

Neueste Entwicklungen im internationalen Steuerrecht aus der Sicht des Bundesministeriums der Finanzen

Gert Müller-Gatermann
Ministerialdirigent im
Bundesministerium der Finanzen

IFA Bayern, München
11. Oktober 2011

Inhalt

- Nationale Gesetzgebung
- Authorised OECD Approach (AOA)
- Deutsche DBA Politik
- Informationsaustausch (DEU, OECD, EU)
- Europäische Union

Gruppenbesteuerung

- Wegfall des **Gewinnabführungsvertrages** als Voraussetzung der Organschaft
- **Alternativen** für die bisherige Organschaftbesteuerung
 - **IFSt-Modell**: 75 % Beteiligung, gemeinsamer Gruppenantrag, Liquidationsverluste, dreiglied. Kontensystem statt Mehr- und Minderabführungen
 - **Gruppenbeitrags-Modell**: 95 % Beteiligung, Gruppenantrag, Gruppenbeiträge, keine Mehr- und Minderabführungen, keine grenzüberschreitende Berücksichtigung von Verlusten
 - **Begrenzung der Verlustberücksichtigung** auf den Wert der Beteiligung
- Stand der Überlegungen

Verlustberücksichtigung

- **Mindestgewinnbesteuerung**
- **Verlustvortrag**
- **Zukunft § 8 c KStG**
 - Mantelkaufregelung
 - Sanierungsklausel
- **Finale ausländische Verluste**
(Betriebsstätte, Tochterges., KSt/GewSt)

Personengesellschaften/DE

- **gewerblich geprägte Personengesellschaft**
 - Verwaltung ·/· BFH
 - materielle Auswirkung (zweischneidig)
 - Gesetzesänderung?
- **Sondervergütungen (§ 50 d Abs. 10 EStG)**
 - BFH: Vorschrift zu knapp
 - Änderung/Abschaffung?
- **Bund-Länder-AG und DEUFRAP**

Entscheidung der OECD für den *Functionally Separate Entity Approach*

- Selbständigkeitsfiktion der BS (so weit wie möglich) und
- Nahezu uneingeschränkte Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes

Gründe

- **Konsistenz** von Artikel 7 (2) OECD MA und Artikel 9 OECD MA („Fremdvergleichsgrundsatz“)
- **Erleichterung für den Quellenstaat**, BS-Gewinn muss nicht mehr aus dem Gesamtgewinn des Unternehmens herausgerechnet werden
- **Vereinfachung**, weil die Grundsätze der BS-Gewinnermittlung so weit wie möglich den Grundsätzen für verbundenen Unternehmen entsprechen

Grundsätze des AOA

- Der BS sind die Gewinne bzw. Verluste zuzurechnen, die sie als **selbständiges Unternehmen** unter Anwendung der Verrechnungspreisgrundsätze der OECD erzielt hätte
- **Gewinnrealisierung** beim Unternehmen oder der BS zu einer Zeit, zu der das Unternehmen als ganzes noch keine Gewinne realisiert hat, Ausgleich über die Zeit (anders: *Relevant Business Approach*)
- Gewinnrealisierung z. B. im Zeitpunkt der:
 - **Überführung eines Wirtschaftsguts** von einem Unternehmen auf seine BS und umgekehrt
 - **Fiktiven Vermietung** eines Wirtschaftsguts von einem Unternehmen an die BS und umgekehrt (mit Gewinnelement)
 - **Fiktiven Erbringung von Dienstleistungen** von einem Unternehmen an seine BS und umgekehrt (mit Gewinnelement)

Grundsätze des AOA

- Die der BS zuzuordnenden Gewinne werden – soweit nötig – auf der Basis von „**fiktiven Transaktionen**“ (**dealings**) zwischen dem Unternehmen und der BS berechnet
- Der Ausgangspunkt der Berechnung des BS-Gewinns ist **nicht der Gesamtgewinn** des Unternehmens im Außenverhältnis (so aber *Relevant Business Approach*)
- Die Ergebnisse des AOA (*Separate Entity Approach*) und des *Relevant Business Approach* weichen im Ergebnis nicht voneinander ab

Implementierung allgemein

- Einführung **innerstaatlicher Rechtsgrundlagen** zur Schaffung eindeutiger Steueransprüche
- **Anpassung** der bestehenden Artikel 7 in zukünftigen Vertragsverhandlungen
- Beachtung des Artikels 7 OECD-MA für **neue DBA**

Implementierung

- Personengesellschaft und Mitunternehmerschaft als **Steuerpflichtiger** und **nahe stehende Personen** im Sinne des § 1 AStG
 - Korrektur bei Gewinnermittlung
(Gewinnerzielungssubjekt)
 - Anwendung in allen offenen Fällen

Implementierung

- **Geschäftsbeziehungen**

neu: wirtschaftliche Vorgänge (dealings),
vor allem wegen BS-Fällen

alt: schuldrechtliche Beziehungen
(zwischen selbständigen Rechtsträgern)

Implementierung

- **Betriebsstätte** als selbständigen Unternehmen (AOA)
 - **1. Schritt:** „Konstruktion“ der BS
Funktionen („people‘ s function“), WGer,
Chancen + Risiken, Dotationskapital
 - **2. Schritt:** Anwendung des
Fremdvergleichsgrundsatzes auf dealings

