

Aktuelle Entwicklungen im Bereich des EU- Unternehmenssteuerrechts

IFA-Vortragsveranstaltung der Sektion Bayern
München 28.06.2018

Agenda

- ▶ Anzeigepflichten für Intermediäre und Steuerpflichtige
- ▶ EU Initiative: Besteuerung der digitalen Wirtschaft

Mitwirkende

- ▶ Christian Ehlermann, Partner ITS, EY München
- ▶ Reinhard Biebel, Stv. Referatsleiter, DG Taxud
- ▶ Dirk Pelzer; Head of Tax, VW Truck & Bus
- ▶ Prof. Dr. Klaus von Brocke, Partner ITS, EY München

Anzeigepflichten für Intermediäre und Steuerpflichtige



Anzeigespflicht für Steuergestaltungen

Potenziell aggressive grenzüberschreitende Steuergestaltungen sind zukünftig zu melden!

- ▶ Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle vom 21.6.2017 (COM (2017) 335 final)

Ergebnis

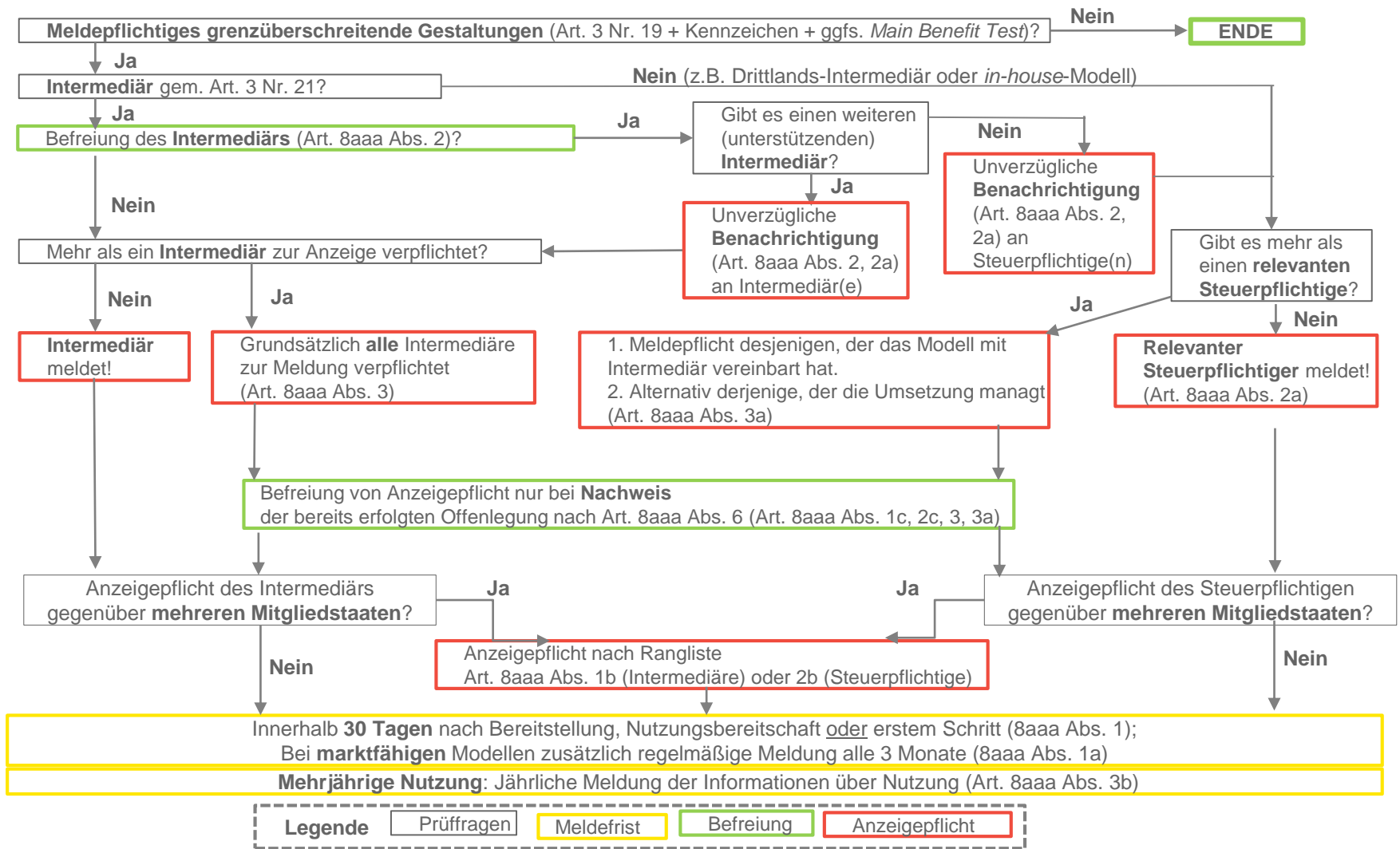
- ▶ EU-Ministerrat erzielte Einigung am 25.5.2018. RL sieht Umsetzung bis 31.12.2019 vor, anzuwenden ab 1.7.2020

