

OECD-Handbuch „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis 2009



Das vorliegende Dokument wird unter der Verantwortung des Generalsekretärs der OECD veröffentlicht. Die darin zum Ausdruck gebrachten Meinungen und Argumente spiegeln nicht zwangsläufig die offizielle Einstellung der Organisation oder der Regierungen ihrer Mitgliedstaaten wider.

Dieses Dokument und die darin enthaltenen Karten berühren nicht den völkerrechtlichen Status und die Souveränität über Territorien, den Verlauf der internationalen Grenzen und Grenzlinien sowie den Namen von Territorien, Städten und Gebieten.

Originaltitel: *OECD Bribery Awareness Handbook for Tax Examiners 2009*
Übersetzung durch den Deutschen Übersetzungsdienst der OECD.

Korrigenda zu OECD-Veröffentlichungen sind verfügbar unter: www.oecd.org/publishing/corrigenda.

© OECD 2012

Die OECD gestattet das Kopieren, Herunterladen und Abdrucken von OECD-Inhalten für den eigenen Gebrauch sowie das Einfügen von Auszügen aus OECD-Veröffentlichungen, -Datenbanken und -Multimediaprodukten in eigene Dokumente, Präsentationen, Blogs, Websites und Lehrmaterialien, vorausgesetzt die OECD wird in geeigneter Weise als Quelle und Urheberrechtsinhaber genannt. Sämtliche Anfragen bezüglich Verwendung für öffentliche oder kommerzielle Zwecke bzw. Übersetzungsrechte sind zu richten an: rights@oecd.org. Die Genehmigung zur Kopie von Teilen dieser Publikation für den öffentlichen oder kommerziellen Gebrauch ist direkt einzuholen beim Copyright Clearance Center (CCC) unter info@copyright.com oder beim Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) unter contact@cfcopies.com.

Geleitwort des Generalsekretärs

In der heutigen von gegenseitigen Abhängigkeiten geprägten Welt verbreiten sich die schädlichen Auswirkungen von Korruption in der globalen Wirtschaft und Gesellschaft und gehen mithin weit über den Ort hinaus, an dem die Korruptionshandlung begangen wurde. Für eine wirksame Korruptionsbekämpfung – sowohl im Inland als auch im Ausland – sind daher im öffentlichen und privaten Sektor Transparenz, Rechenschaftspflicht und Integrität erforderlich. Die OECD nimmt im Kampf gegen die Korruption seit über zehn Jahren, seit der Annahme des Übereinkommens über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr, eine weltweit führende Stellung ein. Im Rahmen unserer Mission, eine stärkere, sauberere und gerechtere Weltwirtschaft zu schaffen, dient unser multidisziplinärer Ansatz der Korruptionsbekämpfung in Bereichen wie Wirtschaft, Besteuerung, Entwicklungszusammenarbeit und Governance in den Mitglied- und Nichtmitgliedstaaten.

1996 wurde die Empfehlung über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr verabschiedet. Die Umsetzung dieser Empfehlung sendete eine klare Botschaft, nämlich dass Bestechungsgelder nicht mehr als Betriebsausgaben behandelt werden und dass Bestechung einen Straftatbestand darstellt, der mit harten Strafen bedroht wird.

Die Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr, die auf der Empfehlung von 1996 und den bei deren Anwendung gesammelten Erfahrungen aufbaut, wurde am 25. Mai 2009 verabschiedet. Sie verlangt von den Ländern, die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger explizit zu untersagen, und fordert sowohl im Inland als auch im Ausland zu einer verbesserten Zusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden und den Strafverfolgungsbehörden bei der Korruptionsbekämpfung auf.

Die Stärkung des Rechtsrahmens zur Bekämpfung der Korruption ist zwar wichtig, die Gewährleistung einer wirksamen und rigorosen Anwendung dieser Gesetze ist aber entscheidend, um korrupte Praktiken aufzudecken, davor abzuschrecken und sie strafrechtlich zu verfolgen. Aus diesem Grund erstellte die OECD das Handbuch „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis. Das Handbuch, das erstmals 2001 herausgegeben wurde, liefert praktische Hinweise, die Betriebsprüfern dabei helfen sollen, auffällige Zahlungen zu identifizieren, bei denen es sich wahrscheinlich um

Bestechungsgelder handelt, damit die Versagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit durchgesetzt werden kann und Schmiergeldzahlungen aufgedeckt sowie den für die Strafverfolgung zuständigen Stellen des jeweiligen Landes gemeldet werden können. Angesichts des Interesses, das an dem Handbuch „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis besteht, ist es inzwischen in 18 Sprachen verfügbar.

Anlässlich des 10. Jahrestags des Inkrafttretens des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung und der Lancierung der OECD-Initiative zur Erhöhung der globalen Sensibilisierung für Auslandsbestechung enthält diese Veröffentlichung neben dem Handbuch „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis, das für Betriebsprüfer nach wie vor ein wertvolles Instrument zur Aufdeckung von Bestechungsfällen ist, die neue OECD-Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr.



Angel Gurría
Generalsekretär der OECD

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort des Generalsekretärs	3
Empfehlung des Rats über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr	7
Zusammenfassung	11
Hintergrund der Initiative zum Thema Bestechung	13
Einschlägige nationale Steuerbestimmungen	15
Definition des Begriffs der Bestechung	15
Eventuell bestehende Verpflichtung des Betriebsprüfers, als Bestechungsgelder identifizierte Zahlungen den für die Strafverfolgung zuständigen Stellen seines Landes zu melden	15
Indizien für Betrug oder Bestechung	16
Planung von Betriebsprüfungen und Kontrolle der Einhaltung von Vorschriften	23
Informationen von anderen staatlichen Stellen	24
Bei Vertragsparteien von Doppelbesteuerungsabkommen verfügbare Informationen	24
Prüfungstechniken	26
Befragungen	26
Evaluierung der internen Kontrollen des Steuerpflichtigen	28
Besondere Prüfungsverfahren	29
Übersicht 1: Fragebogen zur Verwendung bei Betriebsprüfungen	34
Übersicht 2: Leitlinien für den Gebrauch des Fragebogens über schwarze Kassen (Schmiergeldkonten) von Unternehmen bei künftigen Betriebsprüfungen	35
Überwachung von Schmiergeldzahlungen: Standardformular für Betriebsprüfer zur Meldung aufgedeckter Bestechungsfälle an ihre vorgesetzte Stelle	36
Formular für Betriebsprüfer zur Meldung aufgedeckter Bestechungsfälle an ihre vorgesetzte Stelle	37
Wichtige OECD-Dokumente zum Thema Korruptionsbekämpfung	41

Empfehlung des Rats über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr

KORRUPTIONSBEKÄMPFUNG

25. Mai 2009 – C(2009)64

DER RAT,

Im Hinblick auf Artikel 5b) des Übereinkommens über die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung vom 14. Dezember 1960;

Im Hinblick auf die Empfehlung des Rats über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger [C(96)27/FINAL] (im Folgenden die „Empfehlung von 1996“), an deren Stelle die vorliegende Empfehlung tritt;

Im Hinblick auf die Überarbeitete Empfehlung des Rats zur Bekämpfung der Bestechung im internationalen Geschäftsverkehr [C(97)123/FINAL];

Im Hinblick auf das Übereinkommen über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr, dem zum Zeitpunkt der Annahme der vorliegenden Empfehlung alle OECD-Mitgliedstaaten und acht Nichtmitgliedstaaten beigetreten sind (im Folgenden das „OECD-Übereinkommen gegen Bestechung“);

Im Hinblick auf die Erläuterungen zu dem OECD-Übereinkommen gegen Bestechung;

Im Hinblick auf die Empfehlung des Rats hinsichtlich des Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens und des Vermögens (im Folgenden das „OECD-Musterabkommen“) [C(97)195/FINAL];

Erfreut über das Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen Korruption, dem die meisten Vertragsparteien des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung beigetreten sind, und insbesondere über Artikel 12 (4), in dem es heißt: „Jeder Vertragsstaat verbietet die steuerliche Abzugsfähigkeit von Ausgaben, die Bestechungsgelder darstellen“;

In der Erwägung, dass die Empfehlung von 1996 sowohl innerhalb als auch außerhalb des OECD-Raums einen bedeutenden Effekt hatte und dass die einzelnen Regierungen,

der private Sektor und eine Reihe von Nichtregierungsorganisationen bereits wichtige Maßnahmen zur Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger ergriffen haben, das Problem aber noch immer weit verbreitet ist und verstärkter Maßnahmen bedarf;

In der Erwägung, dass explizite gesetzliche Regelungen, die die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern untersagen, das allgemeine Bewusstsein in der Wirtschaft für die Gesetzeswidrigkeit der Bestechung ausländischer Amtsträger und in der Steuerverwaltung für die Notwendigkeit erhöhen, Abzüge für an ausländische Amtsträger gezahlte Bestechungsgelder aufzudecken und zu verbieten; und

In der Erwägung, dass der Informationsaustausch zwischen den Steuerbehörden und den anderen Strafverfolgungsbehörden ein wichtiges Instrument zur Aufdeckung und Ermittlung transnationaler Bestechungsfälle sein kann;

Auf Vorschlag des Ausschusses für Steuerfragen und des Investitionsausschusses;

I. EMPFIEHLT, dass:

i) die Mitgliedsländer und die anderen Vertragsparteien des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger für alle Steuerzwecke auf wirksame Weise ausdrücklich untersagen. Eine derartige Untersagung sollte gesetzlich oder durch ein anderes rechtsverbindliches Instrument festgelegt sein, das denselben Effekt bewirkt, wie z.B.:

- die Untersagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger;
- die Untersagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit sämtlicher Bestechungsgelder oder Ausgaben, die zur Förderung von gegen das Strafgesetz oder sonstige Gesetze der jeweiligen Vertragspartei des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung verstoßenden Korruptionshandlungen gezahlt bzw. getätigt werden.

Die Versagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit ist nicht von der Einleitung eines Ermittlungsverfahrens durch die Strafverfolgungsbehörden oder der Einleitung eines Gerichtsverfahrens abhängig.

ii) jedes Mitgliedsland und jede andere Vertragspartei des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung fortlaufend die Wirksamkeit seiner gesetzlichen, administrativen und politischen Rahmenbedingungen ebenso wie seiner Praktiken zur Untersagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger prüft. Bei diesen Prüfungen sollte bewertet werden, ob den Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden angemessene Hinweise im Hinblick auf die Art der Ausgaben geliefert werden, die an ausländische Amtsträger gezahlte Bestechungsgelder darstellen, und ob derartige Zahlungen von den Steuerbehörden auch tatsächlich aufgedeckt werden.

iii) die Mitgliedsländer und die anderen Vertragsparteien des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung in Erwägung ziehen, in ihren bilateralen Steuerabkommen den optionalen Text in Ziffer 12.3 des Kommentars zu Artikel 26 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung aufzunehmen, dem zufolge „der Austausch von Steuerinformationen durch die Steuerbehörden mit den anderen Strafverfolgungsbehörden und den Justizbehörden über bestimmte Angelegenheiten von hoher Priorität (z.B. zur Bekämpfung von Geldwäsche, Korruption, Terrorismusfinanzierung)“ erlaubt ist, und wo es heißt:

„Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen können die von einem Vertragsstaat erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwendet werden, wenn diese Informationen nach dem Recht beider Staaten für diese anderen Zwecke verwendet werden können und die zuständige Behörde des übermittelnden Staates diese Verwendung gestattet.“

II. EMPFIEHLT ferner, dass die Mitgliedsländer und die anderen Vertragsparteien des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung nach Maßgabe ihres jeweiligen Rechtssystems einen wirksamen gesetzlichen und administrativen Rahmen festlegen und Leitlinien zur Verfügung stellen, um die Meldung durch die Steuerbehörden von Verdachtsfällen der Auslandsbestechung, die sie bei der Ausübung ihrer Dienstpflichten aufdecken, an die für die Strafverfolgung zuständigen Stellen des jeweiligen Landes zu erleichtern.

