

EVA FREHNER
 THOMAS BERNDT
 PETER HONGLER

SIND STEUERN TEIL DER ESG-STRATEGIE?

Neue Steuer trends bei freiwilligen Offenlegungen von SMI-Unternehmen

Der nachfolgende Beitrag analysiert, ob und inwieweit SMI-Unternehmen planen, in Zukunft Angaben zu ihrer Steuerstrategie, ihrer Steuerpolitik und ihren Steuer Risiken als Teil ihrer ESG-Strategie freiwillig zu veröffentlichen. Es fließen auch die Ergebnisse einer Umfrage mit ein. Zudem wird der Einfluss anderer paralleler Steuertransparenzinitiativen auf die Trends zur freiwilligen Berichterstattung diskutiert.

1. EINFÜHRUNG

Nachhaltigkeit bzw. die Themen ESG (Environmental, Social, Corporate Governance) sind zu einem Megatrend der Gesellschaft wie auch der Unternehmen geworden. Shareholder und Stakeholder wollen über die diesbezüglichen Aktivitäten, Ziele und Strategien der Unternehmen informiert werden. Um einen einheitlichen, vergleichbaren Berichtsrahmen zu schaffen, hat das Board der Global Reporting Initiative (GRI) als einer der weltweit massgeblichen Standardsetzer in der Nachhaltigkeitsberichterstattung eine Vielzahl von Standards zu den Themen Economic, Environmental und Social entwickelt [1]. Interessanterweise verlangte die GRI allerdings bis vor Kurzem noch keine steuerbezogenen Veröffentlichungen in der Nachhaltigkeitsberichterstattung, obwohl verschiedene Stakeholder wie Steuerbehörden, NGOs, Investoren, aber auch die OECD und G20 seit Langem mehr Transparenz hinsichtlich Steuerzahlungen und -strategie von multinationalen Unternehmen (MNU) verlangen [2]. Daraufhin initiierte 2017 das Global Sustainability Standards Board (GSSB), das unabhängige Normungsgremium der GRI, ein Projekt zur Entwicklung neuer Angaben zu Steuern und Zahlungen an Regierungen. Dieses Projekt sollte dazu beitragen, mehr Transparenz über den Umgang einer Organisation mit Steuern zu schaffen. 2019 veröffentlichten dann die GRI den Standard GRI 207 «Steuern», der für am oder nach dem 1. Januar 2021 veröffentlichte Berichte gilt.

Bereits zuvor war das Thema Steuertransparenz von der im Jahr 2013 ins Leben gerufenen BEPS-Initiative der OECD an-

gegangen worden, die ein dreistufiges Konzept zur Verrechnungspreisdokumentation, bestehend aus dem Master File, dem Local File und dem Country-by-Country Report (CbCR) einführte [3]. Für die UN stellen die integrative und wirksame globale Zusammenarbeit bei Steuerfragen sowie die Besteuerung der digitalen Wirtschaft wichtige Instrumente für das Erreichen der Sustainable Development Goals (SDG) dar [4]. Während die unilateralen Steuergesetze zur Umsetzung des BEPS-13-Aktionsplans allerdings nur einen Informationsaustausch über das CbCR zwischen MNU und Steuerbehörden vorsehen, bestimmt GRI 207-4 auch eine allgemeine Offenlegungspflicht des CbCR.

Auf EU-Ebene hat der Europarat seit dem 22. Mai 2013 bereits mehrmals versucht, ein obligatorisches CbCR für grosse MNU einzuführen [5]. Am 1. Juni 2021 wurde eine vorläufige Einigung erzielt [6]: Art. 48b des Richtlinien vorschlags sieht vor, dass MNU – mit Hauptsitz in der EU oder ausserhalb – und eigenständige Unternehmen mit einem konsolidierten Gesamtumsatz von mehr als EUR 750 Mio. in jedem der beiden letzten aufeinanderfolgenden Geschäftsjahre einen CbCR veröffentlichen müssen. Diese Berichte sollen anhand eines einheitlichen EU-Musters und in maschinenlesbaren elektronischen Formaten erstellt werden. Interessanterweise wird der Vorschlag von der EU als eine nichtsteuerliche Angelegenheit angesehen, die nur eine «qualifizierte Mehrheit» der Stimmen benötigt, im Gegensatz zu steuerlichen Angelegenheiten, deren Verabschiedung eine Einstimmigkeit erfordern würde. Gegenwärtig unterstützen 15 von 27 Mit-



