

# Ansätze der Gewinnverlagerung. Das BEPS-projekt

Vortrag an der AK Wien

18.01.2017

Univ.-Prof. MMag. Dr. Christoph Urtz  
Rechtsanwalt

# BEPS – was ist das Ziel?

- *BEPS = Base Erosion and Profit Shifting (Gewinnverkürzungen [tax base] bzw Gewinnverlagerungen)*
- *Quellen:*
  - *OECD-Konzept (Billigung durch G20 in 2013; final reports 2015)*
  - *Anti-BEPS-Richtlinie (EU) 2016/1164, ABI L 193/1 [19. 7. 2016]*
    - *= RL zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken*
    - *Enthält zB auch Vorgaben zur Wegzugsbesteuerung (Art 5)*
  - *Ziel: dass Gewinne dort besteuert werden, wo die wirtschaftlichen Aktivitäten ausgeübt werden und die Wertschöpfung erfolgt*
  - *„Multilaterales Instrument“ („MLI“; völkerrechtl. Abkommen) in Aktionspunkt 15 empfohlen (= derzeit bereits vorhanden)*
    - *Andere Maßnahmen erfordern Umsetzung (nur) national, Änderung Verrechnungspreisgrundsätze = zB nur in Form von Erlässen*

# BEPS – was ist das Ziel?

- *Übersicht:*
  - *Aktion 1: Herausforderungen für die Besteuerung der digitalen Wirtschaft (siehe Referat Kofler)*
    - *Aber: „neuer Anknüpfungspunktes in Form einer wesentlichen wirtschaftlichen Präsenz“ in BEPS-Aktionsplan nur diskutiert*
  - *Aktion 2: Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen (eine doppelte Nichtbesteuerung zu verhindern und kostspielige mehrfache Betriebsausgabenabzüge für einen einzigen Ausgabenposten, Abzüge in einem Staat ohne entsprechende Besteuerung in einem anderen sowie die mehrfache Anrechnung ausländischer Quellensteuern zu unterbinden)*
    - *MLI: Abschnitt II – Artikel 3 bis 5 (zB keine Steuerbefreiung einer Dividende, wenn diese im anderen Staat abzugsfähig ist)*

# BEPS – was ist das Ziel?

- *Aktion 3: Stärkung der Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Regeln): sollen Steuerpflichtige wirksam daran hindern, Einkünfte in ausländische Tochtergesellschaften zu verlagern*
  - *In Ö zB § 10 Abs 4 und Abs 5 Körperschaftsteuergesetz (Streichung der Dividendenbefreiung); vgl auch Art 8 und 9 MLI*
- *Aktion 4: Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen (soll gewährleisten, dass die Nettozinsabzüge einer Konzerneinheit direkt an die steuerpflichtigen Einkünfte geknüpft sind, die diese mit ihren wirtschaftlichen Aktivitäten erzielt)*
  - *Dh kein Zinsenabzug wenn Kreditgewährung durch Konzerngesellschaft in Steueroase*
  - *In Ö: zB § 12 Abs 1 Z 9 und Z 10 KStG*

# BEPS – was ist das Ziel?

- *Aktion 5: Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz*
  - *spontaner Austausch von Steuervorbescheiden (Tax Rulings)*
    - *Siehe dazu auch die Verpflichtung in der Amtshilfe-Richtlinie (RL 2011/16/EU idF RL (EU) 2015/2376 sowie die Umsetzung im EU-Amtshilfegesetz*
- *Aktion 6: Verhinderung von Abkommensmissbrauch*
  - *Siehe Abschnitt III des MLI, zB Art 7 (Prevention of Treaty Abuse), sowie Art 8 ff*
- *Aktion 7: Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte*
  - *Siehe Abschnitt IV des MLI (Avoidance of Permanent Establishment Status) – Art 12 ff (Art 12: Kommissionärs-Betriebsstätte – soll Kommissionärsstrukturen eindämmen; Art 13: keine Aufspaltung)*

# BEPS – was ist das Ziel?

- *Aktion 8-10: Aktionspunkte 8-10 – Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung*
  - *Aktion 8: Verrechnungspreise bei immateriellen Vermögensgegenstände (zB Lizenzen)*
  - *Aktion 9: vertragliche Risikoaufteilungen*
  - *Aktion 10: andere Risikobereiche / Vermeidung von Gewinnzurechnungen, die aus nicht wirtschaftlich vernünftigen konzerninternen Geschäftsvorfällen resultieren*
- *Aktion 11: Messung und Monitoring von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung*
  - *4-10% Einnahmenverluste der globalen KöSt (100-240 Mrd \$)*