III. ERSUCHT die Nichtmitgliedstaaten, die noch keine Vertragsparteien des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung sind, die vorliegende Empfehlung so weit wie irgend möglich anzuwenden.

IV. BEAUFTRAGT den Ausschuss für Steuerfragen zusammen mit dem Investitionsausschuss, die Umsetzung der Empfehlung zu überwachen und diese im Rahmen seiner Kontakte zu Nichtmitgliedstaaten zu fördern, und dem Rat gegebenenfalls Bericht darüber zu erstatten.

Vorbehalt Neuseelands (geändert am 5. Juni 2009)

Neuseeland: zu Teil II EMPFIEHLT ferner

Neuseeland behält sich zu dem Vorschlag, dem zufolge der Rat der OECD empfehlen sollte, „dass die Mitgliedsländer und die anderen Vertragsparteien des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung nach Maßgabe ihres jeweiligen Rechtssystems einen wirksamen gesetzlichen und administrativen Rahmen festlegen und Leitlinien zur Verfügung stellen, um die Meldung durch die Steuerbehörden von Verdachtsfällen der Auslandsbestechung, die sie bei der Ausübung ihrer Dienstpflichten aufdecken, an die für die Strafverfolgung zuständigen Stellen des jeweiligen Landes zu erleichtern“, seine Position vor.

In Neuseeland gelten seit langem strenge Vertraulichkeitsregeln bezüglich Auskünften über Steuerpflichtige, die es dem Inland Revenue Department nicht erlauben,

Informationen über die in der vorgeschlagenen Empfehlung enthaltenen Punkte mit den nationalen Strafverfolgungsbehörden auszutauschen. Daher erscheint es nicht möglich, dass Neuseeland diese Empfehlung ohne eine wesentliche Änderung seiner politischen Rahmenbedingungen und Gesetzgebung befolgt.

Diese Bestimmungen sind Gegenstand einer eingehenden Prüfung im Hinblick auf eine Veränderung.

Zusammenfassung

Dieses Handbuch wurde ursprünglich als Teil der Folgemaßnahmen zur OECD-Empfehlung von 1996 über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger C(96)27/FINAL erarbeitet, die durch die neue Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr C(2009)64 von Mai 2009 ersetzt worden ist. Das Handbuch wird nunmehr mit der neuen Empfehlung im Rahmen der globalen Sensibilisierungskampagne der OECD zur Bekämpfung der Korruption im internationalen Geschäftsverkehr neu aufgelegt.

Die Existenz von Gesetzen, die die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern untersagen, hat in Bezug auf die Bestechung ausländischer Amtsträger eine stark abschreckende Wirkung. Hierbei spielt jedoch die Frage der praktischen Umsetzung dieser Gesetze eine nicht zu vernachlässigende Rolle. Die abschreckende Wirkung der entsprechenden Gesetzesänderungen hängt entscheidend davon ab, welche Maßnahmen ergriffen werden, um sicherzustellen, dass der Steuerpflichtige die gesetzlichen Bestimmungen respektiert.

Im Zuge der in vielen Ländern eingeführten gesetzlichen Regelungen, die die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern für ausländische Amtsträger untersagen, beschloss der Ausschuss für Steuerfragen (CFA), zur Implementierung entsprechender Gesetze ein Handbuch zu erstellen, das Betriebsprüfern dabei helfen soll, auffällige Zahlungen zu identifizieren, bei denen es sich um Bestechungsgelder handeln könnte. Das vorliegende Handbuch „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis zielt auch darauf ab, die Länder bei der Sensibilisierung ihrer Betriebsprüfer für die verschiedenen bei der Bestechung angewendeten Methoden zu unterstützen und ihnen Instrumente an die Hand zu geben, um an ausländische Amtsträger gezahlte Bestechungsgelder und die Bestechung von Amtsträgern im innerstaatlichen Bereich aufzuspüren und als solche zu identifizieren. Das Handbuch enthält nützliche juristische Hintergrundinformationen sowie praktische Hinweise: Indizien, die auf den Tatbestand der Bestechung hinweisen, Befragungstechniken, Beispiele für Bestechungsfälle, die im Rahmen von Betriebsprüfungen als solche identifiziert wurden, ebenso wie ein Standardformular für Rückmeldungen des Betriebsprüfers an seine Dienststelle, das die Beobachtung bestimmter Trends und die Risikoabschätzung erleichtern soll.

Für die einzelnen Länder könnte es von Interesse sein, dieses Handbuch ihren Finanzbeamten im Rahmen der Ausbildungsprogramme zur Verfügung zu stellen oder es für die Erstellung eines eigenen Handbuchs zu verwenden, das es ihnen ermöglichen

könnte, ihren ganz spezifischen Verhältnissen Rechnung zu tragen. Das Handbuch enthält deshalb Angaben darüber, an welchen Stellen zusätzliche länderspezifische Informationen aufgenommen werden könnten. Es kann bei Betriebsprüfungen als Checkliste zu Grunde gelegt werden und auch dazu dienen, die Anwendung der neuen Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr zu fördern. Das Handbuch „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis ist auf der OECD-Website www.oecd.org/ctp/nobribes in 18 Sprachen verfügbar.

OECD-Handbuch „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis

Ziel des vorliegenden Handbuchs „Bestechung“ für die Betriebsprüferpraxis ist es, die Länder bei der Sensibilisierung ihrer Betriebsprüfer für die verschiedenen bei der Bestechung angewendeten Methoden zu unterstützen und ihnen Instrumente an die Hand zu geben, um an ausländische Amtsträger gezahlte Bestechungsgelder und die Bestechung von Amtsträgern im innerstaatlichen Bereich aufzuspüren und als solche zu identifizieren. Für die einzelnen Länder könnte es von Interesse sein, dieses Handbuch ihren Finanzbeamten im Rahmen der Ausbildungsprogramme zur Verfügung zu stellen oder es für die Erstellung eines eigenen Handbuchs zu verwenden, das es ihnen ermöglichen könnte, ihren ganz spezifischen Verhältnissen Rechnung zu tragen. Das Handbuch enthält deshalb Angaben darüber, an welchen Stellen zusätzliche länderspezifische Informationen aufgenommen werden könnten. Es kann auch bei Betriebsprüfungen als Checkliste zu Grunde gelegt werden.

Hintergrund der Initiative zum Thema Bestechung

Die Zahlung von Bestechungsgeldern im internationalen Geschäftsverkehr gibt in moralischer und politischer Hinsicht Anlass zu ernster Besorgnis, ist für die Wirtschaft mit hohen Kosten verbunden und behindert auf Grund der höheren Transaktionskosten sowie der Verzerrung der Wettbewerbsbedingungen die internationalen Handels- und Investitionsströme. Die steuerliche Behandlung von Bestechungsgeldern könnte diese Verzerrungen noch verstärken.

Von den OECD-Mitgliedstaaten und von mehreren Nichtmitgliedstaaten wurde 1997 das Übereinkommen über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr ausgehandelt. Das Übereinkommen trat am 15. Februar 1999 in Kraft. Es wurde von allen OECD-Mitgliedstaaten und einigen Nichtmitgliedstaaten unterzeichnet. Die Bestechung inländischer Amtsträger ist in den meisten Ländern ein Straftatbestand. Vor dem Zustandekommen des Übereinkommens war die Bestechung ausländischer Amtsträger nach den Gesetzen vieler Länder jedoch nicht strafbar. Das OECD-Übereinkommen ist daher ein wichtiger Schritt im Rahmen der aufeinander abgestimmten internationalen Bemühungen, Bestechung unter Strafe zu stellen und die in den Wirtschaftssystemen der ganzen Welt um sich greifende Korruption zu bekämpfen. Es zielt darauf ab, die Bestechung im internationalen Geschäftsverkehr zur Erlangung von Aufträgen zu unterbinden und die nationalen Anstrengungen zur Korruptionsbekämpfung zu unterstützen, die auf eine Erhöhung der Standards für eine

gute Regierungsführung sowie auf eine stärkere Einbeziehung der Zivilgesellschaft angelegt sind. Das Übereinkommen verpflichtet die Unterzeichnerstaaten zur Verabschiedung nationaler Gesetze, die die Bestechung ausländischer Amtsträger unter Strafe stellen. Es enthält eine allgemeine Definition des Begriffs der Amtsträger, der alle Personen umfasst, die ein öffentliches Amt innehaben. Es verlangt, dass die Bestechung ausländischer Amtsträger mit wirksamen, angemessenen und abschreckenden Strafen bedroht wird, die mit denen vergleichbar sind, die bei der Bestechung von Amtsträgern im eigenen Land zur Anwendung kommen.

Was den Steuerbereich anbelangt, so initiierte der Ausschuss für Steuerfragen (CFA), das wichtigste OECD-Organ für Steuerpolitik, im Juni 1994 eine Untersuchung des Steuerrechts der Mitgliedsländer mit dem Ziel, etwaige Regelungen zu identifizieren, die der Bestechung ausländischer Amtsträger indirekt Vorschub leisten könnten. Der Ausschuss kam überein, dass die Finanzverwaltungen dazu angehalten werden sollten, derartige Regelungen zu ändern, soweit dadurch der Bestechung ausländischer Amtsträger wirksam entgegengewirkt werden kann.

Im April 1996 verabschiedete der Rat der OECD auf Vorschlag des Ausschusses für Steuerfragen eine Empfehlung über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger C(96)27/FINAL. Darin werden Mitgliedstaaten, in denen die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger zulässig ist, ersucht, diese Bestimmungen in der Absicht zu überprüfen, eine solche steuerliche Abzugsfähigkeit zu untersagen. Der Rat der OECD erkannte an, dass eine derartige Initiative durch die Tendenz, Bestechungsgelder an ausländische Amtsträger als illegal zu behandeln, erleichtert werden könnte. In der Empfehlung wird der Ausschuss für Steuerfragen angewiesen, die Umsetzung der Empfehlung zu überwachen und diese im Rahmen seiner Kontakte zu Nicht-OECD-Mitgliedstaaten zu fördern. Flankiert wurde die Empfehlung durch die am 23. Mai 1997 angenommene überarbeitete Empfehlung des Rats zur Bekämpfung der Bestechung im internationalen Geschäftsverkehr, in der nachdrücklich die sofortige Umsetzung der Empfehlung von 1996 durch die Mitgliedstaaten gefordert wird. Die Änderung der Steuergesetze zur Untersagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern wurde in den von der Empfehlung betroffenen Ländern sehr häufig davon abhängig gemacht, dass die Bestechung ausländischer Amtsträger in den Mitgliedsländern zur Straftat erklärt wird.

Durch die Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr von 2009 wird die Rolle der Finanzbehörden im Kampf gegen die Bestechung weiter gestärkt, da sie explizite gesetzliche Regelungen zur Untersagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern verlangt und zu einer verbesserten Zusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden und den Strafverfolgungsbehörden bei der Korruptionsbekämpfung auffordert.

Nachdem nunmehr alle betroffenen Länder, denen die Empfehlung von 1996 galt, die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger durch entsprechende Gesetze untersagt haben, beschloss der Ausschuss für Steuerfragen, seine Arbeiten in diesem Bereich weiter zu verfolgen und das OECD-Handbuch für die Aufdeckung von Schmiergeldzahlungen an Amtsträger zu erstellen, das im Rahmen von Betriebsprüfungen zur besseren Identifizierung von Bestechungsgeldern beitragen soll.

Prüfungshandbücher und -leitfäden ermöglichen es den Finanzbehörden, ihre Betriebsprüfer über empfehlenswerte Verfahren bei Betriebsprüfungen zu unterrichten, insbesondere zur Aufdeckung verdächtiger Finanztransaktionen, wodurch auch etwaige, nicht abzugsfähige Schmiergeldzahlungen identifiziert werden könnten. Handbücher und Leitfäden könnten zudem Informationen beinhalten, die das Bewusstsein der Betriebsprüfer für geschäftliche Transaktionen schärfen, die mit Bestechung im Zusammenhang stehen. Da viele Mitgliedstaaten im Begriff sind bzw. in Erwägung ziehen, Handbücher für die Betriebsprüfungspraxis zu erarbeiten, schien es an der Zeit, sich über die Fragen Gedanken zu machen, die in solchen Handbüchern angesprochen werden sollten.