EVA FREHNER,
 LL. M., DIPL. STEUER-
 EXPERTIN, EXTERNE
 DOKTORANDIN,
 UNIVERSITÄT ST. GALLEN,
 HEAD OF CORPORATE TAX,
 SULZER MANAGEMENT



THOMAS BERNDT,
 PROF. DR., ORDENTLICHE
 PROFESSUR FÜR
 RECHNUNGSLEGUNG,
 DIREKTOR, IFF,
 UNIVERSITÄT ST. GALLEN

gliedstaaten den Kompromisswortlaut der vorgeschlagenen CbCR-Richtlinie[7]. Sobald das Verfahren abgeschlossen ist, haben die einzelnen EU-Mitgliedstaaten 18 Monate Zeit, um die Richtlinie in nationales Steuerrecht umzusetzen.

2. REGELUNGSINHALT VON GRI 207

GRI 207 geht allerdings deutlich über themenspezifische Angaben zum Country-by-Country-Reporting hinaus, indem es auch und v. a. Managementangaben zum Steuerkonzept, zur Tax Governance, Kontrolle und Risikomanagement sowie schliesslich zum Einbezug von Stakeholdern und dem Management von steuerlichen Risiken verlangt. Auffällig ist, dass die Angaben nach GRI 207 in weiten Teilen erhebliche Ähnlichkeiten zu denen der UK Corporate Criminal Offences aufweisen, die 2017 als Sections 45 und 46 des Criminal Finances Act in Kraft traten[8]. Die *Tabelle* gibt einen Überblick zu den konkreten Inhalten des Standards.

Wie generell in der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach GRI kommt dem Wesentlichkeitsgrundsatz eine zentrale Bedeutung zu. Entsprechend muss eine Organisation zunächst das Thema Steuern als wesentlich identifizieren, um entsprechende Angaben machen zu müssen. Dies wird bei MNU regelmässig der Fall sein, weswegen GRI 207 ab dem 1.1.2021 und für alle darauffolgenden Geschäftsjahre anzuwenden ist, sofern die Nachhaltigkeitsberichterstattung generell nach den GRI erfolgen soll[10].

3. STEUERN ALS TEIL DER ESG-STRATEGIE

3.1 GRI 207 als Katalysator der Steuerberichterstattung?

Da die MNU praktisch alle einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, es einen regulatorischen und öffentlichen Druck gibt, entsprechende Informationen offenzulegen, und nunmehr auch Steuern als Thema für die Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten, wird man begründeterweise davon ausgehen dürfen, dass die Unternehmen in den nächsten ein bis drei Jahren auch vermehrt freiwillig über ihre Steuerthemen (d. h. Strategie, Politik, Governance und CbCR) berichten werden. GRI 207 kann entsprechend als Katalysator eines Trends zur transparenten Steuerberichterstattung bei MNU vermutet werden. In Analogie zur Systematik des Standards wird man entsprechend fragen können:

1) Kann ein neuer Trend zur freiwilligen Steuerberichterstattung unter MNU des SMI in Bezug auf die Offenlegung der Steuerstrategie/Steuerpolitik sowie der Tax Governance, Kontrolle und des Risikomanagements bezüglich des Steuerkonzepts beobachtet werden? (GRI 207/1–2)

2) Kann ein neuer Trend zur freiwilligen Steuerberichterstattung unter MNU des SMI in Bezug auf die Offenlegung der Einbeziehung von Stakeholdern und zum Management von steuerlichen Bedenken beobachtet werden? (GRI 207/3)

3) Kann ein neuer Trend zur freiwilligen Steuerberichterstattung unter MNU des SMI in Bezug auf die Offenlegung von CbCR beobachtet werden? (GRI 207/4)

Ob es sich tatsächlich um einen Trend zu mehr Offenlegung handelt, hängt allerdings ganz entscheidend vom derzeitigen Status quo der einschlägigen steuerlichen Berichterstattung ab. Angesichts der zuvor beschriebenen Entwicklungen wird man vermuten, dass zwar ein Trend zur freiwilligen Offenlegung von Steuerstrategien/Steuerpolitik, der Tax Governance sowie des Einbezugs von Stakeholdern zu beobachten ist, wohingegen bei der freiwilligen Offenlegung von CbCR nach wie vor eher Zurückhaltung besteht; denn immerhin bestehen gegenüber einer verpflichtenden Offenlegung von CbCR, wie sie durch die EU-Richtlinie erforderlich sein könnte, durchaus auch in verschiedenen Ländern verfassungsrechtliche Bedenken[11].

