

Dipl.-Kffr. Inga Hardeck

Reputative Risiken bei
aggressiver Steuerplanung –
Empirische Evidenz und
internationale Bezüge



DWS-Schriftenreihe Nr. 27

Dipl.-Kffr. Inga Hardeck

**Reputative Risiken bei aggressiver
Steuerplanung – Empirische Evidenz
und internationale Bezüge**

**Herausgegeben vom
Deutschen wissenschaftlichen
Institut der Steuerberater e.V.**



**Verlag des wissenschaftlichen Instituts
der Steuerberater GmbH
Berlin**

Autor: Dipl.-Kffr. Inga Hardeck

Titel: Reputative Risiken bei aggressiver Steuerplanung – Empirische Evidenz und internationale Bezüge

Herausgeber: Deutsches wissenschaftliches Institut der Steuerberater e.V.

Verlag: Verlag des wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater GmbH
Behrenstr. 42
10117 Berlin
Tel.: 030 / 28 88 56 73
Fax: 030 / 28 88 56 70
Internet: www.dws-verlag.de
E-Mail: info@dws-verlag.de

Gesamtherstellung: DCM Druck Center Meckenheim GmbH,
www.druckcenter.de

ISBN: 978-3-933911-59-9

1. Auflage 02/2013

Dieses Produkt wurde mit äußerster Sorgfalt bearbeitet, für den Inhalt kann jedoch keine Gewähr übernommen werden.

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung, sind dem Verlag vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet werden.

**Reputative Risiken bei aggressiver Steuerplanung
– Empirische Evidenz und internationale Bezüge**

Dissertation

zur Erlangung der Würde des Doktors der
Wirtschafts- und Sozialwissenschaften
des Fachbereichs Betriebswirtschaftslehre
der Universität Hamburg

vorgelegt von

Dipl.-Kffr. Inga Hardeck

Mitglieder der Prüfungskommission:

Vorsitzender: Prof. Dr. Wolfgang Drobetz

Erstgutachter: Prof. Dr. Siegfried Grotherr

Zweitgutachter: Prof. Dr. Dietmar Wellisch

Das wissenschaftliche Gespräch fand am 22. Mai 2012 statt.

Vorwort

Die vorliegende Dissertation entstand während meiner Tätigkeit als wissenschaftliche Mitarbeiterin am Arbeitsbereich Betriebswirtschaftliche Steuerlehre des Instituts für Wirtschaftsprüfung und Steuerwesen an der Universität Hamburg. Es handelt sich um eine kumulative Dissertation bestehend aus mehreren bereits überwiegend in wissenschaftlichen Fachzeitschriften publizierten Beiträgen und einer Synopsis.

Zahlreiche Personen haben zum Gelingen meiner Arbeit beigetragen. An erster Stelle gilt mein Dank meinem Doktorvater Prof. Dr. Siegfried Grotherr für die wissenschaftliche Betreuung und Förderung meiner Dissertation. Weiterhin möchte ich mich bei meinem Zweitprüfer Prof. Dr. Dietmar Wellisch für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens sowie bei Prof. Dr. Wolfgang Drobetz für die Übernahme des Prüfungsvorsitzes bedanken.

Für den DWS-Förderpreis sowie die Buchveröffentlichung danke ich dem Deutschen wissenschaftlichen Institut der Steuerberater. Ferner danke ich dem Beck Verlag, dem NWB-Verlag, dem Verlag Dr. Otto Schmidt und dem Springer Gabler Verlag für die Erteilung der Abdruckgenehmigungen für die bereits publizierten Beiträge.

Mein herzlicher Dank gilt meinen (teilweise ehemaligen) Kollegen Gabriele Wilkens, Dr. Christina Kurzewitz, Karl Broemel, Volker Endert und Prof. Dr. Andreas Lühn sowie Thomas Haertel, Pascal Terveer und Maximilian Ludwig vom Institut für Wirtschaft und Konjunktur für die konstruktive, freundschaftliche und häufig lustige gemeinsame Zeit im „WiWi-Bunker“. Besonders erwähnen möchte ich noch meine „Promotionsmädels“ Dr. Rebecca Heuke, Dr. Katja Marjanen, Dr. Susi Störmer und Judith Pütter, die mir durch unsere gemeinsame Promotion an der Universität Hamburg sehr ans Herz gewachsen sind. Dr. Rebecca Heuke vom Institut für Marketing und Medien danke ich darüber hinaus für die tolle Zusammenarbeit an unserem Projekt „Consumer Reactions to Corporate Tax Aggressiveness“. Die Verbindung der Bereiche Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Marketing wäre ohne sie nicht möglich gewesen.