Einschlägige nationale Steuerbestimmungen

Die einzelnen Länder sollten an dieser Stelle einen Verweis auf die betreffenden nationalen Steuergesetze einfügen, die die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger untersagen.

Definition des Begriffs der Bestechung

Es gibt ebenso viele unterschiedliche Definitionen wie Erscheinungsformen der Korruption. Bestechung ist eine spezielle Art der Korruption, die sich als geldwerter Vorteil definieren lässt, der einem Amtsträger freiwillig mit dem Ziel gewährt wird, ihn bei der Ausübung seiner Dienstpflichten zu einer unrechtmäßigen Handlung bzw. zur Unterlassung einer Handlung zu bewegen, zu der er im Rahmen seiner dienstlichen Stellung verpflichtet wäre.

Eventuell bestehende Verpflichtung des Betriebsprüfers, als Bestechungsgelder identifizierte Zahlungen den für die Strafverfolgung zuständigen Stellen seines Landes zu melden

Ob der Betriebsprüfer verpflichtet ist, die von ihm identifizierten Schmiergeldzahlungen den für die Strafverfolgung zuständigen Stellen seines Landes zu melden, hängt vom Rechtssystem des betreffenden Landes ab. In einigen Staaten sind die Finanzbehörden verpflichtet, Polizei, Justizbehörden und Gerichten Auskünfte zu erteilen, wenn bei einem Bestechungsfall der Verdacht eines steuerrechtlichen Straftatbestands besteht. In anderen Ländern ist dies nicht der Fall. Soweit die für die Strafverfolgung zuständigen

Stellen über entsprechende Informationen verfügen, können sie diese auf der Grundlage eines internationalen Abkommens über gegenseitige Rechtshilfe an ihre Amtskollegen in einem anderen Land weitergeben.

An dieser Stelle können länderspezifische Regelungen bezüglich einer eventuell bestehenden Verpflichtung des Betriebsprüfers aufgenommen werden, als Bestechungsgelder identifizierte Zahlungen den für die Strafverfolgung zuständigen Stellen seines Landes zu melden.

Etwaige Sonderregelungen bezüglich der Beweislast im Fall vermuteter illegaler Zahlungen

An dieser Stelle können länderspezifische Regelungen bezüglich der Beweislast aufgenommen werden, soweit diese von den allgemeinen Regelungen zur Frage der Beweislast bei vermuteter Bestechung abweichen.

Indizien für Betrug oder Bestechung

Für die Verschleierung von Schmiergeldzahlungen wenden Steuerpflichtige im Allgemeinen die gleichen Methoden an wie für die Verschleierung von Einkommen. Der Betriebsprüfer muss daher auf die gleiche Art und Weise nach Beweisen für Bestechung suchen wie bei vermutetem Betrug. Steuerpflichtige, die ihre Steuerschuld wissentlich zu gering angeben, hinterlassen meist bestimmte Indizien, die eine Identifizierung ermöglichen.

Indizien für Betrug können eine oder mehrere vorsätzlich rechtswidrige Handlungen des Steuerpflichtigen sein, die eigens dem Zweck der Steuerhinterziehung dienen. Diese Indizien für Betrug lassen sich in zwei Kategorien untergliedern, nämlich konkrete Hinweise und konkrete Handlungen. Betrug lässt sich grundsätzlich nur dann aufdecken, wenn entsprechende konkrete Handlungen vorliegen. Konkrete Hinweise stellen hingegen Anzeichen bzw. Symptome dar oder deuten darauf hin, dass möglicherweise Handlungen stattgefunden haben, die dem Zweck der arglistigen Täuschung, der Verschleierung oder der Vortäuschung falscher Tatsachen dienen. Hinweise allein liefern nicht den Beweis dafür, dass ein bestimmter Vorgang stattgefunden hat; es müssen zugleich konkrete Handlungen gegeben sein.

Konkrete Handlungen sind definiert als Vorgänge, die folgende Tatbestände erfüllen: arglistige Täuschung, Irreführung, Tarnung, Verschleierung, versuchte Verheimlichung von Vorkommnissen bzw. Vortäuschung falscher Tatsachen. Ein Beispiel hierfür ist u.a. das Weglassen bestimmter Geschäftsvorfälle, an deren Stelle andere ähnliche Geschäftsvorfälle verbucht werden, die Verheimlichung von Bankkonten, das Nichteinzahlen von Einkünften auf Geschäftskonten und die Verschleierung der Herkunft von Einnahmen. Die im Folgenden aufgeführten Indizien für Betrug sind auch für die Identifizierung von Schmiergeldern relevant.

Indizien für Betrug oder Bestechung: Betriebsausgaben oder Steuerabzüge

Indizien für Betrug oder Bestechung können die Form annehmen, dass stark überhöhte oder fiktive Steuerabzüge geltend gemacht werden.

Zahlungsmodalitäten

Im Folgenden sind einige der Methoden beschrieben, mit deren Hilfe Amtsträgern Geldbeträge zugeschleust werden. Dabei handelt es sich keineswegs um neue Verfahren, und die hier vorgestellte Auswahl, die zudem nur einen winzigen Bruchteil der gängigen Methoden ausmacht, soll lediglich deutlich machen, dass zur Aufdeckung von Fällen der Bestechung von Amtsträgern innovative Untersuchungsmethoden vonnöten sind.

Gelder wechseln über ein aktiv tätiges Unternehmen den Besitzer: Ein von einem Amtsträger kontrolliertes Unternehmen zahlt auf fingierte Rechnungen über angeblich geleistete Beratungsdienste hin eine hohe Geldsumme an ein von ihm unabhängiges Unternehmen. Dieses Unternehmen stellt sodann Schecks zu Gunsten eines seiner Geschäftsleitungsmitglieder aus, das diese Schecks in der Folge mit Hilfe eines Bankangestellten einlöst. Der eingelöste Barbetrag wird dann an die Mitglieder der Geschäftsleitung des ersten Unternehmens zurückgeleitet, zu denen der Amtsträger gehört.

Geldtransfer über eine Scheinfirma: Es wird ein Bankkonto auf den Namen einer Scheinfirma eröffnet, die als Zwischenstation zur Einlösung von Schecks und Umwandlung in Bargeld dient. Im Namen der Scheinfirma ausgefertigte Rechnungen werden als Zahlungsbelege für Anschaffungen benutzt. An das Scheinunternehmen ausgestellte Schecks werden dem Konto gutgeschrieben, und anschließend werden die Barbeträge abgehoben.

Zahlung von Wahlkampfausgaben: Ein Beispiel für indirekte Zuwendungen an Politiker besteht darin, dass das Wahlkampfkomitee bzw. der Kandidat eine unbezahlte Rechnung über Wahlkampfausgaben vorlegt, etwa für gemietete Lautsprecherwagen oder für das Drucken von Flugblättern, Plakaten usw.

Indirekte Zahlungen an Amtsträger: Ein Weg, um Amtsträgern indirekt Gelder zuzuschleusen, sind Zahlungen über eine Anwaltskanzlei. In diesem Fall fungiert der Anwalt als bloßer Mittelsmann, auf den Schecks zur Begleichung vorgeblicher juristischer Dienstleistungen ausgestellt werden. Der eingelöste Scheck wird den Treuhandkonten des Rechtsanwalts gutgeschrieben, von denen dann Auszahlungen an den Amtsträger erfolgen. Dieses Verfahren wird auch über Public-Relations-, Werbe- oder Wirtschaftsprüfungsunternehmen durchgeführt.

Eine andere Methode der indirekten Schmiergeldzahlung besteht darin, dass ein Spendenaufruf für eine nicht zum Zweck der Geschäftsausübung gegründete Einrichtung ohne Erwerbscharakter durch einen Amtsträger erfolgt, der der obersten Leitungsebene dieser Einrichtung angehört.

Dem Kunden wird ein gegenüber dem tatsächlichen Marktpreis überhöhter Betrag in Rechnung gestellt: Die Differenz zwischen dem empfangenen Betrag und dem normalen Preis wird dann nach Abzug des dem betreffenden Unternehmen zustehenden Gewinns an eine Mittelsperson überwiesen (die Schwierigkeit liegt darin, die Mittelsperson zu identifizieren, die in den Büchern des Unternehmens selten als solche ausgewiesen wird).

Eine von einem Unternehmen getätigte Ausgabe wird als Betriebsausgabe fakturiert für die Verwahrung von Gütern, die Überwachung des Transports der Güter des Unternehmens oder seiner Einrichtungen in dem Land, in dem der Auftrag abgewickelt wird.

Beauftragung eines Architektenbüros mit der Einrichtung oder dem Ausbau der örtlichen Infrastrukturen eines Unternehmens, wobei die Zahlung der entsprechenden Honorare auf Bankkonten erfolgt, die sich in sogenannten „Steueröasen“ befinden.

Vereinnahmte Lizenzgebühren werden in den Büchern eines Unternehmens nicht als Einnahmen, sondern als Verbindlichkeiten verbucht. Die Begleichung der angeblichen Verbindlichkeiten erfolgt vor dem Ablauf des für das Unternehmen maßgebenden Steuerjahrs. Die Zahlung geht an eine Verwaltungsgesellschaft, der die Lizenzgebühr angeblich zusteht und die sich in einer sogenannten „Steueröase“ befindet. Die Tatsache, dass die Lizenzgebühr von dem Unternehmen nicht als Einnahme bzw. die Zahlung an die Verwaltungsgesellschaft nicht als Aufwendung verbucht wird und dass das Unternehmen am Jahresende auch keine Verbindlichkeit ausweist, kann die Aufdeckung einer Zahlung an einen Amtsträger erschweren.

Zur Aufdeckung von Schmiergeldzahlungen können die herkömmlichen Buchprüfungsverfahren angewendet werden. Hierzu bedarf es einer sorgfältigen Untersuchung der verschiedenen Konten, um die Richtigkeit der einzelnen Ausgaben zu bestätigen und zu prüfen, welche speziellen Posten sich für Verschleierungsversuche eignen könnten. Wurden für bestimmte Zahlungen tatsächlich Leistungen erbracht und, wenn ja, stehen sie in einem angemessenen Verhältnis zu den gezahlten Beträgen? Es sollte stets bedacht werden, dass Auszahlungen nicht immer das sind, was sie zu sein scheinen. Eine wirksame Prüfung setzt eine gründlichere Analyse voraus, um festzustellen, ob tatsächlich eine Auszahlung stattgefunden hat oder ob es sich nicht nur um ein Mittel zur Ausschleusung von Bargeld handelt, dessen Endempfänger ein Amtsträger ist.

Freiberufliche Dienstleistungen

Sämtliche Zahlungsbelege über die Inanspruchnahme freiberuflicher Dienstleistungen müssen sorgfältig daraufhin geprüft werden, ob sie nach ihrer Beschreibung und Erläuterung den erbrachten Leistungen angemessen oder ob ungewöhnliche Kostenerhöhungen festzustellen sind. Es hat sich gezeigt, dass viele Unternehmen einfach ihre Honorarforderungen für Projekte und spezielle Vorhaben künstlich auf Beträge erhöhen, die weit über dem für die tatsächlich erbrachten Leistungen üblichen Niveau

liegen. Die Fakturierung überhöhter Beträge diene in diesem Zusammenhang dazu, im Vorfeld arrangierte Zuwendungen an Politiker oder Amtsträger durch die betreffenden Unternehmen zu Gunsten des jeweils Steuerpflichtigen wieder hereinzuholen. Ein Indiz kann auch die Existenz hoher Zahlungen an Beratungsunternehmen sein, wenn die entsprechenden Rechnungen nicht sehr präzise sind.