Meldepflicht (30 Tage nach Bereitstellung) primär für Intermediäre, Rückgriff auf Steuerpflichtigen
Meldepflichtige Gestaltungen: siehe Anhang

- ▶ Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein

Automatischer Informationsaustausch in der EU zwischen den MS (Zentralregister)
Aufzeichnungspflichten (nicht Meldepflichten) beginnen ab 25.06.2018 !

Prüfungsschema zur EU-Anzeigepflicht



Kennzeichen/Hallmarks

A. Allgemeine Kennzeichen + Main Benefit Test

Vertraulichkeitsklauseln bezüglich Steuervorteilen

Vom Steuervorteil abhängige (Grund/Höhe nach) Vergütung des Intermediärs

Standardisiert dokumentierte Modelle (ohne Anpassung übertragbar)

B. Spezifische Kennzeichen + Main Benefit Test

Mantelkäufe mit Beendigung der Haupttätigkeit der erworbenen Gesellschaft

Umwandlung in Kapitaleinkünfte, Schenkungen oder andere niedrig besteuerte oder steuerbefreite Einnahmearten

Zirkuläre Transaktionen („Hin- und her- Zahlen“) und zwischengeschaltete Unternehmen ohne eigene wirtschaftliche Funktion oder Transaktionen, die sich gegenseitig ausgleichen

Main Benefit Test

Erfüllt, wenn

- ▶ (Einer der) zu erwartenden **Hauptvorteil(e)**  Erlangung **eines Steuervorteils**
- ▶ unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände

Kennzeichen/Hallmarks

C. Spezifische Kennzeichen im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Transaktionen
Abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen zwischen verbundenen Gesellschaften, wenn

- a) der Empfänger in keinem Gebiet steuerlich ansässig ist,
- b) der Empfänger zwar in einem Staat steuerlich ansässig ist, aber dieser
 - I. entweder eine Körperschaftsteuer oder KSt-Satz von null oder nahe null verlangt,
 - II. oder auf der Liste für nicht kooperative Staaten steht („Blacklist“)
- c) die Zahlung beim Empfänger vollständig steuerbefreit ist
- d) oder die Zahlung beim Empfänger unter eine Steuervergünstigung fällt.

} alternativ

Mehrfach-Abschreibungen in mehr als einem Steuergebiet

Mehrfache Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselbe Einkunftsart / Kapital

Übertragung von Vermögenswerten mit wesentlichem Besteuerungsunterschied in den beteiligten Steuergebieten

zusätzlich **Main Benefit Test** erforderlich!