Mein größter Dank gilt meinen Eltern Karl-Ernst und Elisabeth Hardeck sowie meinen Geschwistern Britta, Tim und Dirk für ihre großartige und liebevolle Unterstützung während meiner Promotionsphase.

Hamburg, im Dezember 2012

Inhaltsübersicht

Vorwort	III
Inhaltsübersicht	IV
Inhaltsverzeichnis	V
I. Synopsis	1
II. Dissertationsprojekte	32
[1a] Consumer Reactions to Corporate Tax Aggressiveness: Effects on the Perception of Corporate Social Responsibility, Corporate Reputation and Purchase Behavior	33
[1b] Consumer Reactions to Corporate Social Responsibility: Assessing the Impact of Tax Strategies	72
[1c] Does Fairness Pay Off? The Effects of Corporate Tax Strategies on Consumer Behavior – An Empirical Study	87
[2] Investor Reactions to Media Coverage of Corporate Tax Strategies: An Empirical Study	141
[3] Die Empfehlungen der OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen im Bereich der Besteuerung – Inhalt, Risiken und Implikationen für international tätige Unternehmen	178
[4] Die Bedeutung von Steuern in der Nachhaltigkeitsberichterstattung: Eine international vergleichende empirische Analyse	195
[5] Kooperative Compliance Programme zwischen Finanzverwaltungen und Unternehmen – Zukunft oder Sackgasse? Eine international vergleichende Analyse	237
[6a] Risikoaspekte in der internationalen Steuerplanung infolge von staatlichen Abwehrmaßnahmen	287
[6b] Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz – Regelungsinhalt und Implikationen für die Praxis	319

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	III
Inhaltsübersicht	IV
Inhaltsverzeichnis	V
I. Synopsis.....	1
1 Hintergrund	2
2 Begriffsbestimmungen	4
2.1 Aggressive Steuerplanung	4
2.2 Reputative steuerliche Risiken	6
3 Zielsetzung und Forschungsbeitrag	9
4 Ergebnisse	14
5 Fazit	19
5.1 Zusammenfassung	19
5.2 Implikationen	21
Literatur	24
II. Dissertationsprojekte.....	32
[1a] Consumer Reactions to Corporate Tax Aggressiveness: Effects on the Perception of Corporate Social Responsibility, Corporate Reputation and Purchase Behavior	33
1 Introduction	35
2 Theoretical Background and Hypotheses	38
2.1 Corporate Tax Strategies in the Context of CSR	38
2.2 Consequences of Corporate Tax Strategies	39
2.3 The Effects of CTSs on the Perception of CSR	41
2.4 The Effects of CTSs on Corporate Success	42

2.5	The Mediating Role of the Perception of CSR on Corporate Success	43
2.6	The Moderating Role of Tax Morale and the Attitude Towards Tax Avoidance.....	44
3	Empirical Studies.....	46
3.1	Study 1.....	46
3.1.1	Setting	46
3.1.2	Method.....	46
3.1.3	Results.....	47
3.2	Study 2.....	52
3.2.1	Pretest.....	52
3.2.2	Method.....	53
3.2.3	Results.....	53
4	General Discussion	56
4.1	Summary.....	56
4.2	Implications	57
4.3	Limitations and Further Research.....	60
	References.....	63
	[1b] Consumer Reactions to Corporate Social Responsibility: Assessing the Im- act of Tax Strategies	72
1	Introduction.....	74
2	Hypotheses.....	75
3	Empirical Study	77
4	Conclusion	82
	References.....	83
	[1c] Does Fairness Pay Off? The Effects of Corporate Tax Strategies on Con- sumer Behavior – An Empirical Study	87
1	Introduction.....	89