Reise- und Bewirtungskosten

Spesenkontenprüfungen haben ergeben, dass illegale Zahlungen zuweilen als Reise- und Bewirtungskosten getarnt steuerlich abgezogen werden. Die Spesenkonten und der Schriftwechsel ausgewählter Unternehmensangehöriger wurden benutzt, um deren Reiseroute zu ermitteln. Schriftwechsel und Spesenbelege des Verwaltungsrats (Board) wurden sorgfältig untersucht, um die politischen Veranstaltungen, Anlässe oder Reisen festzustellen, die mit politisch begründeten Spenden im Zusammenhang standen. Sämtliche oben erwähnten Informationsquellen wurden dazu genutzt, Datum, Zeitpunkt und Ort zu identifizieren, die darauf schließen ließen, dass der Steuerpflichtige an illegalen politischen Aktivitäten beteiligt war. Alle mit jeder einzelnen Veranstaltung in Zusammenhang stehenden Reisekosten wurden den vom Steuerpflichtigen beigebrachten Originalbelegen entnommen. Ein Korrekturbedarf bestand vor allem in folgenden Kategorien:

- Reisekosten der Führungskräfte,
- Reisen mit gecharterten Flugzeugen – gleich, ob es sich um Reisen von Beschäftigten des betreffenden Steuerpflichtigen oder um Direktzahlungen für Reisen eines Kandidaten für ein politisches Amt handelt,
- Kosten für die Piloten des Privatflugzeugs des betreffenden Steuerpflichtigen, und
- Spesen bestimmter Mitarbeiter, einschließlich der direkt über Kreditkarten abgerechneten Ausgaben.

Indizien für Betrug oder Bestechung: Scheinbeschäftigte

Lohnsummen können aus verschiedenen Gründen aufgebläht werden, u.a. durch Schmiergeldzahlungen. In der Regel wird mit dieser Methode der Zweck verfolgt, aus einem Unternehmen Mittel in Form steuerlich abzugsfähiger Beträge herauszuschleusen, ohne dass der Empfänger die entsprechenden Einnahmen versteuert. Diese Vorgehensweise wird gewöhnlich angewendet, wenn das zahlende Unternehmen in einer Branche tätig ist, in der keine Geschäfte gegen Barzahlung stattfinden, so dass Geldentnahmen nur per Scheck möglich sind. Eine solche Methode kann zum Zweck der Steuerhinterziehung eingesetzt werden, denn sie ermöglicht es dem Steuerpflichtigen, sich die nötigen Mittel zur Zahlung von Bestechungsgeldern, Schmiergelderpressung, Begleichung persönlicher Ausgaben oder Rückzahlung von Spielschulden oder Darlehen an Kredithaie zu verschaffen.

Außerdem können Lohnsummen dadurch aufgebläht werden, dass Funktionäre politischer Parteien auf den Lohnlisten geführt werden, obwohl diese Personen dem

Unternehmen keinerlei Gegenleistungen für die Bezahlung erbringen. Dieselbe Technik kann bei öffentlichen Amtsträgern angewendet werden.

Um Hinweise auf Scheinbeschäftigte zu finden, muss der Betriebsprüfer das Augenmerk auf die Lohnlisten richten. Die nachstehend genannten Umstände bedürfen besonderer Aufmerksamkeit:

- Besteht ein Verdacht oder ist bekannt, dass ein Unternehmen mit Scheinbeschäftigten arbeitet, dann sollte der Übertragungsweg der Schecks geprüft werden. Werden die Schecks in derselben Bank oder durch Dritte eingelöst, besteht die Möglichkeit, dass die Bank oder die jeweiligen Indossanten des Schecks den Zahlungsempfänger kennen.
- Gibt es in dem Unternehmen für die Mitarbeiter ein betriebliches Altersversorgungssystem o.ä., sollte bei ausgeschiedenen Personen überprüft werden, ob diese auch von den Lohnlisten gestrichen wurden.
- Ein Unternehmen kann weiterhin Schecks zu Gunsten eines ausgeschiedenen Mitarbeiters ausstellen. Daher sollte der Betriebsprüfer nach dem Zufallsprinzip Personen auswählen und die Namen mit den Indossamenten zu verschiedenen Zeitpunkten im Jahresverlauf abgleichen.
- Personal in Schlüsselpositionen bzw. leitende Angestellte können für verschiedene Dienste an politische Parteien ausgeliehen werden, während ihr Gehalt weiter von ihrem Arbeitgeber gezahlt wird. Der Betriebsprüfer sollte versuchen, festzustellen, wo die Angestellten die besagten Dienste während der fraglichen Gehaltsperioden geleistet haben. Eine Prüfung der eingereichten Spesenabrechnungen könnte hilfreich sein, um zu bestimmen, an welchem Ort sich der Angestellte zu einem bestimmten Zeitpunkt aufgehalten hat. Diese Information kann als Ausgangspunkt für ein späteres Gespräch mit dem betreffenden Mitarbeiter dienen.

Manche öffentlichen Amtsträger verfügen nur über karge legitime Einkommensquellen. Folglich könnten einige von ihnen versucht sein, ihr Einkommen durch illegale Aktivitäten aufzubessern. Diese Personen finden möglicherweise ein Unternehmen, das bereit ist, sie auf ihre Lohnlisten zu setzen und ihnen normale Gehaltsschecks auszustellen, selbst wenn sie keinerlei Dienste dafür erbringen.

Der Betriebsprüfer sollte seine Untersuchung auf den verdächtigten öffentlichen Amtsträger ausdehnen und die Verwendung der Gehaltsschecks verfolgen, um zu ermitteln, ob ein Teil des Geldes an das Unternehmen zurückgeflossen ist. Steht das geprüfte Unternehmen in dem Verdacht, von dem öffentlichen Amtsträger als Deckmantel für unrechtmäßig bezogene Einkünfte benutzt zu werden, sollte der Prüfer nach bestimmten Indizien zur Erhärtung seines Verdachts suchen:

- indem er feststellt, ob die Schecks von dem Arbeitgeber eingelöst werden;
- indem er nachprüft, ob der Beschäftigte über die nötigen Qualifikationen zur Ausübung der Funktion verfügt, für die er sein Gehalt bezieht;

- wenn aus den Büchern hervorgeht, dass der Beschäftigte zum Zeitpunkt der Prüfung noch auf den Gehaltslisten geführt wird, sollte der Betriebsprüfer herausfinden, ob die besagte Person effektiv im Unternehmen anwesend ist; und
- wenn der Beschäftigte als Verkäufer im Außendienst tätig ist, sollte der Betriebsprüfer feststellen, wer die Kunden sind und ob der Beschäftigte effektiv Kontakte zu ihnen unterhält.

Für den Betriebsprüfer wird es u.U. erforderlich sein, Informationen aus dem Ausland anzufordern, wenn es sich bei dem Scheinbeschäftigten um einen ausländischen öffentlichen Amtsträger handelt (vgl. hierzu auch den Abschnitt weiter unten über Informationen, die bei Vertragsparteien von Doppelbesteuerungsabkommen verfügbar sind). Einige Länder sind der Ansicht, dass ein Rückgriff auf Scheinbeschäftigte in ihrem nationalen Kontext wegen des hohen Niveaus der Sozialversicherungsbeiträge und der an der Quelle einbehaltenen Steuern recht unwahrscheinlich ist.

Indizien für Betrug oder Bestechung: Buchführung und Buchungsbelege

Um Bestechungstatbestände aufzudecken, muss der Betriebsprüfer in der Buchführung und bei den Buchungsbelegen nach den üblichen Anzeichen für Manipulation suchen. Dazu gehören u.a.:

- Existenz zweier unterschiedlicher Sätze von Geschäftsbüchern bzw. das Fehlen solcher Bücher;
- Falscheintragungen oder Abänderung von Eintragungen in Büchern und auf Buchungsbelegen, Vor- bzw. Rückdatierung von Dokumenten, gefälschte Rechnungen, Aufträge, Erklärungen oder sonstige gefälschte Unterlagen;
- Fehlen einer angemessenen Buchführung, Urkundenunterdrückung oder Weigerung, gewisse Unterlagen auszuhändigen, usw.

Indizien für Betrug oder Bestechung: Verhalten des Steuerpflichtigen

Auch eine Beurteilung des Verhaltens des Steuerpflichtigen kann nützliche Hinweise liefern, um Bestechungsvorgänge aufzudecken. Zu diesen Indizien zählen u.a.:

- Versuche zur Behinderung der Prüfung, indem z.B. sachdienliche Fragen nicht beantwortet oder vereinbarte Termine wiederholt abgesagt werden bzw. die Aushändigung von Unterlagen verweigert wird;
- Zeugenaussagen von Beschäftigten zu illegalen Geschäftspraktiken des Steuerpflichtigen;
- Beseitigung von Büchern und Buchungsbelegen, namentlich kurz nach Beginn der Prüfung;
- Zahlung unzulässiger Betriebsausgaben von bzw. im Namen von Beschäftigten oder Bevollmächtigten;

- Rückdatierung von Anträgen und damit zusammenhängender Unterlagen;
- Versuche, den Betriebsprüfer zu bestechen.

Indizien für Betrug oder Bestechung: Verschleierungsmethoden

Es können verschiedene Methoden angewendet werden, um Bestechungen zu verschleiern, wie z.B. Geschäftsabwicklungen außerhalb des normalen Geschäftsgangs, geheim gehaltene Transaktionen, Falscheintragungen in den Büchern des Auftraggebers bzw. des Empfängers einer Zahlung, Transfer von Einkünften auf geheime Bankkonten, Einzahlungen auf Bankkonten von Strohmännern sowie Durchführung von Geschäften unter falschem Namen.

Indizien für Betrug oder Bestechung: In einigen Ländern bestehende Pflicht zur Meldung von Provisionen und ähnlichen Zahlungen

In einigen Ländern sind Zahlungen von Provisionen, Gebühren und ähnlichen Entgelten an Gebietsansässige und Gebietsfremde meldepflichtig. Manche Länder haben Meldepflichten für Zahlungen an natürliche Personen (einschließlich Provisionszahlungen) eingeführt, und diese Informationen werden automatisch ausgetauscht. Andere Länder verfügen dagegen über ein System des Steuereinbehalts auf solche Zahlungen, das es den Steuerbehörden auch erlaubt, Informationen über die Identität der Empfänger solcher Zahlungen zu erhalten.

Auf Grund der Meldepflicht sind natürliche oder juristische Personen, die im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeit oder Ausübung ihres Berufs Provisionen, Maklergebühren, Rückerstattungen bzw. sonstige Gebühren oder Entschädigungen an Gebietsansässige und Gebietsfremde zahlen, gehalten, diese Zahlungen jedes Jahr den Steuerbehörden zu melden. Diese Vorschrift kann für alle juristischen Personen, ungeachtet des Geschäftszwecks oder der Geschäftstätigkeit, gelten, namentlich auch für öffentliche Verwaltungen auf nationaler und lokaler Ebene sowie Einrichtungen unter öffentlicher Kontrolle. Bei Nichterteilung der verlangten Informationen kann die steuerliche Abzugsfähigkeit der getätigten Zahlungen verweigert werden (selbst wenn die Zahlung in den Händen des Empfängers effektiv besteuert wurde), und solche Verstöße können auch mit Geldbußen belegt werden. Damit verfügt die Steuerbehörde über ein Instrument, mit dem sie die über Provisionszahlungen erteilten Informationen analysieren kann und das sie außerdem gegebenenfalls als Kriterium dafür heranziehen kann, ob eine Betriebsprüfung durchgeführt werden sollte, da derartige Zahlungen Anhaltspunkte für Korruptionsfälle liefern können. Gewöhnlich richtet sich die Überwachung durch die Steuerbehörde auf folgende Fälle:

- Empfänger mit Geschäftssitz in sogenannten „Steueroasen“;
- Zahlung großer Summen an einen Empfänger, der bislang lediglich kleinere Beträge erhalten hatte;
- Zunahme der gezahlten Summen bzw. der Zahl der Empfänger;

- Zahlung hoher Beträge an Rechtsanwälte im Ausland;
- Zahlungen an Empfänger in Gebieten, in denen das Unternehmen keine Aktivität ausübt.