3.2 Methodik zur Erfassung des aktuellen Stimmungsbilds.

Um das aktuelle Stimmungsbild bei Schweizerischen MNU zur steuerlichen Berichterstattung zu erheben, wurden in einer Umfrage, bei der ein Fragebogen mit Einzelgesprächen kombiniert wurde, die im SMI kotierten Unternehmen kontaktiert. Dazu wurde ein E-Mail-Fragebogen mit sieben Fragen entwickelt und an die Steuerabteilungen aller zwanzig SMI-Unternehmen verschickt. Die adressierte Stichprobe – eine Person aus jedem SMI-Unternehmen – wurde gezielt ausgewählt, alle befragten Personen wurden im April 2021 direkt kontaktiert. Zusätzlich wurde vor oder nach dem Versand des Fragebogens ein Einzelgespräch mit offenen Fragen geführt. Die Interviewten waren teilweise nicht mit den Teilnehmenden des Fragebogens identisch. Beide Perspektiven, Interviews und Fragebögen, wurden in die Analysen einbezogen. Wenngleich der verwertbare Rücklauf mit acht Fragebögen nicht als repräsentativ für die gesamten potenziell von der Anwendung von GRI 207 betroffenen Unternehmen gelten kann, ergibt sich doch ein erstes Stimmungsbild. So haben in den Interviews mehrere SMI-Unternehmen bestätigt, dass sie gerade mit themenbezogenen Projekten begonnen haben und die Einstellung von Steuerspezialisten und Steuerspezialistinnen beabsichtigen, um die erforderlichen Governance-, Kontroll- und Risikomanagementprozesse vollständig umzusetzen. Andere gaben hingegen an, dass ihre Stakeholder Steuerthemen (derzeit) noch nicht als wesentlich für die ESG-Berichterstattung wahrnehmen. In der geringen Anzahl verwertbarer Fragebögen spiegelt sich wider, dass das Thema Steuern in Bezug auf Nachhaltigkeit für einige SMI-Unternehmen offenkundig noch nicht hinreichend bekannt oder operationalisiert ist.

3.3 Ergebnisse der Analyse

3.3.1 *Status quo der steuerlichen Berichterstattung.* Um den Ist-Zustand zu ermitteln, wurde im Fragebogen folgendes Statement (Frage 1) formuliert: «Schon heute ist die Besteuerung



PETER HONGLER,
 PROF. DR. IUR.,
 DIPL. STEUEREXPERTE,
 PROF. FÜR STEUERRECHT,
 IFF, UNIVERSITÄT ST. GALLEN,
 KONSULENT, WALDER WYSS
 RECHTSANWÄLTE

Tabelle: **ÜBERBLICK ÜBER DIE FREIWILLIGEN ANGABEN NACH GRI 207: TAX** [9]

Offenlegung	Thema	Meldepflicht
207-1	Steuerliches Konzept	→ Verfügt das MNU über eine Steuerstrategie? → Ist dies der Fall, sollte ein Link zur Beschreibung der Strategie öffentlich zugänglich gemacht werden.
		→ Welches Leitungsorgan oder welche Führungsposition innerhalb des MNU prüft und genehmigt die Steuerstrategie? → Wie häufig wird diese Überprüfung durchgeführt?
		→ Welchen Ansatz verfolgt das MNU hinsichtlich regulatorischer Anforderungen und Compliance?
		→ Wie ist das steuerliche Konzept mit dem Unternehmen verknüpft? → Wie ist das steuerliche Konzept mit den Strategien für nachhaltige Entwicklung der Organisation verknüpft?
207-2	Tax Governance, Kontrolle und Risikomanagement	→ Eine Beschreibung des Governance-and-Control-Frameworks, z. B.: → Welches Gremium oder welche Führungsposition innerhalb der Organisation ist für die Einhaltung der Steuerstrategie verantwortlich? → Wie ist das Steuerkonzept in der Organisation verankert? → Wie wird mit den Steuerrisiken umgegangen? → Wie werden die Risiken ermittelt, gesteuert und überwacht? → Wie wird die Einhaltung des Governance- and Control-Frameworks im Steuerbereich evaluiert?
		→ Eine Beschreibung der Prozesse zur Meldung von unethischem oder gesetzeswidrigem Verhalten und Bedenken in Bezug auf die steuerliche Integrität der Organisation.
		→ Eine Beschreibung des Prüfungsverfahrens für steuerliche Angaben und ggf. ein Verweis auf den Prüfbericht, die Erklärung oder die Stellungnahme.
207-3	Einbeziehung von Interessengruppen und Umgang mit Bedenken im steuerlichen Bezug	Beschreibung des Konzepts für den Einbezug von Stakeholdern und den Umgang mit steuerlichen Belangen der Stakeholder, einschliesslich: → dem Ansatz zum Einbezug von Steuerbehörden → dem Konzept der öffentlichen Interessenvertretung im Steuerbereich → dem Verfahren zum Einholen und zur Berücksichtigung von Stakeholderanliegen, einschliesslich externer Beteiligter
207-4	Country-by-Country-Reporting	→ CbCR erstellt nach BEPS 13/2017 OECD-Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (Chapter V) → Der Schwellenwert von CHF 900 Mio. ist nicht anwendbar, da die GRI eine freiwillige Initiative ist.