2	Two extremes of corporate tax strategies	91
2.1	Aggressive tax strategy	91
2.2	Responsible tax strategy	93
2.3	Comparison based on the main characteristics of an aggressive and a responsible tax strategy	94
3	Consumer risk resulting from corporate tax strategies	95
3.1	Overview of potential risk outcomes	95
3.2	Consumer risk	96
3.2.1	Likelihood of occurrence	96
3.2.2	Reputational risk	98
3.2.3	Purchase intention and budget allocation risk	101
3.3	Intermediate results	101
4	Hypotheses development	102
4.1	Main hypotheses	102
4.2	Moderating effects	104
4.3	Mediating effects	106
5	Empirical Study	107
5.1	Study 1	107
5.2	Study 2	113
6	Global discussion	122
	Appendix	128
	References	132
	Cited Homepages	140

[2]	Investor Reactions to Media Coverage of Corporate Tax Strategies: An Empirical Study	141
1	Introduction	143
2	Benefits and Costs of CTSs	146

2.1	Definitions and Consequences of CTSSs	146
2.2	Prior Empirical Research.....	147
3	Proposed Model and Hypotheses.....	148
3.1	The Effects of the CTSSs on Investor Evaluations and Investment Allocation Decisions.....	149
3.2	The Mediating Role of Trust in the Management	151
3.3	The Moderating Effects of the Attitude Towards Tax Avoidance and Stakeholder Beliefs.....	152
4	Methodology.....	154
4.1	Participants	154
4.2	The Experiment	154
5	Results.....	157
5.1	Manipulation Checks.....	157
5.2	Evaluations of Dependent Measures	157
5.3	The Effects of the CTSSs on the Perceptions of CSR	158
5.4	The Effects of the CTSSs on Investor Evaluations and Investment Allocation Decisions.....	158
5.5	The Mediating Role of Trust in the Management	159
5.6	The Moderating Effect of the Attitude towards Tax Avoidance and Stakeholder Beliefs.....	160
5.7	Segmentation of Participants Depending on their Stakeholder Beliefs.....	161
6	Conclusion	164
6.1	Summary.....	164
6.2	Implications	165
6.3	Limitations and Further Research.....	166
	References.....	169

[3]	Die Empfehlungen der OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen im Bereich der Besteuerung – Inhalt, Risiken und Implikationen für international tätige Unternehmen	178
1	Einleitung.....	180
2	Die Empfehlungen der OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen	181
2.1	Inhalt und Reichweite der OECD-Leitsätze	181
2.2	Empfehlungen im Bereich der Besteuerung	182
2.3	Kritische Analyse der Empfehlungen.....	185
3	Das Umsetzungsverfahren der OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen	187
3.1	Rechtsnatur und Umsetzung der OECD-Leitsätze	187
3.2	Beschwerdemechanismus der OECD-Leitsätze	188
3.3	Bisherige Beschwerdeverfahren im Bereich der Besteuerung	188
3.4	Konsequenzen eines Beschwerdeverfahrens	190
3.4.1	Bekanntwerden sensibler Informationen	190
3.4.2	Reputationsverluste.....	191
3.4.3	Kopplung der Außenwirtschaftsförderung an die Leitsätze.....	192
4	Zusammenfassung und Implikationen	193
[4]	Die Bedeutung von Steuern in der Nachhaltigkeitsberichterstattung: Eine international vergleichende empirische Analyse.....	195
1	Problemstellung	198
2	Grundlagen der steuerlichen Nachhaltigkeitsberichterstattung	200
2.1	Das Konzept einer gesellschaftlich verantwortungsvollen Steuerstrategie....	200
2.2	Standards für eine freiwillige steuerliche Berichterstattung.....	202
2.3	Herleitung der Hypothesen.....	204
3	Untersuchungsdesign	208
3.1	Abgrenzung der Grundgesamtheit.....	208

3.2	Operationalisierung der Qualität der steuerlichen Nachhaltigkeitsberichterstattung	209
3.3	Operationalisierung der Determinanten.....	212
3.4	Untersuchungsmethodik	213
4	Ergebnisse.....	214
4.1	Vorhandensein einer steuerlichen Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	214
4.2	Erfüllung der einzelnen Qualitätskriterien des Scoringmodells.....	214
4.3	Gesamtqualität der steuerlichen Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	217
4.4	Determinanten der steuerlichen Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	219
5	Schlussbetrachtung	222
5.1	Zusammenfassung	222
5.2	Diskussion und Implikationen.....	223
5.3	Limitationen und zukünftiger Forschungsbedarf.....	226
	Literaturverzeichnis	230