Die Meldepflicht für Zahlungen von Provisionen, Gebühren und ähnlichen Beträgen oder die Erhebung einer Abzugsteuer für ähnliche Zahlungen an Gebietsansässige und Gebietsfremde kann einerseits dazu dienen, die Besteuerung der Empfänger solcher Einkommen zu gewährleisten, und andererseits Hinweise liefern, die die Überprüfung der steuerlichen Geltendmachung von Provisionen, bei denen es sich um nicht abzugsfähige Bestechungsgelder handeln könnte, nahelegen. Ferner ist es sinnvoll, im Rahmen von Steuerabkommen den Vertragspartner über derartige Zahlungen zu unterrichten und insbesondere den spontanen bzw. automatischen Informationsaustausch über Provisionen, Gebühren und ähnliche Zahlungen zu fördern (vgl. den Abschnitt weiter unten über Informationen, die bei Vertragsparteien von Doppelbesteuerungsabkommen verfügbar sind).

Länder, in denen eine Meldepflicht für Provisionen besteht, können an dieser Stelle einen Querverweis auf die einschlägige Gesetzgebung einfügen.

Planung von Betriebsprüfungen und Kontrolle der Einhaltung von Vorschriften

In der Planungsphase und bei der Durchführung der Überprüfung von Steuererklärungen sollten der Prüfungsleiter und die Prüfer selbst ihr Augenmerk auf Umstände lenken, die sich für illegale bzw. unzulässige Zahlungen wie z.B. Schmiergelder eignen. In der Prüfungsplanung sollten, wenn dies sachdienlich und notwendig erscheint, folgende Kontrollen in Bezug auf die Einhaltung der Vorschriften vorgesehen werden:

- Prüfung der internen Revisionsberichte und der damit zusammenhängenden Arbeitsunterlagen, um festzustellen, ob es Hinweise auf die Einrichtung schwarzer oder geheimer Kassen durch das Unternehmen gibt;
- Untersuchung der vom Steuerpflichtigen an andere staatliche Aufsichtsbehörden weitergeleiteten Kopien von Buchprüfungsberichten;
- besonders aufmerksame Prüfung ausländischer Unternehmenseinheiten bzw. grenzüberschreitender Geschäfte, der Vertrags- oder Preisvereinbarungen und Geldtransfers sowie der Nutzung von sogenannten „Steueroasen“.

Informationen von anderen staatlichen Stellen

In der Planungsphase und bei der eigentlichen Prüfung der einzelnen Unternehmenseinheiten sollten die Prüfungsleiter und die Prüfer selbst überlegen, welche Informationen gegebenenfalls bei anderen staatlichen Stellen angefordert werden könnten.

Um Informationen über schwarze Kassen, Bestechungsgelder, Zuwendungen an politische Parteien und sonstige steuerrelevante Informationen zu erhalten, könnten die Betriebsprüfer andere staatliche Stellen kontaktieren, so z.B. die Börsenaufsicht oder die für die Versicherung von Auslandsrisiken zuständigen staatlichen Stellen.

Die einzelnen Länder sollten in ihren Handbüchern weitere Beispiele nennen.

Bei Vertragsparteien von Doppelbesteuerungsabkommen verfügbare Informationen

Bei der Prüfung von Unternehmen sollten die Prüfungsleiter und die Prüfer ferner bedenken, welche Informationen bei Vertragspartnern von Steuerabkommen verfügbar sein könnten. Ein solcher Informationsaustausch kann sich auf verschiedene Rechtsgrundlagen stützen, z.B. auf bilaterale Steuerübereinkommen, die einen Informationsaustausch gemäß Artikel 26 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorsehen, sowie multilaterale Instrumente zur gegenseitigen Amtshilfe in Steuersachen. Was die Bestechung ausländischer Amtsträger betrifft, dürften die drei folgenden Formen des Informationsaustauschs am zweckdienlichsten sein, nämlich der Austausch auf Ersuchen, der spontane Austausch und der automatische Austausch:

- Ein Informationsaustausch auf Ersuchen liegt vor, wenn ein Vertragsstaat einem anderen Vertragsstaat spezifische Fragen in Bezug auf einen bestimmten Fall unterbreitet. Ein Auskunftersuchen kann daher nützlich sein, um den Charakter einer auffälligen Zahlung zu klären. Zudem kann möglicherweise auch ein Ersuchen auf Einleitung einer Betriebsprüfung im Ausland gestellt oder sogar die Anwesenheit eines ausländischen Betriebsprüfers bei einer Buchprüfung beantragt werden, wenn die gesetzlichen Bestimmungen des betreffenden Landes dies vorsehen.
- Ein spontaner Informationsaustausch kann ebenfalls dazu beitragen, den Ursprung einer verdächtigen Zahlung aufzudecken. In einem solchen Fall werden die von dem Amtsträger einer ausländischen Steuerbehörde bei einem Prüfungs- oder Ermittlungsverfahren festgestellten Tatsachen, die für einen anderen Staat für Steuerzwecke von Interesse sein könnten, letzterem ohne vorheriges Ersuchen übermittelt. Die Informationen werden von den jeweils zuständigen Behörden eines Staates weitergeleitet.
- Bei einem automatischen Austausch werden Informationen über spezifische Einkommenselemente (passives Einkommen, Ruhegehälter) systematisch übermittelt. Die *OECD Recommendation on the Use of the OECD Model Memorandum of Understanding on Automatic Exchange of Information for Tax Purposes* (Empfehlung über die Verwendung der OECD-Mustervereinbarung über den automatischen Informationsaustausch zu Steuerzwecken – C(2001)28) befasst sich mit dem

automatischen Austausch verschiedener Arten steuerrelevanter Informationen und unterstreicht namentlich die Notwendigkeit einer verstärkten internationalen Zusammenarbeit bei der Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger. In Artikel 2 dieses Dokuments wird festgestellt, dass „sich die zuständigen Behörden bemühen, Informationen über Provisionen oder andere ähnliche Zahlungen auszutauschen“. Im Übrigen wird in der Empfehlung u.a. vorgeschlagen, dass sich die zuständigen Behörden darauf einigen, „den Austausch von steuerrelevanten Informationen (spontan oder auf Ersuchen) im Fall der folgenden Einkommenskategorien zu intensivieren: Provisionen, Maklergebühren und sonstige Vergütungen zu Gunsten natürlicher oder juristischer Personen“.

Der Informationsaustausch wird von den zuständigen Behörden der beiden Staaten vorgenommen, die auf der Basis einer entsprechenden Rechtsgrundlage dazu befugt sind. Unmittelbare Kontakte zu ausländischen Steuerbeamten sind nicht zulässig, es sei denn, die zuständigen Behörden erteilen hierzu eine Sondervollmacht. Werden die Informationen ferner gemäß einer diesbezüglichen Rechtsgrundlage, die einen solchen Austausch vorsieht, zugänglich gemacht, verbietet der Geheimhaltungsschutz die Weitergabe von Informationen, es sei denn, es handelt sich bei der Straftat gleichzeitig auch um eine Steuerstraftat, da die Informationen „nur den Personen oder Behörden zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder mit der Entscheidung über einen Rechtsbehelf hinsichtlich der von den Vertragsparteien erhobenen Steuern befasst sind“.

Gleichzeitige Steuerprüfungen

Gleichzeitige Steuerprüfungen können ein weiteres Instrument zur Ermittlung von Schmiergeldzahlungen an ausländische Amtsträger darstellen. Im *OECD Model Agreement for the Undertaking of Simultaneous Tax Examinations* (OECD-Musterabkommen zur Durchführung zeitlich abgestimmter Betriebsprüfungen) von 1992 wird festgestellt, dass „der Hauptzweck derartiger Betriebsprüfungen u.a. darin besteht, die genaue Höhe der Steuerschuld eines Steuerpflichtigen in Fällen festzustellen, in denen z.B. nicht deklarierte Einkommen, Geldwäsche, ‚Kickbacks‘, Bestechungsgelder, illegale Zahlungen usw. nachgewiesen wurden“.

Mitgliedstaaten, die Übereinkommen zur Durchführung gleichzeitiger Steuerprüfungen schließen, werden aufgefordert, zu diesem Zweck das OECD-Musterabkommen zur Durchführung zeitlich abgestimmter Betriebsprüfungen von 1992 heranzuziehen, dem zufolge gleichzeitige Steuerprüfungen insbesondere dazu dienen können, die richtige Höhe der Steuerschuld eines Steuerpflichtigen in Fällen zu ermitteln, in denen Kickbacks, Bestechungsgelder, illegale Zahlungen usw. aufgedeckt wurden.

Die einzelnen Länder können an dieser Stelle ihre jeweiligen Verfahren zur Kontaktaufnahme mit der zuständigen nationalen Behörde beschreiben und auf ihre Leitlinien für den Informationsaustausch hinweisen.

Prüfungstechniken

Zweck dieses Abschnitts ist es, Leitlinien für die Festlegung von Verfahren und Techniken zu geben, auf die zur Durchführung einer wirksamen Prüfung und insbesondere zur Aufdeckung von Bestechungstatbeständen zurückgegriffen werden sollte. Computergestützte Analyseprogramme können sich zur Ermittlung von Schmiergeldzahlungen als nützlich erweisen.

Methoden zur Sammlung von Erkenntnissen mit besonderer Relevanz für die Aufdeckung von Bestechungstatbeständen:

Hierzu zählen u.a.:

Analytische Tests – wie z.B. die Analyse von Bilanzposten zur Aufdeckung besonders großer, ungewöhnlicher oder fragwürdiger Konten. Analytische Tests, bei denen Vergleiche und Gegenüberstellungen vorgenommen werden, um Konten und Geschäftsvorfälle zu ermitteln, die gegebenenfalls einer eingehenderen Untersuchung bedürfen, sind hilfreich.

Prüfung von Unterlagen – wie z.B. Bücher und Belege des Steuerpflichtigen, um deren Inhalt und Richtigkeit zu verifizieren und die Übereinstimmung dieser Unterlagen mit den Angaben in der Steuererklärung zu analysieren.

Ermittlungen – wie z.B. Befragung des Steuerpflichtigen oder (falls gesetzlich möglich) von Dritten. Mit Informationen von unabhängigen Dritten kann die Richtigkeit der vom Steuerpflichtigen gegebenen Informationen bestätigt bzw. verifiziert werden.

Nachprüfungen – wie z.B. Rückverfolgung von Geschäftsvorfällen, um festzustellen, ob sie in den Büchern und Unterlagen des Steuerpflichtigen korrekt erfasst und wiedergegeben wurden.

Befragungen

Zweck von Befragungen

Sofern Befragungen während einer Betriebsprüfung gesetzlich zulässig sind, können mit ihrer Hilfe Informationen über die bisherige finanzielle Situation des Steuerpflichtigen, seine Geschäftstätigkeit, seine Bücher und Unterlagen gesammelt werden. Diese Gespräche dienen dazu, Informationen zu erhalten, die nötig sind, um zu einem fundierten Urteil über Ausmaß und Tiefe einer Prüfung zu gelangen sowie noch klärungsbedürftige Fragen zu beantworten. Befragungen werden auch eingesetzt, um Hinweise zu erlangen, die verfügbare Informationsbasis auszuweiten und Beweise zusammenzutragen.

Mündliche Aussagen sind ein entscheidender Faktor für die Klärung von steuerlich relevanten Sachverhalten und namentlich für den Nachweis von Schmiergeldzahlungen, da auf diese Weise Informationen eingeholt werden können, die in Form von Dokumenten ansonsten nicht verfügbar sind, und sachdienliche Informationen geliefert werden, die den Steuererklärungen nicht zu entnehmen sind.