Implementierung

- **Besonderheiten**
 - **Einschränkung der Selbstständigkeitsfiktion**
(Kreditrating, Darlehensverhältnisse)
 - **(temporäre) Abweichung** vom Gesamtergebnis
möglich
 - **Verständigungsverfahren** unter Anwendung alter DBA
 - **RV-Ermächtigung** für Details zu Schritten 1 und 2

DBA-Politik

- **Betriebsstätten- Definition**
 - OECD- Diskussion
 - DEU Standpunkt
- **Quellensteuerreduzierung**
 - Dividenden (0 Satz/Realwirtschaftsklausel)
 - Zinsen, Lizenzen
- **Freistellung/Anrechnung**
 - Vermeidung von Doppelbesteuerung und doppelter Nichtbesteuerung
 - Anrechnung auf GewSt
 - Anrechnungsvortrag
- **Schiedsklausel**
- **DBA-Verhandlungen** (Japan, China, Türkei, Brasilien, Chile)

Informationsaustausch

(Entwicklung in Deutschland)

- **Anpassung der DBA** betr. Artikel 26 OECD-MA
vgl. auch CHE: Altfallregelungen (Nachversteuerung),
Abgeltungsteuerregime für zukünftige Kapitalerträge und
erweiterte Amtshilfe in Steuersachen
- Abschluss von Abkommen über Informationsaustausch für
Besteuerungszwecke (**TIEA**): z.B. Monaco, Andorra und
Cayman Islands, weitere stehen bevor
- **Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz** /
Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung:
bis jetzt kein Staat / Gebiet unkooperativ

Informationsaustausch

(Aktuelle EU-Dossiers)



- **EU-ZinsRL, EU-AmtshilfeRL,**
EU-Betrugsbekämpfungsabkommen mit LIE, Verhandlungsmandate für die KOM für gleichartige Abkommen mit europ. Drittstaaten
- Ziel aller Dossiers: Verbesserung des Informationsaustauschs
- Blockade hauptsächlich durch **AUT und LUX**
 - (noch) keine Teilnahme am autom. Informationsaustausch im Rahmen der ZinsRL
 - Übergang zum autom. Informationsaustausch an Vereinbarung des OECD-Standards mit europäischen Drittstaaten geknüpft
 - Bedenken von AUT und LUX: Abwanderung der Anleger in Richtung CHE und LIE sowie Behandlung von Altfällen

Informationsaustausch (OECD)



- Seit 2008: Durchbruch durch **Finanzkrise und Steuerhinterziehungsskandale**
 - Vorreiterrolle seitens **DEU und FRA** innerhalb der G20
 - insb. Gipfel von Washington und London: Androhung von Gegenmaßnahmen
 - Akzeptanz der OECD-Grundsätze durch **alle bedeutenden Finanzzentren** und Erklärung der Bereitschaft, diese umzusetzen

Informationsaustausch (OECD)

- „**Global Forum** für Transparenz und Informationsaustausch für Steuerzwecke“
 - Bei OECD angesiedelt, 101 Staaten/Gebiete sind Mitglieder
 - Prüfung der Umsetzung des OECD-Standards (rechtlich und tatsächlich)
 - Die Beseitigung aufgedeckter Mängel wird erwartet
 - **Umfangreicher Prüfungsprozess** seit März 2010 (auch DEU)
 - bis Juni 2011: einstimmige Annahme der 34 Prüfberichten

Informationsaustausch (OECD)

- **Prüfung Deutschlands**

2 Kritikpunkte

- **Inhaberaktien** von nicht börsennotierten Gesellschaften
Kritik an der Identifizierung der Inhaber der Aktien
- **Informationsaustausch** in nicht angemessener Frist
90 Tage

Der Prüfbericht Deutschlands wurde im Juni 2011 einstimmig durch das Global Forum angenommen.

GKKB

(Unterstützung des Projekts)

- Senkung d. Befolgungskosten (Investitionsanreiz)
- Vermeidung schädli. Steuerwettbewerbs
- Transparenz, Rechtssicherheit
- **Kongruenz d. Politiken** (vgl. Euroraum)



GKKB

(schrittweises Vorgehen)

- GKB/GUB
- konsolidierte Besteuerung
- Koordinierung d. Steuersysteme (KSt-System, einheitliche Besteuerung von Personengesellschaften)
- Koordinierung d. DBA-Politik
- Mindeststeuersätze

GKKB

(Probleme + offene Fragen bei der Konsolidierung + Verteilung)

- **Offene Fragen** bei Verrechnungspreisen im Verhältnis zu Drittstaaten
- Keine Erleichterung hinsichtlich deutscher GewSt
- **Aufkommensminderung** durch grenzüberschreit. Verlustverrechnung u. Zwischengewinneliminierung (Verlagerung stiller Reserven)
- Kein sachgerechter **Aufteilungsmaßstab** (im. WGer)

GKKB

(Bedenken gegen Optionalität und Komitologie)

- Mit **Option** keine Senkung d. Befolgungskosten
- Einschränkung d. Souveränität bei weitgehender **Komitologie**

GKKB

(Weiteres Vorgehen)

- AG mit den **Bundesländern**
- Verständigung mit **Mitgliedstaaten** über schrittweises Vorgehen und Diskussion über GKB
- **wissenschaftliche Begleitung**

EuGH

- **Vertragsverletzungsverfahren § 50 d Abs. 3 EStG**
- **Vertragsverletzungsverfahren doppelter Inlandsbezug bei OGen**
- **Dividendenbesteuerung C-284/09**
- **Meilicke II**
- **Exit tax - C371/10 National Grid**
- **Finale Verluste - C 123/11 OY A, C 322/11 K**