[5]	Kooperative Compliance Programme zwischen Finanzverwaltungen und Unternehmen – Zukunft oder Sackgasse? Eine international vergleichende Analyse.....	237
1	Problemstellung	239
2	Grundlagen kooperativer Programme.....	241
2.1	Interessenschnittmenge der Finanzverwaltung und des Steuerpflichtigen.....	241
2.2	Problembereiche des traditionellen Steuervollzugs im Verhältnis zu Großunternehmen	243
2.3	Funktionsweise kooperativer Programme	246
2.3.1	Tax Compliance Strategie	246
2.3.2	Aufbau einer erweiterten Beziehung.....	247
2.3.3	Senkung der Compliance Risiken	248
3	Kooperative Programme in ausgewählten OECD-Staaten	250
3.1	Überblick über kooperative Programme in den OECD-Staaten.....	250

3.2	Niederlande.....	251
3.2.1	Überblick.....	251
3.2.2	Zu erfüllende Voraussetzungen	252
3.2.3	Konsequenzen des Horizontal Monitoring	254
3.3	Großbritannien.....	255
3.3.1	Überblick.....	255
3.3.2	Business Risk Review	256
3.3.3	Konsequenzen der Business Risk Review	258
3.4	USA	259
3.4.1	Überblick.....	259
3.4.2	Phasen des Programms und Konsequenzen.....	261
3.5	Australien.....	264
3.5.1	Überblick.....	264
3.5.2	Zu erfüllende Voraussetzungen	265
3.5.3	Konsequenzen von ACAs.....	266
4	Kritische Analyse kooperativer Programme	267
4.1	Rechts- und Planungssicherheit.....	267
4.1.1	Unternehmensperspektive.....	267
4.1.2	Perspektive der Finanzverwaltung	268
4.2	Effektivität und Effizienz des Steuervollzugs	269
4.2.1	Unternehmensperspektive	269
4.2.2	Perspektive der Finanzverwaltung	270
4.3	Reputative Risiken und Chancen.....	272
4.3.1	Unternehmensperspektive	272
4.3.2	Perspektive der Finanzverwaltung	273
4.4	Problembereiche kooperativer Programme	273
4.4.1	Gleichbehandlung	273

4.4.2	Vermeidung aggressiver Steuerplanungsmodelle.....	274
4.4.3	Rechtliche Unklarheiten.....	275
5	Restimee.....	276
	Literatur.....	279

[6a] Risikoaspekte in der internationalen Steuerplanung infolge von staatlichen

	Abwehrmaßnahmen	287
--	------------------------------	------------

1	Einleitung.....	289
2	Begriffsabgrenzungen.....	290
3	Anzeigepflichten von aggressiven Steuerplanungsmodellen.....	293
3.1	Grundlagen.....	293
3.2	Anzeigepflichten in ausgewählten Staaten.....	294
3.2.1	USA.....	294
3.2.2	Großbritannien.....	297
3.3	Kritische Würdigung.....	300
3.4	Handlungsempfehlungen.....	303
4	Gesetzgebung zur Vermeidung von Steuerhinterziehung mit Hilfe von Steuerparadiesen.....	305
4.1	Überblick.....	305
4.2	Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz.....	306
4.2.1	Grundsatz.....	306
4.2.2	Betroffene ausländische Staaten.....	307
4.2.3	Betroffene steuerliche Regelungen.....	308
4.2.4	Flankierende Maßnahmen im Rahmen der Abgabenordnung.....	310
4.3	Kritische Würdigung.....	311
4.4	Handlungsempfehlungen.....	312
5	Ausblick.....	314
	Literatur.....	316

[6b] Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz – Regelungsinhalt und Implikationen für die Praxis	319
1 Betroffene Staaten.....	321
2 Maßnahmen im Rahmen des EStG und KStG.....	322
2.1 Grundsatz.....	322
2.2 Betroffene steuerliche Regelungen.....	323
2.2.1 Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten.....	323
2.2.2 Eingeschränkte Entlastung von der Kapitalertragsteuer.....	324
2.2.3 Einschränkung der Abgeltungsteuer und des Teileinkünfteverfahrens	324
2.2.4 Einschränkung der Steuerbefreiung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen.....	324
3 Maßnahmen im Rahmen der AO.....	325
4 Implikationen.....	325
4.1 Folgen für die Praxis.....	325
4.2 Handlungsempfehlungen.....	327
5 Fazit.....	329
Rechtsgrundlagen.....	330
Literatur.....	330