Zu befragende Personen

Gespräche, die der Aufdeckung von Betrug oder der Aufspürung von Schmiergeldzahlungen dienen, sollten immer mit den Personen geführt werden, die die beste Kenntnis der gesamten vergangenen und aktuellen Finanzlage der natürlichen oder juristischen Person haben, die Gegenstand der Prüfung ist. Diese Personen können z.B. der Vorstandsvorsitzende (Chief Executive Officer), der Finanzvorstand, der Leiter des internationalen Geschäftsbereichs, der Leiter des Geschäftsbereichs öffentliche Verwaltung, Mitglieder des Verwaltungsrats (Board), die nicht der Geschäftsführung angehören, aber Mitglied von Prüfungsausschüssen sind oder ähnliche Funktionen ausüben, sowie gegebenenfalls andere Personen sein.

Dokumentierung der Gespräche

Nach Abschluss des Gesprächs sollten die Betriebsprüfer eine Aktennotiz zu der Befragung erstellen, aus der das Datum, der Zeitpunkt, der Ort, die anwesenden Personen sowie die wesentlichen Ergebnisse des Gesprächs hervorgehen. Der Betriebsprüfer sollte diese Aktennotiz unterzeichnen und datieren. Sie ist dann der Akte für den jeweiligen Fall beizulegen. Das kann für die Betriebsprüfung selbst, aber auch dann von Nutzen sein, wenn der Prüfer gesetzlich verpflichtet ist, die zuständigen Strafverfolgungsbehörden über Bestechungsfälle zu unterrichten.

Gesprächstechniken

Den Befragungstechniken gebührt besondere Aufmerksamkeit. Es ist wichtig, dass der Betriebsprüfer immer die Kontrolle über das Gespräch behält, und zwar insbesondere dann, wenn Verdacht auf Schmiergeldzahlungen besteht. Die Prüfer sollten den Rhythmus und die Richtung des Gesprächs bestimmen. Dabei sollte auch ständig darauf geachtet werden, dass der Steuerpflichtige sachdienliche Informationen erteilt und nicht vom Thema abschweift.

Konstruktion der Fragen

Für das Gespräch mit dem Steuerpflichtigen können vier Arten von Fragen gestellt werden: offene Fragen, geschlossene Fragen (bei denen nur eine mögliche Antwort existiert), Sondierungsfragen sowie Suggestivfragen. Der Betriebsprüfer hat darüber zu entscheiden, welche Art von Fragen ihm am zweckdienlichsten erscheint, um den Nachweis für illegale Zahlungen und/oder Bestechungsgelder erbringen zu können.

Art der Frage	Beschreibung
Offene Fragen	Die Fragestellung zielt auf eine ausführliche Antwort ab, die Aufschluss über einen Vorgang, eine Folge von Ereignissen oder eine Beschreibung geben soll. Solche Fragen bieten sich z.B. an, um Aufschluss über die Geschäftstätigkeit des Steuerpflichtigen zu erhalten. Der Vorteil derartiger Fragen liegt darin, dass ihre Beantwortung einen Überblick über gewisse Aspekte der Vorgeschichte des Steuerpflichtigen gibt. Der Nachteil besteht darin, dass sie zu Abschweifungen verleiten können.
Geschlossene Fragen	Diese Art von Fragen eignet sich eher dazu, genaue Informationen z.B. über Daten, Namen und Beträge zu erlangen. Hierbei handelt es sich um spezifische und direkte Fragen. Sie dienen dazu, Hintergrundinformationen zu erhalten, z.B. über Zahlungen an öffentliche Amtsträger. Derartige Fragen sind nützlich, wenn es dem Steuerpflichtigen schwer fällt, eine genaue Antwort zu geben. Sie dienen auch dazu, Antworten auf offene Fragen zu präzisieren. Ihr Nachteil liegt darin, dass sich die Antwort präzise auf das Gefragte beschränkt und der Steuerpflichtige darauf u.U. gereizt reagiert.
Sondierungsfragen	Bei Sondierungsfragen sind die Elemente der offenen und der geschlossenen Fragen miteinander kombiniert. Sie dienen dazu, einen Sachverhalt eingehender zu durchleuchten. Wenn z.B. Zweifel bezüglich der Ausgaben eines Steuerpflichtigen für Beratungsdienste bestehen, könnte die Frage lauten: „Worin liegt der geschäftliche Zweck einer solchen Ausgabe?“ Der Vorteil dieser Art von Fragen ist, dass die Antwort des Steuerpflichtigen gelenkt, aber nicht eingeschränkt wird.
Suggestivfragen	Suggestivfragen deuten darauf hin, dass der Befragte bereits zu einem Schluss gekommen ist, oder lassen durchblicken, welche Antwort er zu hören wünscht. Diese Art von Fragen sollte nur in beschränktem Umfang gestellt werden, so z.B. um eine Bestätigung zu erhalten, da die Formulierung der Frage die Antwort beinhaltet. Ein Beispiel hierfür wären: „Sie haben also keine Rechnungen über Beratungskosten aufbewahrt?“

Die einzelnen Länder können an dieser Stelle einen Querverweis auf ihre jeweiligen nationalen Bestimmungen für die Befragung von Steuerpflichtigen im Rahmen von Betriebsprüfungen einfügen.

Evaluierung der internen Kontrollen des Steuerpflichtigen

Definitionsgemäß handelt es sich bei internen Kontrollen um „sämtliche Maßnahmen und Verfahren, die der Steuerpflichtige anwendet, um geschäftliche Aktivitäten zu ermitteln, zu messen und zu wahren und um rechtserhebliche Falschangaben über Finanzdaten zu vermeiden“. Die Evaluierung der internen Kontrollverfahren eines Steuerpflichtigen ist notwendig, um die Verlässlichkeit der Geschäftsbücher und -unterlagen festzustellen, was insbesondere dann zweckmäßig ist, wenn ein Verdacht auf Betrug oder unzulässige Zahlungen besteht. Die Beurteilung der internen Kontrollen

ist wichtig, um eine Entscheidung über die bei der Prüfung anzuwendenden geeigneten Buchprüfungsmethoden zu treffen.

Wichtigste Schritte zur Evaluierung der internen Kontrollen

Die Evaluierung der internen Kontrollen kann als Analyse beschrieben werden, die von dem Betriebsprüfer vorgenommen wird, um sich über die gesamte Funktionsweise des Unternehmens zu informieren und dies entsprechend zu dokumentieren. Die wichtigsten Schritte eines solchen Evaluierungsprozesses bestehen darin, den Kontrollrahmen, das Buchführungssystem und die Kontrollverfahren zu verstehen.

Kontrollrahmen

Der erste Bereich, in den sich die Betriebsprüfer einarbeiten müssen, betrifft die in dem jeweiligen Unternehmen vorhandenen Rahmenbedingungen für die Kontrolle. Sie setzen sich aus vielen Faktoren zusammen, die Unternehmenspolitik und -verfahren beeinflussen. Diese Faktoren umfassen Philosophie und Führungsstil der Unternehmensleitung, Organisationsstruktur, Personalpolitik sowie externe Einflüsse, die sich auf das Unternehmen auswirken, und können allesamt einen Hinweis auf mögliche Bestechungstatbestände geben. Um den Kontrollrahmen evaluieren zu können, müssen die Prüfer die Funktionsweise des Unternehmens im Einzelnen verstehen.

Buchführungssystem

Der zweite wichtige Aspekt der internen Kontrollen, über den sich die Prüfer Kenntnis verschaffen müssen, ist das Buchführungssystem. Eine gute Kenntnis des Buchführungssystems gibt Aufschluss über einen Großteil der von dem betreffenden Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen.

Die Prüfer müssen sich über den täglichen Geschäftsbetrieb des Unternehmens im Hinblick auf Kunden, Lieferanten, Geschäftsführer, Umsätze, ausgeführte Arbeit, Preisgestaltung, Standort, Arbeitskräfte, eingesetzte Aktiva, Produktion und Aufbewahrung der Buchhaltungsunterlagen informieren.

Kontrollverfahren

Die Kontrollverfahren sind die von der Unternehmensleitung festgelegten Maßnahmen und Verfahren zur Realisierung der Unternehmensziele. Es handelt sich um Methoden, mit denen sichergestellt werden soll, dass das Unternehmen in der beabsichtigten Weise funktioniert. Die Trennung der Zuständigkeitsbereiche ist die erste Kontrollmethode, die für den Prüfer von Interesse sein sollte. Eine saubere Trennung schränkt die Möglichkeit ein, dass einzelne Personen im Rahmen ihrer normalen Tätigkeit Fehler oder Unregelmäßigkeiten begehen und verbergen, wie z.B. Zahlung von Schmiergeldern.

Besondere Prüfungsverfahren

Bei der Auswahl der vorzunehmenden Detailprüfungen und der Festlegung der dafür anzuwendenden Verfahren sollte sich der Leiter der Betriebsprüfung stets des Zwecks der Untersuchung, ihrer gewünschten Tiefe sowie der Art der Kontrolle bewusst sein.

Das spezifische Ziel einer solchen Detailprüfung sollte in dem Maßnahmenkatalog der Sonderprüfung klar definiert sein. So könnte z.B. das Ziel einer Detailprüfung darin bestehen, festzustellen, ob Zahlungen an öffentliche Amtsträger geleistet wurden. Dabei sollten gezielt das Konto bzw. die Konten unter die Lupe genommen werden, die am ehesten für Geschäfte mit Unternehmen benutzt worden sein könnten, bei denen erfahrungsgemäß die Wahrscheinlichkeit von Schmiergeldzahlungen besonders groß ist.

Schmiergeldzahlungen können in allen Branchen vorkommen. Derartige Zahlungen wurden häufig in Sektoren aufgedeckt, in denen technisches Know-how ein Schlüsselement darstellt. Ein anderer gemeinsamer Aspekt könnte in der Tatsache bestehen, dass für die Ausübung der jeweiligen Geschäftstätigkeit eine behördliche Genehmigung erforderlich ist. Beispiele für diese Branchen sind die Erdölförderung, die Bauwirtschaft und das Verarbeitende Gewerbe sowie auch Infrastrukturinvestitionen im Telekommunikationsbereich und Bau von Kraftwerken. Als Illustration für einen Bestechungstatbestand im Bereich der Erdölförderung möge folgender Fall dienen:

Leitende Angestellte eines Unternehmens, das im Bereich der Erdöl- und Erdgasexploration und -förderung tätig ist, genehmigten Zahlungen an den Handelsvertreter ihrer ausländischen Tochtergesellschaft, der diese an ausländische Amtsträger weiterleitete, um so auf eine für diese ausländische Tochtergesellschaft positive Entscheidung der Behörden hinzuwirken. Diese Zahlungen wurden dadurch verschleiert, dass sie als Käufe bzw. Reparaturen von Ausrüstungsmaterial dargestellt und verbucht wurden.

Schwarze Kassen

In diesem Abschnitt werden Prüfungstechniken und Methoden zur Überwachung der Einhaltung der Vorschriften aufgeführt, die dazu beitragen können, schwarze Kassen von Unternehmen oder andere Methoden aller Art zur Umgehung von Steuervorschriften bzw. zur Schmiergeldzahlung an öffentliche Amtsträger aufzuspüren und zu untersuchen. Derartige Methoden zur Einrichtung von schwarzen Kassen und zur vorsätzlichen Falschdarstellung des zu versteuernden Unternehmenseinkommens verdienen in der Steuergesetzgebung der einzelnen Länder besondere Beachtung.

Definition

Schwarze Kassen von Unternehmen sind Konten oder Kontengruppen, die gewöhnlich mit Hilfe komplexer Mechanismen an der normalen internen Kontrolle eines Unternehmens vorbei eingerichtet werden, um damit Spenden an politische Parteien, Schmiergelder, Kickbacks, persönliche Ausgaben von Führungskräften und andere

illegale Aktivitäten zu finanzieren. Daran sind in der Regel Mitarbeiter der höchsten Ebene beteiligt, und bei den entsprechenden Mechanismen wird auf verschiedene Transaktionen mit Hilfe inländischer wie auch ausländischer Tochtergesellschaften zurückgegriffen.