Kennzeichen/Hallmarks

D. Spezifische Kennzeichen hinsichtlich des automatischen Informationsaustauschs und der wirtschaftlichen Eigentümer

E. Spezifische Kennzeichen hinsichtlich Verrechnungspreisgestaltung

Nutzung unilateraler *Safe Harbour*-Regelungen;

Übertragung von (Rechten an) *hard-to value intangibles*, d.h.

entweder keine ausreichend verlässlichen Vergleichswerte, oder

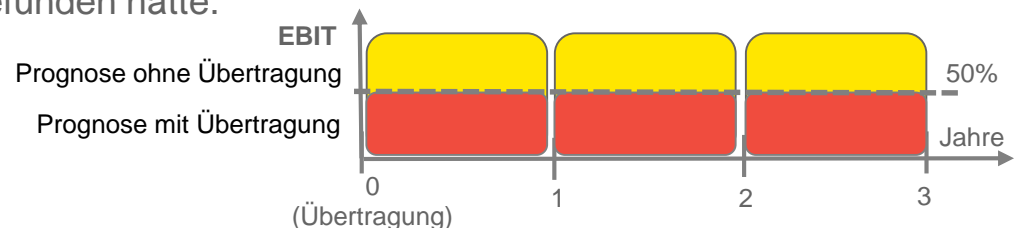
a. Prognosen voraussichtlicher Cashflows,

b. vom übertragenen immateriellen Wert voraussichtlich abzuleitende Einkünfte,

c. oder zur Bewertung zugrunde gelegten Annahmen

höchst unsicher und letztendlicher Erfolg des immateriellen Werts zum Zeitpunkt der Übertragung nur schwer absehbar

Gruppeninterne, grenzüberschreitende Übertragung von Funktionen und/oder Risiken und/oder Vermögenswerten, wenn der erwartete jährliche EBIT des Übertragenden über 3 Jahre nach der Übertragung weniger als 50% des jährlichen EBIT des Übertragenden beträgt, der erwartet worden wäre, wenn die Übertragung nicht stattgefunden hätte.



Begriffsdefinitionen

Intermediär (Art. 3 Nr. 21)

Steuerliche Ansässigkeit in einem Mitgliedstaat oder Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat erbringt Dienstleistungen für die Gestaltung oder unterliegt Recht/Eintragung nach dem Recht eines Mitgliedstaats oder Registrierung bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen in einem Mitgliedstaat

Konzipiert, vermarktet, organisiert oder stellt zur Nutzung bereit

Grenzüberschreitende Gestaltung (Art. 3 Nr. 18)

Beteiligung von mehr als einem Mitgliedstaat oder Mitgliedstaat + Drittstaat, d.h.

- ▶ Ansässigkeit der Beteiligten in unterschiedlichen Mitgliedstaaten oder
- ▶ Gleichzeitige Ansässigkeit mind. eines Beteiligten in mehreren Steuerhoheitsgebieten oder
- ▶ Involvierung einer ausländischen Betriebsstätte mind. eines Beteiligten oder
- ▶ grenzüberschreitende Tätigkeit ohne Betriebsstätte oder
- ▶ Auswirkung auf automatischen Informationsaustausch oder Identifizierung der wirtschaftlichen Eigentümer

Auch **mittelbare** Unterstützung ausreichend!



Gestaltung kann auch eine **Reihe** von Gestaltungen sein!



Relevanter Steuerpflichtiger (Art. 3 Nr. 22)

