stabilisation and Trade Rules: A Principled Approach*. The Netherlands: Brill | Nijhoff, pp 20–109. <https://bit.ly/3vNdXpv>; https://doi.org/10.1163/9789004350540_003

³¹Tax Justice Network. N.d. What is transfer pricing? *FAQs*. <https://taxjustice.net/faq/what-is-transfer-pricing/>