ein wichtiges und wesentliches Thema unserer ESG-Strategie». Die MNU des SMI mussten ihre Antworten aus den folgenden – nach einer Fünf-Punkte-Likert-Skala strukturierten – Optionen auswählen: «Stimme stark zu», «Stimme zu», «Stimme weder zu, noch lehne ich ab», «Lehne ab» oder «Lehne stark ab». Dieselbe Skala wurde auch für die anderen Elemente des Fragebogens verwendet. Die zweite Frage lautete: «Wir glauben, dass eine umfassende Steuerberichterstattung gemäss GRI 207 «Steuern» von unseren Stakeholdern (z. B. Aktionären, potenziellen Investoren, Analysten und NGOs) in naher Zukunft (d. h. in ein bis drei Jahren) gefordert wird.» Mit der zweiten Frage sollte ermittelt werden, welche Einstellung die MNU in naher Zukunft von ihren Stakeholdern in Bezug auf die freiwillige Steuerberichterstattung erwarten.

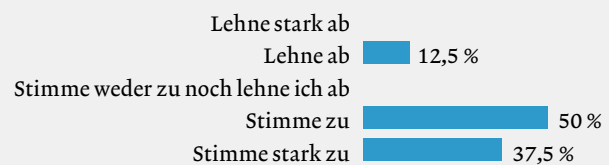
Wie aus *Abbildung 1* hervorgeht, stimmen nur 12,5 % der Teilnehmenden (= ein teilnehmendes MNU) der Aussage

«Schon heute ist die Besteuerung ein wichtiges und wesentliches Thema unserer ESG-Strategie» nicht zu. Umgekehrt

Abbildung 1: **UMFRAGEERGEBNISSE (FRAGEBOGEN): FRAGE 1 – GESAMTSITUATION HEUTE**

Frage 1: «Schon heute ist die Besteuerung ein wichtiges und wesentliches Thema unserer ESG-Strategie.»

N = 8



befürworten 50 % der MNU diese Aussage, und 37,5 % stimmen sogar stark zu. *Abbildung 2* zeigt: Nur 12,5 % der Teilnehmenden glauben nicht, dass eine umfassende Steuerberichterstattung gemäss GRI 207: Tax von ihren Stakeholdern in naher Zukunft (d. h. in ein bis drei Jahren) gefordert werden wird. Gleichzeitig stimmen 50 % der MNU der in Frage 2 gemachten Aussage zu, und 37,5 % stimmen sogar stark zu.

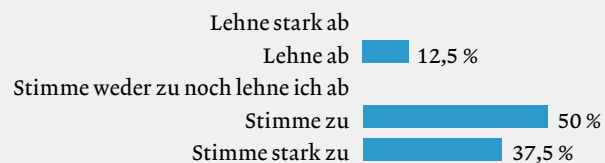
3.3.2 Trend zur Offenlegung der Steuerstrategie/Steuerpolitik und Tax Governance. Zur Analyse des möglichen Trends zur Offenlegung der Steuerstrategie und Steuerpolitik wurden die Unternehmen um die Stellungnahme zu zwei Aussagen gebeten: Zum einen: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht mehr über unseren Umgang mit Steuern (GRI 207-1) zu berichten.» (Frage 3) Und zum anderen: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht mehr über Governance, Kontrolle und Risikomanagement im Steuerbereich (GRI 207-2) zu berichten.» (gekennzeichnet als Frage 4).