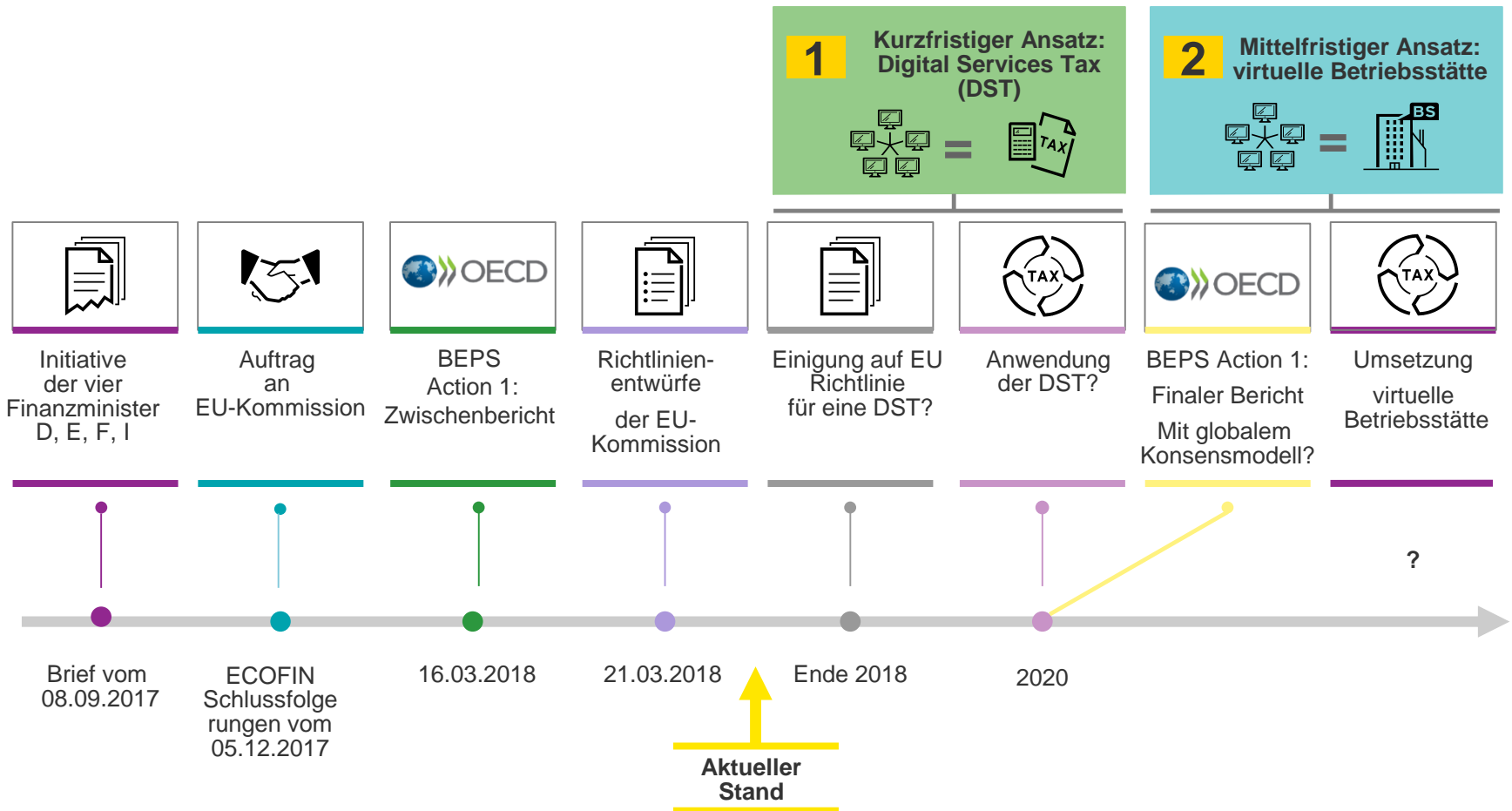
EU Initiative Besteuerung der digitalen Wirtschaft



Stand: Richtlinienentwürfe der EU-Kommission vom 21.03.2018

I. Einführung

Fahrplan von OECD und EU



▶ Steuerharmonisierungen der EU müssen nach Art. 113 und 115 von allen Mitgliedstaaten (einstimmig) beschlossen werden

I. Einführung

EU-Vorschläge auf einen Blick

Digital Services Tax (DST)



kurzfristig

(ab 2020)

Großunternehmen

(Umsatz > EUR 750 Mio., digitale Dienstleistungen > EUR 50 Mio.)

digitale Dienstleistungen

enge Definition

Gesamtbruttoerträge

(abzüglich USt und sonstiger ähnlicher Steuern)

Steuersatz von 3%

Wann?

Wer?

Was?

Worauf?