Beispiele

- Die übliche Praxis besteht darin, dass sich die einheimische Muttergesellschaft einer ausländischen Tochtergesellschaft, eines ausländischen Beraters oder eines bei einer ausländischen Bank unterhaltenen Kontos zur Geldwäsche bedient und die so generierten Mittel in bar an die Muttergesellschaft zurückgeführt werden, wo sie als schwarze Kasse dienen, aus der Zahlungen an inländische öffentliche Amtsträger geleistet werden. Die Mittel werden natürlich nicht repatriiert, wenn sie für einen ausländischen öffentlichen Amtsträger bestimmt sind.
- Schwarze Kassen können auch durch Honorarnachlässe ausländischer Rechtsberater gebildet werden: Der ausländische Rechtsberater, der für das inländische Unternehmen legitime Beratungsdienste erbracht hat, stellt überhöhte Rechnungen an das Unternehmen aus und transferiert dann den zu viel gezahlten Betrag in bar an den Leiter der Finanzabteilung des Unternehmens.
- Leitende Angestellte oder Personen in Schlüsselpositionen erhalten Zusatzvergütungen gegen das Versprechen, dass sie einen gewissen Prozentsatz davon oder den gesamten Nettobetrag (abzüglich der Einkommensteuern) in Form von Spenden an politische Parteien oder Schmiergeldzahlungen zur Verfügung stellen.
- Überkapitalisierung des Unternehmens: Immobilien oder bewegliche Sachen werden von einem Unternehmen zu einem über dem Marktwert liegenden Preis angekauft. Der zu viel gezahlte Betrag wird zurückerstattet oder rückvergütet und vom Initiator dieser Transaktion dazu verwendet, Beiträge an politische Organisationen oder Zahlungen an einen öffentlichen Amtsträger zu leisten.
- Es werden Beiträge an Anwaltskanzleien gezahlt, die als Mittler dienen und die Gelder auf Treuhandkonten einzahlen, von denen diese Mittel dann an ein von dem betreffenden Unternehmen benanntes Wahlkampfkomitee oder an einen öffentlichen Amtsträger transferiert werden.

Verfahren zur Identifizierung ungewöhnlicher Zahlungen durch leitende Angestellte des betreffenden Unternehmens

Ein Betriebsprüfer kann zur Aufdeckung von Bestechungstatbeständen auch direkte Fragen stellen. Der Prüfungsleiter wird in jedem Fall darüber entscheiden, ob die in Übersicht 1 enthaltenen Fragen 1 bis 5 ausgewählten Führungskräften des Unternehmens, Angestellten in Schlüsselpositionen oder anderen Personen gestellt werden sollen oder nicht. Soweit diese Fragen bereits bei einer vorherigen Prüfung beantwortet wurden, sollten die in Übersicht 2 aufgeführten Leitlinien für die Entscheidung darüber

herangezogen werden, ob die Fragen auch in den darauffolgenden Jahren gestellt werden sollen.

Es können zusätzliche Fragen gestellt werden, wenn die Antwort auf eine der Fragen oder spezifische Tatsachen und Umstände eines Falls dies rechtfertigen; hierbei sollte jedoch erwogen werden, einen Steuerjuristen der Finanzbehörde um Unterstützung bei der Formulierung solcher Fragen zu ersuchen.

Bei den für die Befragung ausgewählten Personen sollte es sich um ehemalige oder noch in ihrem Amt befindliche Angestellte oder Mitglieder des Verwaltungsrats (Board) handeln, von denen angenommen werden kann, dass sie über hinreichende Vollmachten, Kontrollfunktionen und Kenntnisse der Geschäftsaktivitäten verfügen bzw. verfügen, um über einen möglichen Missbrauch von Gesellschaftsmitteln informiert zu sein. Es kann sich z.B. um den Vorstandsvorsitzenden (Chief Executive Officer), den Finanzvorstand, den Leiter des internationalen Geschäftsbereichs, den Leiter des Geschäftsbereichs öffentliche Verwaltung, Mitglieder des Verwaltungsrats (Board), die nicht der Geschäftsführung angehören, aber Mitglied von Prüfungsausschüssen sind oder ähnliche Funktionen ausüben, sowie gegebenenfalls um andere Personen handeln.

Den für die Befragung ausgewählten Personen muss deutlich gemacht werden, dass der Begriff „Unternehmen“ den Steuerpflichtigen, der Gegenstand der Prüfung ist, möglicherweise vorhandene Tochtergesellschaften, Muttergesellschaften oder verbundene Unternehmen sowie sämtliche Joint Ventures, Personengesellschaften, Treuhandvermögen oder sonstige Zusammenschlüsse umfasst, an denen das Unternehmen beteiligt ist. Die befragten Personen müssen davon in Kenntnis gesetzt werden, auf welche Jahre sich die Fragen beziehen.

Die Jahre, auf die sich die Fragen beziehen, müssen je nach Einzelfall bestimmt werden.

Die Methode zur Vorlage der Fragen, die Frist für die mündliche Beantwortung sowie die Frist für den Eingang der schriftlichen, beglaubigten Antworten werden vom Leiter der Betriebsprüfung bestimmt.

Wenn sich eine Person weigert, eine Frage des Betriebsprüfers zu beantworten oder eine schriftliche Erklärung eidlich oder eidesstattlich zu bestätigen, kann diese Person, sofern die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür gegeben sind, durch gerichtliche Verfügung zur Zeugenaussage gezwungen werden.

Wird eine der Fragen mit Ja beantwortet, sollten alle Einzelheiten im Zusammenhang mit der betreffenden Geschäftstätigkeit in Erfahrung gebracht werden. Die Antworten auf sämtliche Fragen werden im Zusammenhang mit allen anderen verfügbaren Informationen geprüft. Sind weitere Präzisierungen notwendig, sollten zusätzliche Befragungen stattfinden.

Fragebogen für den Einsatz bei Betriebsprüfungen (falls in dem jeweiligen Land rechtlich zulässig)

Bei der Prüfung der Steuerschuld eines Unternehmens können zunächst folgende Fragen vorgelegt werden:

- Geben Sie bitte Ihre Stellung innerhalb des Unternehmens und Ihren speziellen Zuständigkeitsbereich an. Die Fragen, die wir Ihnen vorlegen werden, beschränken sich jedoch nicht ausschließlich auf Informationen, von denen Sie im Zuge Ihrer dienstlichen Aufgaben Kenntnis erhalten haben. Sie sollten bei Ihren Antworten vielmehr von Ihrem gesamten Wissen, Ihren Überzeugungen und Erinnerungen, unabhängig von der jeweiligen Quelle, ausgehen.
- Sie sollten in Kenntnis der auf Meineid stehenden Strafen¹ erklären, dass Ihre Antworten nach bestem Wissen der Wahrheit entsprechen und in allen wesentlichen Punkten zutreffend sind. Sie können Ihre Antworten gegebenenfalls um alle eventuell nützlichen Einzelheiten ergänzen. Wenn Sie sich nicht sicher sind, ob ein spezieller Geschäftsvorfall dem in der Frage angesprochenen Sachverhalt entspricht, können Sie die Angelegenheit mit dem Betriebsprüfer besprechen. Sollten Sie danach der Auffassung sein, bestimmte Fragen nur mit Vorbehalt beantworten zu können, sollten Sie die Art des Vorbehalts unmissverständlich klar machen.

(Anmerkung: Sollte der Betriebsprüfer befinden, dass die Vorbehalte unklar sind oder zu Unrecht vorgebracht werden bzw. dass die Antwort auf eine Frage näherer Erläuterungen bedarf, so kann der Prüfer Ihnen zusätzliche Fragen zur Beantwortung vorlegen.)

Der hier verwendete Begriff „Unternehmen“ gilt generell nicht nur für das spezielle Unternehmen, auf das Bezug genommen wird, sondern schließt auch alle Tochtergesellschaften, Muttergesellschaften oder verbundenen Unternehmen sowie sämtliche Joint Ventures, Personengesellschaften, Treuhandvermögen oder sonstige Zusammenschlüsse mit ein, an denen das Unternehmen beteiligt ist.

1. Strafen wegen Meineids sind möglicherweise nicht in allen Rechtssystemen vorgesehen.

Übersicht 1: Fragebogen zur Verwendung bei Betriebsprüfungen

Hat das Unternehmen selbst, einer seiner leitenden oder sonstigen Angestellten bzw. irgendein anderer Bevollmächtigter des Unternehmens in der Zeit von _____ bis _____ an andere natürliche oder juristische Personen im öffentlichen oder privaten Sektor des In- oder Auslands, sei es in Form von Geldleistungen, Besitzübertragungen oder Dienstleistungen, direkt oder indirekt Bestechungs-, Schmiergeld- oder sonstige vergleichbare Zahlungen rechtmäßiger oder unrechtmäßiger Art geleistet, um sich dadurch eine Vorzugsbehandlung bei Geschäftsanbahnungen oder spezielle Zugeständnisse zu sichern bzw. um sich für eine Vorzugsbehandlung bei Geschäftsanbahnungen oder für bereits erhaltene spezielle Zugeständnisse erkenntlich zu zeigen?

Wurden in der Zeit von _____ bis _____ Geldmittel oder sonstiges Eigentum des Unternehmens in Form von Schenkungen oder Leihgaben bzw. auf andere Art, direkt oder indirekt, zu Gunsten bzw. zu Ungunsten einer Regierung, einzelner Regierungsbehörden, einer politischen Partei, eines politischen Kandidaten oder eines politischen Ausschusses im In- oder Ausland zur Verfügung gestellt?

Hat in der Zeit von _____ bis _____ ein leitender oder sonstiger Angestellter, ein Auftragnehmer oder Bevollmächtigter des Unternehmens von diesem Unternehmen für Dienstleistungen zu Gunsten oder zu Ungunsten einer Regierung oder einzelner Regierungsbehörden, einer politischen Partei, eines politischen Kandidaten oder eines politischen Ausschusses im In- oder Ausland, mittelbar oder unmittelbar eine Vergütung seines Zeit- und Kostenaufwands erhalten?

Hat das Unternehmen in der Zeit von _____ bis _____ einem leitenden oder sonstigen Angestellten bzw. irgendeiner anderen Person ein Darlehen, eine Schenkung oder eine sonstige Zahlung für direkte oder indirekte Beiträge gewährt, die die betreffende Person zu Gunsten oder zu Ungunsten einer Regierung, einzelner Regierungsbehörden, einer politischen Partei, eines politischen Kandidaten oder eines politischen Ausschusses im In- oder Ausland geleistet hat bzw. noch leisten soll?

Hat das Unternehmen bzw. ein sonstiger Bevollmächtigter des Unternehmens in der Zeit von _____ bis _____ ein Bank- oder sonstiges Konto im In- oder Ausland unterhalten, das in den Büchern und Aufzeichnungen des Unternehmens nicht auftaucht oder das nicht als auf den Namen des Unternehmens lautend aufgelistet, betitelt oder benannt ist?