Die Grafik in *Abbildung 3* zeigt, dass nur 12,5 % der Unternehmen es ablehnen, im Nachhaltigkeitsbericht künftig mehr über ihren Umgang mit Steuern (GRI 207-1) zu berichten. Der gleiche Prozentsatz steht der Aussage neutral gegenüber. Darüber hinaus bestätigen 50 % der befragten Unternehmen die Aussage, und 25 % stimmen stark zu.

Abbildung 2: **UMFRAGEERGEBNISSE (FRAGEBOGEN): FRAGE 2 – GESAMTSITUATION IN EIN BIS DREI JAHREN**

Frage 2: «Wir glauben, dass eine umfassende Steuerberichterstattung gemäss GRI 207 «Steuern» von unseren Stakeholdern (z.B. Aktionären, potenziellen Investoren, Analysten und NGOs) in naher Zukunft (d. h. in ein bis drei Jahren) gefordert wird.»

N = 8

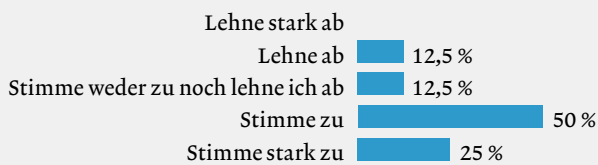


Wie aus *Abbildung 4* hervorgeht, beabsichtigen nur 12,5 % der Befragten nicht, in ihrem nächsten Nachhaltigkeitsbericht mehr über Governance, Kontrolle und Risikomanagement im Steuerbereich (GRI 207-2) zu berichten. 25 % der Teilnehmer stimmen der Aussage aus Frage 4 weder zu noch lehnen sie ab. 37,5 % und 25 % stimmen zu bzw. stark zu. Insgesamt bestätigt sich jedenfalls die Vermutung, dass in Zu-

Abbildung 3: UMFRAGEERGEBNISSE (FRAGEBOGEN): FRAGE 3 – TREND IN BEZUG AUF GRI 207-1

Frage 3: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht mehr über unseren Umgang mit Steuern (GRI 207-1) zu berichten.»

N = 8



kunft mit (deutlich) mehr Angaben zur Steuerstrategie und Steuerpolitik zu rechnen ist.

3.3.3 Trend zur Offenlegung der Einbindung von Stakeholdern. In Bezug auf GRI 207-3 zur Beschreibung des Ansatzes zur Einbeziehung von Stakeholdern und zum Management von steuerlichen Bedenken der Stakeholder wurden die Teilnehmer zu folgender Aussage um Stellungnahme gebeten: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht mehr über die Einbindung von Stakeholdern (z. B. die Einbindung von Steuerbehörden) (GRI 207-3) zu berichten.»

Abbildung 5 zeigt, dass 12,5 % der Teilnehmer die Aussage ablehnen. 25 % der Befragten stimmen weder zu noch lehnen sie ab. Hingegen stehen 62,5 % der Befragten der Aussage positiv gegenüber oder stimmen dieser sogar stark zu. Ebenso wie zur Steuerpolitik bestätigt das Stimmungsbild somit auch bei der Einbindung der Stakeholder den erwarteten Trend hin zu mehr Offenlegung.

3.3.4 Trend zur Offenlegung von CbCR. Die auf das Country-by-Country-Reporting gerichtete Fragestellung war zweiteilig: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht unseren CbCR (GRI 207-4) offenzulegen.» Und: «Wir werden den CbCR in unserem Nachhaltigkeitsbericht nur dann offenlegen, wenn die EU dies für Unternehmen aus EU-Mitgliedsstaaten verpflichtend macht.» Der Zweck der letztgenannten Aussage bestand darin, herauszufinden, ob die aktuelle EU-Debatte die Einstellung der teilnehmenden MNU ändert.

Abbildung 6 zeigt, dass insgesamt 50 % der Teilnehmer der Aussage zur Offenlegung des Country-by-Country-Reporting überhaupt nicht oder nicht zustimmen, 25 % der Befragten der Aussage neutral gegenüberstehen und nur 25 % der Aussage zustimmen.