# BEPS – was ist das Ziel?

- *Aktion 12: Verpflichtung der Steuerpflichtigen zur Offenlegung ihrer aggressiven Steuerplanungsmodelle*
  - *Kein Mindeststandard*
- *Aktion 13: Überarbeitung der Verrechnungspreisdokumentation*
  - *dreistufiger standardisierter Ansatz für die Verrechnungspreisdokumentation, einschließlich eines Mindeststandards für die länderbezogene Berichterstattung: Master-File, Local-File (landesspezifische Dokumentation) und länderbezogener Bericht (Country-by-Country-Report)*
    - *Siehe dazu auch die Verpflichtung in der Amtshilfe-Richtlinie (RL 2011/16/EU idF RL (EU) 2016/881 sowie die Umsetzung im Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG)*
    - *Kritik: Dokumentation ist derzeit nur der Finanzverwaltung zugänglich, aber nicht der Öffentlichkeit*

# BEPS – was ist das Ziel?

- *Aktion 14: Verbesserung der Wirksamkeit von Streitbeilegungsmechanismen*
  - *Gemeint sind internationale Verständigungsverfahren*
- *Aktion 15: Entwicklung eines multilateralen Instruments („MLI“)*
  - *Zwecks Umsetzung der BEPS-Aktionspunkte*
  - *Vorteilhafter und effizienter als die Änderung der jeweils bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)*
  - *Derzeit bereits im Entwurf vorhanden (siehe die jeweiligen Anmerkungen zu den BEPS-Aktionspunkten)*

# BEPS – was ist bei der Umsetzung noch zu tun?

- *Überarbeitung der Betriebsstätten-Definition*
  - *zB des Ausnahmekatalogs des Art 5 Abs 4 OECD-MA (Warenlager eines Online-Händlers)*
  - *Kommissionärs-Betriebsstätte: Definition in Art 5 Abs 5 und Abs 6 OECD-MA zu eng und daher missbrauchsanfällig (hier gibt es aber bereits das MLI – Art 12)*
- *Aber weiterhin nur eingeschränkt erfasst: zB Besteuerung digitaler Tätigkeit*
  - *Setzt einen Server in Ö voraus (Server-Betriebsstätte); zur Problematik siehe Referat Kofler*

# BEPS – was ist bei der Umsetzung noch zu tun?

- *Aber weiterhin nur eingeschränkt erfasst: Besteuerung digitaler Tätigkeit*
  - *Setzt einen Server in Ö voraus (Server-Betriebsstätte); zur Problematik siehe Referat Kofler*
  - *Daher weitere Lösungsüberlegungen:*
    - *Erweiterung der Werbeabgabe auf online-Tätigkeit (→ Kofler)*
    - *Diverted Profits Tax (→ Kofler)*
    - *Überhaupt eigene Besteuerung von online-Tätigkeit (zB französische Steuer: „Tax on the sale and rental of videos to the French Public”, including video on demand; rate of 2% - see article 1609 sexdecies B of the French tax code)*

# Notwendige Steuersystemveränderungen

- *BEPS: hat nur das – beschränkte – Ziel der Missbrauchsvermeidung*
- *Derzeitige Anknüpfungspunkte der internationalen Besteuerung (= OECD-Muster für Doppelbesteuerungsabkommen)*
  - *zB unselbständige Arbeit: idR Tätigkeitsort*
  - *zB selbständige/unternehmerische Tätigkeit: Betriebsstättenprinzip (feste Einrichtung)*
  - *Daher notwendige Systemumstellung: Empfängerortprinzip (Konsumbesteuerung)*

# Notwendige Steuersystemveränderungen

- *Notwendiger Systemumstellung: Empfängerortprinzip (Konsumbesteuerung)*
  - Konsumfaktor bei der Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage - CCCTB (Vorschlag COM(2016) 683 final, 25.10.2016)
  - Politische Einigung über CCCTB aber fraglich (mE problematisch)
- Warum ist das Empfängerortprinzip geboten?
  - Beispiele für das Problem der mangelnden Erfassung im Empfängerstaat:
    - Internationale Arbeitnehmerentsendung: zB indischer Arbeitnehmer wird von Konzerngesellschaft nach Ö entsendet für IT-Projekt (zT innerstaatliche Lösungen durch verschärfte Judikatur und Verwaltungspraxis – bewirkt Eingliederung bei österr. Konzerngesellschaft)
    - “Crowd-working”: “Entsendung” nur “digital”

# Notwendige Steuersystemveränderungen

- *Fazit: BEPS umfasst nur Missbräuche durch internationale Steuergestaltung*
- *Darüber hinaus ist eine Systemumstellung geboten: Empfängerortprinzip (Konsumbesteuerung)*

# Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

*Univ.-Prof. MMag. Dr. Christoph Urtz*

*Universität Salzburg, Fachbereich für Öffentliches Recht /  
Finanzrecht*

*Rechtsanwalt*

*Churfürststraße 1*

*A-5020 Salzburg*

*Tel.: +43 / (0) 662 /8044 - 3616*

*Fax.: +43 / (0) 662 / 8044 - 186*

*[www.uni-salzburg.at/finr](http://www.uni-salzburg.at/finr)*

*[christoph.urtz@sbg.ac.at](mailto:christoph.urtz@sbg.ac.at)*