Übersicht 2: Leitlinien für den Gebrauch des Fragebogens über schwarze Kassen (Schmiergeldkonten) von Unternehmen bei künftigen Betriebsprüfungen

In den bisher geprüften Fällen wurden besonders aufschlussreiche Ergebnisse im Zusammenhang mit multinationalen Unternehmen gefunden, die erhebliche Auslandsaktivitäten unterhielten. Die Entscheidung, ob es angebracht ist, die jeweiligen Fragen in den Folgejahren zu stellen, sollte u.a. davon abhängig gemacht werden:

Ob das Unternehmen in der Vergangenheit unrechtmäßige Zahlungen geleistet hat oder in irgendeiner Form an Schmiergeldzahlungen beteiligt war;

Ob aktuelle Informationen vorliegen, die auf die Existenz oder die starke Wahrscheinlichkeit von unrechtmäßigen Zahlungen bzw. Aktivitäten im Zusammenhang mit schwarzen Kassen hinweisen;

Ob unrechtmäßige Zahlungen oder schwarze Kassen bei konkurrierenden Unternehmen oder anderen Unternehmen der gleichen Branche bekannt sind;

Wie eingehend die unternehmensinternen Kontrollen zur Verhinderung unrechtmäßiger Zahlungen bzw. der Anlage von schwarzen Kassen sind;

Wie intensiv die internen Rechnungsprüfer und/oder externen Abschlussprüfer des Unternehmens ihre Kontrollen auf die Existenz unrechtmäßiger Zahlungen bzw. die Einrichtung von schwarzen Kassen ausdehnen;

Ob das Unternehmen über eine wirksame Politik bezüglich unrechtmäßiger Zahlungen bzw. schwarzer Kassen verfügt;

Ob das Unternehmen Produkte herstellt, die auf besonders wettbewerbsintensiven Märkten abgesetzt werden, insbesondere Produkte, die strengen staatlichen Kontrollen unterliegen;

Ob das Unternehmen nennenswerte Geschäfte mit staatlichen Einrichtungen aller Ebenen im In- oder Ausland abwickelt bzw. Aktivitäten mit quasistaatlichen Organisationen im Ausland durchführt;

Ob das Unternehmen über eine Unternehmenseinheit im Ausland mit eigener Rechtspersönlichkeit verfügt, die von der inländischen Muttergesellschaft kaum oder nicht direkt kontrolliert wird;

Ob das Unternehmen größere Akquisitionen getätigt hat bzw. ob nennenswerte Veränderungen bei Eigentumsverhältnissen, Management oder Art der Geschäftstätigkeit des Unternehmens eingetreten sind;

Ob im Zuge der Prüfung Versuche zu Tage treten, offensichtlich unzulässige Aktivitäten zu verschleiern, bzw. ob Sachverhalte in Verbindung mit unüblichen Genehmigungsverfahren aufgedeckt werden, durch die die üblichen Genehmigungsprozesse umgangen wurden;

Ob irgendwelche sonstigen Faktoren nach Ansicht des Prüfungsleiters derartige Fragen angemessen erscheinen lassen.

Die Entscheidung, ob die Fragen gestellt werden sollen oder nicht, ist nicht von einzelnen Faktoren oder Faktorkombinationen abhängig, sondern liegt im Ermessen des Prüfungsleiters unter Berücksichtigung der gesamten vorstehenden Kriterien. Sie muss in den Berichtsunterlagen des Betriebsprüfers ausführlich begründet werden.

Überwachung von Schmiergeldzahlungen: Standardformular für Betriebsprüfer zur Meldung aufgedeckter Bestechungsfälle an ihre vorgesetzte Stelle

Es wird den Steuerbehörden nahegelegt, in ihrer zentralen Prüfstelle ein System zur laufenden Beobachtung von Schmiergeldzahlungen einzurichten, die im Zuge der Betriebsprüfungen aufgedeckt wurden. Die Betriebsprüfer könnten die über die aufgedeckten Bestechungsfälle gesammelten Informationen weitergeben, um eine Datenbank aufzubauen, die für statistische Zwecke, aber auch für die Feststellung allgemeiner Tendenzen sowie als Hilfsmittel für die Festlegung des Prüfungsplans herangezogen werden könnte. Das hier vorgestellte Formular soll das Berichtsverfahren erleichtern. Es kann den Bedürfnissen und spezifischen Gegebenheiten des jeweiligen Landes angepasst werden.

Formular für Betriebsprüfer zur Meldung aufgedeckter Bestechungsfälle an ihre vorgesetzte Stelle

(Es steht dem Prüfer frei, Anlagen beizufügen)

Abschnitt I Kontrollblatt:

1a. Maßnahme:	Begonnen	<input type="checkbox"/>	Aktualisiert	<input type="checkbox"/>
1b. Berichtsart:	Zahler	<input type="checkbox"/>	Empfänger	<input type="checkbox"/>
1c. Steueridentifikationsnummer und Anschrift des Zahlers bzw. Empfängers:				
1d. Aktenzeichen:				
1e. Registrierdatum (Tag/Monat/Jahr):				

Abschnitt II Berichtsempfänger: (auszufüllen durch das für die Überwachung von Bestechungszahlungen zuständige zentrale Finanzamt des jeweiligen Landes)

2a. Kontaktperson:	
2b. Anschrift:	
2c. Telefonnummer:	
2d. Fax-Nummer:	
2e. E-Mail-Adresse:	

Abschnitt III Berichtsquelle:

3a. Kontaktperson:	
3b. Anschrift:	
3c. Telefonnummer:	
3d. Fax-Nummer:	
3e. E-Mail-Adresse:	

Abschnitt IV Fallkennzeichen:

	Zahler	Empfänger
4a. Land:		
4b. Branche: Verarbeitendes Gewerbe, Baugewerbe usw.		
4c. Unternehmensgröße (Aktiva):		
4d. Titel (Leitender Angestellter, Vertreter usw.):		
4e. Betroffene(s) Steuerjahr(e):		
4f. Gegenstand der Ermittlungen (Vergehen)	Zivilrechtlich <input type="checkbox"/>	Strafrechtlich <input type="checkbox"/>
		Noch ungeklärt <input type="checkbox"/>
4g. Kurze Beschreibung des (der) Vergehen(s)		
4h. Form der Bestechungszahlung: (Barzahlung, Sachleistung, Zahlungen, die den angemessenen Marktpreis für bestimmte Güter oder Dienstleistungen überschreiten usw.)		
4i. Wert der Bestechungszahlung (Angabe der Währung)		
4j. Wert der auf Grund des Vergehens fälligen Steuerschuld (Angabe der Währung):		
	Zivilrechtlich	
	Strafrechtlich	

Bericht über den Bestechungstatbestand

Abschnitt V Aufdeckungsmethode:

	Zahler	Empfänger
5a. Nicht deklariertes Einkommen:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5b. Fingierte Unternehmensausgaben:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5c. Falsche oder unzulässig geänderte Bilanzen, Dokumente, Belege:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5d. Falsch- bzw. Doppelbuchungen:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5e. Analytische Tests, Befragungen usw.:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5f. Bankkonto/Kassen:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5g. Scheinbeschäftigungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5h. Geldwäsche/Verstöße gegen die Devisengesetze	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5i. Meldepflicht für Zahlungen (Provisionen, Berater, Lizenzgebühren usw.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5j. Informationen anderer staatlicher Stellen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5k. Informationen der Vertragspartner (vgl. Abschnitt VII)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5l. Sonstige:		
5m. Sogenannten „Steuroasen“ (Ja/Nein)		Land
Kurze Beschreibung der Aufdeckungsmethode		

Abschnitt VI Sachstand:

Aktueller Stand:	Zahler	Empfänger
	6a. Offen <input type="checkbox"/>	6c. Offen <input type="checkbox"/>
	6b. Abgeschlossen <input type="checkbox"/>	6d. Abgeschlossen <input type="checkbox"/>
Kurze Beschreibung des aktuellen Stands		

Abschnitt VII Informationsaustausch mit dem Vertragspartner:

Fand ein Informationsaustausch statt?	7a. Ja <input type="checkbox"/>	7b. Nein <input type="checkbox"/>
7c. Wenn ja, bitte angeben, ob Informationen bereitgestellt wurden:		
7d. auf entsprechendes Ersuchen hin	<input type="checkbox"/>	
7e. spontan	<input type="checkbox"/>	
7f. automatisch	<input type="checkbox"/>	
7g. Angabe des Landes, das die Informationen bereitgestellt hat:	<input type="text"/>	

Wichtige OECD-Dokumente zum Thema Korruptionsbekämpfung

The OECD Fights Corruption – Online-Broschüre: www.oecd.org/corruption/overview

OECD-Website zum Thema Korruptionsbekämpfung: www.oecd.org/daf/nocorruption

International rechtsverbindliches Instrument

OECD-Übereinkommen über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr

Andere vom Rat der OECD angenommene Rechtsinstrumente

Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr von 2009

2008 Recommendation on Enhancing Integrity in Public Procurement

2006 Recommendation on Bribery and Officially Supported Export Credits

OECD-Leitlinien für die Behandlung von Interessenkonflikten im öffentlichen Dienst von 2003

OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen von 2011

Empfehlung zur Förderung ethischen Verhaltens im öffentlichen Dienst von 1998

Überarbeitete Empfehlung des Rats zur Bekämpfung der Bestechung im internationalen Geschäftsverkehr von 1997 (*Neufassung in Arbeit*)

Leitlinien und Instrumente

OECD Risk Awareness Tool for Multinational Enterprises in Weak Governance Zones

Public Sector Integrity: A Framework for Assessment

OECD Principles for Integrity in Public Procurement

Managing Conflict of Interest in the Public Sector: A Toolkit

Managing Conflict of Interest in the Public Service: OECD Guidelines and Country Experiences

Checklist for Enhancing Integrity in Public Procurement

Erklärungen

2009 Policy Statement on Bribery in International Business Transactions

2007 Rome Statement on a Shared Commitment to Fight against Foreign Bribery

Erklärung von Paris über die Wirksamkeit der Entwicklungszusammenarbeit von 2005

Veröffentlichungen

Typologies on the Role of Intermediaries in International Business Transactions

Bestechung im öffentlichen Beschaffungswesen: Methoden, Akteure und Gegenmaßnahmen

Integrity in Public Procurement: Good Practice A to Z

Lobbyists, Governments and Public Trust: Building a Legislative Framework for Enhancing Transparency and Accountability in Lobbying

Specialised Anti-Corruption Institutions: Review of Models

Corruption: Glossary of International Criminal Standards

Fighting Bribery in Public Procurement in Asia and the Pacific

Asset Recovery and Mutual Legal Assistance in Asia and the Pacific

Managing Conflict of Interest in Asia and the Pacific

Joint Learning Studies in the MENA Region: Enhancing Integrity in Public Procurement – Learning Study on Morocco

Berichte zu Phase 1 und Phase 2 der Länderprüfungen über die Umsetzung des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung

ORGANISATION FÜR WIRTSCHAFTLICHE ZUSAMMENARBEIT UND ENTWICKLUNG

Die OECD ist ein in seiner Art einzigartiges Forum, in dem die Regierungen gemeinsam an der Bewältigung von Herausforderungen der Globalisierung im Wirtschafts-, Sozial- und Umweltbereich arbeiten. Die OECD steht auch in vorderster Linie bei den Bemühungen um ein besseres Verständnis der neuen Entwicklungen und durch sie ausgelöster Befürchtungen, indem sie Untersuchungen zu Themen wie Corporate Governance, Informationswirtschaft oder Bevölkerungsalterung durchführt. Die Organisation bietet den Regierungen einen Rahmen, der es ihnen ermöglicht, ihre Politikerfahrungen auszutauschen, nach Lösungsansätzen für gemeinsame Probleme zu suchen, empfehlenswerte Praktiken aufzuzeigen und auf eine Koordinierung nationaler und internationaler Politiken hinzuarbeiten.

Die OECD-Mitgliedstaaten sind: Australien, Belgien, Chile, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, Island, Israel, Italien, Japan, Kanada, Korea, Luxemburg, Mexiko, Neuseeland, die Niederlande, Norwegen, Österreich, Polen, Portugal, Schweden, Schweiz, die Slowakische Republik, Slowenien, Spanien, die Tschechische Republik, Türkei, Ungarn, das Vereinigte Königreich und die Vereinigten Staaten. Die Europäische Union nimmt an den Arbeiten der OECD teil.

OECD Publishing sorgt dafür, dass die Ergebnisse der statistischen Analysen und der Untersuchungen der Organisation zu wirtschaftlichen, sozialen und umweltpolitischen Themen sowie die von den Mitgliedstaaten vereinbarten Übereinkommen, Leitlinien und Standards weite Verbreitung finden.