Gemäss Abbildung 7 lehnen 25 % der Teilnehmer die Aussage «Wir werden den CbCR in unserem Nachhaltigkeitsbericht nur dann offenlegen, wenn die EU dies für Unternehmen aus EU-Mitgliedsstaaten verpflichtend macht» ab. Der

Abbildung 4: **UMFRAGEERGEBNISSE (FRAGEBOGEN): FRAGE 4 – TREND IN BEZUG AUF GRI 207-2**

Frage 4: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht mehr über Governance, Kontrolle und Risikomanagement im Steuerbereich (GRI 207-2) zu berichten.»

N = 8

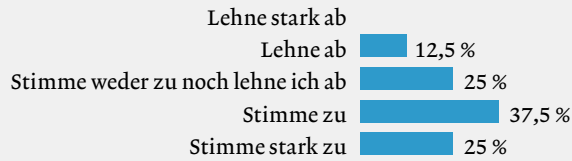
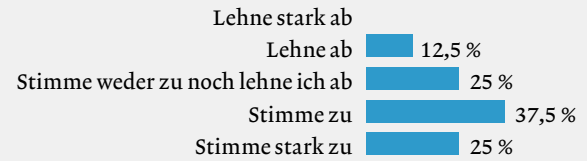


Abbildung 5: **UMFRAGEERGEBNISSE (FRAGEBOGEN): FRAGE 5 – TREND IN BEZUG AUF GRI 207-3**

Frage 5: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht mehr über die Einbindung von Stakeholdern (z. B. die Einbindung von Steuerbehörden) (GRI 207-3) zu berichten.»

N = 8



gleiche Prozentsatz ist indifferent. Immerhin stimmen 50 % der Befragten entweder zu oder stimmen stark zu.

Anders als bei den Trends zur Steuerpolitik und dem Stakeholder-Einbezug ist das Bild hinsichtlich des Country-by-Country-Reporting viel heterogener und letztlich uneindeutig. Man kann immerhin vermuten, dass viele Unternehmen diesbezüglich zunächst die europäische Entwicklung

abwarten. Damit würde dann erst eine verpflichtende Regulierung der Treiber der Offenlegung werden, wohingegen die freiwillige Berichterstattung im Sinne von GRI 207-4 noch nicht dazu führen würde.

Die den Fragebogen ergänzenden Einzelinterviews ergaben, dass die SMI-Unternehmen mit einer Effective Tax Rate (ETR) von über 20 % kein Problem mit der Offenlegung von

Abbildung 6: UMFRAGEERGEBNISSE (FRAGEBOGEN): FRAGE 6 – TREND IN BEZUG AUF GRI 207-4

Frage 6: «Wir beabsichtigen, in unserem nächsten Nachhaltigkeitsbericht unseren CbCR (GRI 207-4) offenzulegen.»
N = 8

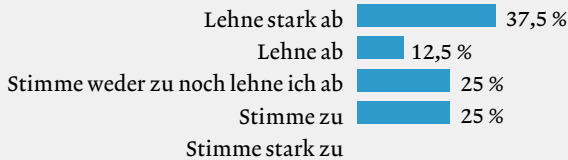
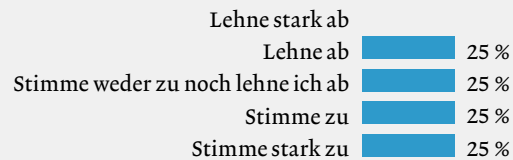


Abbildung 7: UMFRAGEERGEBNISSE (FRAGEBOGEN): FRAGE 7 – TREND IN BEZUG AUF GRI 207-4

Frage 7: «Wir werden den CbCR in unserem Nachhaltigkeitsbericht nur dann offenlegen, wenn die EU dies für Unternehmen aus EU-Mitgliedsstaaten verpflichtend macht.»
N = 8



CbCR in ihren Nachhaltigkeitsberichten in den nächsten ein bis drei Jahren hätten. Die relativ hohe ETR würde den betreffenden Unternehmen zumindest helfen, ihre ESG-Positionierung zu verbessern. Allerdings wurde diese Aussage in den Interviews dahingehend relativiert, dass die Offenlegung von CbCR sowie einer detaillierten Steuerstrategie hochsensible strategische Themen sind, welche daher unmittelbar vom Verwaltungsrat entschieden werden müssen.

4. FAZIT

Die vorangegangenen Ausführungen haben gezeigt, dass GRI 207 als Katalysator eines Trends zur transparenten Steuerberichterstattung bei MNU verstanden werden kann. Allerdings ist aus Sicht der MNU Offenlegung nicht gleich Offenlegung. So herrscht bei den befragten SMI-Unternehmen bspw. grosse Zurückhaltung bei der Veröffentlichung

von CbCR, während beim Beschreiben des Ansatzes zum Einbezug von Stakeholdern und zum Management von steuerlichen Bedenken der Stakeholder und auch hinsichtlich Steuerstrategie und Steuerpolitik mit zusätzlicher Transparenz in den kommenden Jahren zu rechnen ist [12].

Die vorliegende Abhandlung hat sich einzig deskriptiv mit der Thematik auseinandergesetzt. Wie an anderer Stelle ausführlicher dargestellt wurde [13], ist allerdings höchst fraglich, ob die gegenwärtigen Offenlegungspflichten im Rahmen von GRI tatsächlich zum Erreichen der SDGs beitragen. Das Steuerrecht ist insofern besonders, als dass die Auswirkungen der Steuerzahlung auf die SDG von der Ausgabenpolitik der Staaten abhängen. Unternehmen haben somit nur einen geringeren Einfluss auf das Erreichen der SDGs über die Zahlung von Gewinnsteuern als bspw. über die Reduktion des CO₂-Ausstosses in der Wertschöpfungskette. ■

Fussnoten: 1) Vgl. Global Reporting Initiative, The global standards for sustainability reporting, <https://www.globalreporting.org/standards/>, abgerufen am 6. Juni 2021. 2) Vgl. Expertsuisse, Stellungnahme CbCR Reporting, https://www.expertsuisse.ch/mm/160711_Stellungnahme_cbc_reporting.pdf, abgerufen am 19. August 2021 oder Oxfam, Oxfam stellt Aktionsplan gegen Steuervermeidung vor, <https://www.oxfam.de/presse/pressemitteilung/2017-11-08-oxfam-stellt-aktionsplan-gegen-steuervermeidung>, abgerufen am 18.08.2021 oder OECD, Action 13 Country-by-Country Reporting, <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/>, abgerufen am 5. Juni 2021. 3) Vgl. OECD, Action 13 Country-by-Country Reporting, <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/>, abgerufen am 5. Juni 2021. 4) Vgl. Inter-agency Task Force on Financing for Development, United Nations Secretary General’s roadmap for financing the

2030 Agenda for Sustainable Development 2019–2021, S. 8 ff. 5) Vgl. Europarat, Note from General Secretariat of the Council, Proposal of a Directive of the European Parliament and of the Council amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of income tax information by certain undertakings and branches, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-6616-2021-INIT/en/pdf>, abgerufen am 3. März 2021. 6) Vgl. Europarat, Public country-by-country reporting by big multinationals: EU co-legislators reach political agreement, <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2021/06/01/public-country-by-country-reporting-by-big-multinationals-eu-co-legislators-reach-political-agreement/>, abgerufen am 5. Juni 2021. 7) Vgl. Europaparlament, Proposal on disclosure of income tax information by certain undertakings and branches – public-country-by-country reporting, [lative-train/theme-an-economy-that-works-for-people/file-public-country-by-country-reporting">lative-train/theme-an-economy-that-works-for-people/file-public-country-by-country-reporting](https://www.europarl.europa.eu/legis-</p>
</div>
<div data-bbox=), abgerufen am 22. Mai 2021. 8) UK Financial Services Act 2021 Sec. 45 f. 9) Global Reporting Initiative, The global standards for sustainability reporting, <https://www.globalreporting.org/standards/>, abgerufen am 6. Juni 2021. 10) Inwiefern eine freiwillige GRI-Berichterstattung auch von den Investoren honoriert wird, ist empirisch immer noch umstritten. Kritisch hierzu etwa Abhayawansa, et al., 2018 oder Moss et al., 2021. 11) Wöhrer V., Öffentliches Country-by-Country-Reporting verfassungswidrig, in: SWI 2017/8, S. 25 ff. 12) Evers A., Hundsdoerfer J., Country-by-Country Reporting: Eine neue Rechnungslegung über länderspezifische Wertschöpfung und Ertragsteuern?, Diskussionsbeiträge 2014/20, S. 4 f. 13) Vgl. Hongler P., Regli F., Berndt T., Tax Reporting and Sustainability, IFF Working Paper 2021/6.