Wie hoch?

virtuelle Betriebsstätte



mittelfristig

(nahezu) alle Unternehmen

digitale Dienstleistungen

breite Definition

Nettoeinkünfte

(Betriebsstättengewinn)

Körperschaftsteuersatz des jeweiligen Mitgliedsstaates

II. Digital Services Tax (DST)

1. Was wird besteuert?

Steuerbare Erträge	Fraglich	Nichtsteuerbare Erträge
<ul style="list-style-type: none">▶ Platzierung von Werbung auf digitaler Schnittstelle▶ Bereitstellung einer Plattform (mehreseitige digitale Schnittstelle), auf der Nutzer Waren und Dienstleistungen handeln können▶ Übermittlung von Nutzerdaten, die auf digitalen Schnittstellen gesammelt werden	<ul style="list-style-type: none">▶ Gemischte Geschäftsmodelle mit Nutzerinteraktion als Nebendienstleistung▶ Digitale Dienstleistungen, die nur teilweise werbefinanziert sind▶ Nichtregulierte Finanzdienstleistungen (FinTechs)▶ „Connected cars“▶ „Internet of Things“	<ul style="list-style-type: none">▶ Online-Verkauf von Waren und Dienstleistungen („klassisches E-Commerce“)▶ Lieferung digitaler Inhalte („Video-/ Audio-Streaming“)▶ Kommunikationsdienste▶ Interne Verwertung gesammelter Nutzerdaten▶ Zahlungs- und regulierte Finanzdienstleistungen▶ Transaktionen innerhalb einer Unternehmensgruppe

Digitale Schnittstelle: jede Art von Software, darunter auch Website, inkl. mobiler Anwendungen, auf die Nutzer zugreifen können, z.B.



Websites



Smartphone-Apps



Digitale Schnittstellen in Autos



Digitale Schnittstellen in Maschinen

II. Digital Services Tax (DST)

2. Steuerpflichtiger, Steuersatz, Erhebungsverfahren

Steuerpflichtiger



- ▶ Rechtsträger / Unternehmensgruppe > EUR 750 Mio. weltweite Erträge
- ▶ Rechtsträger / Unternehmensgruppe > EUR 50 Mio. Erträge aus steuerbaren digitalen Dienstleistungen in der EU
- ▶ nach EU ca. 120-150 Unternehmensgruppen betroffen
- ▶ EU rechnet anfangs mit EUR 5 Mrd. Steueraufkommen

Steuersatz und Bemessungsgrundlage



- ▶ Steuersatz von EU-einheitlich 3%
- ▶ Bemessungsgrundlage: Gesamtbruttoerträge abzgl. Umsatzsteuer und sonstiger Steuern
- ▶ Digitalsteuerabzug bei KSt nicht verpflichtend vorgeschrieben
- ▶ Risiko, dass Margen wegbesteuert werden

Erhebungsverfahren



- ▶ Steuerpflichtiger muss Steuererklärung abgeben; Unternehmensgruppen geben eine gemeinsame Steuererklärung ab
- ▶ One-Stop-Shop: eine Steuererklärung in einem EU-Staat für gesamte EU
- ▶ Danach: Verteilung des Steueraufkommens auf die EU-Staaten

▶ Digitale Dienstleistungen müssen nicht grenzüberschreitend erbracht werden
DST wird auch auf **digitale Dienstleistungen in einem rein nationalem Kontext** erhoben

II. Digital Services Tax (DST)

3. Ort der Besteuerung

Platzierung von **Werbung** auf digitalen Schnittstellen



- ▶ EU-Staat, in dem ein **Gerät verwendet** wird, das Zugang zur digitalen Schnittstelle ermöglicht

Bereitstellung einer **Plattform**, auf der Nutzer Waren und Dienstleistungen **handeln**



- ▶ EU-Staat, in dem ein **Gerät verwendet** wird, das Zugang zur digitalen Schnittstelle ermöglicht und Nutzer führt Transaktionen durch; oder
- ▶ **Konto**, das Zugang zur digitalen Schnittstelle erlaubt wurde **von einem Gerät** in dem EU-Staat eröffnet

Übermittlung von **Nutzerdaten**, die auf digitalen Schnittstellen gesammelt werden



- ▶ EU-Staat, in dem **Geräte genutzt**, durch die Daten übertragen werden

Ortsbestimmung auf Basis der **Internet Protocol Adresse** (IP-Adresse)
oder
Methoden der Geolokalisierung, falls diese genauer sind

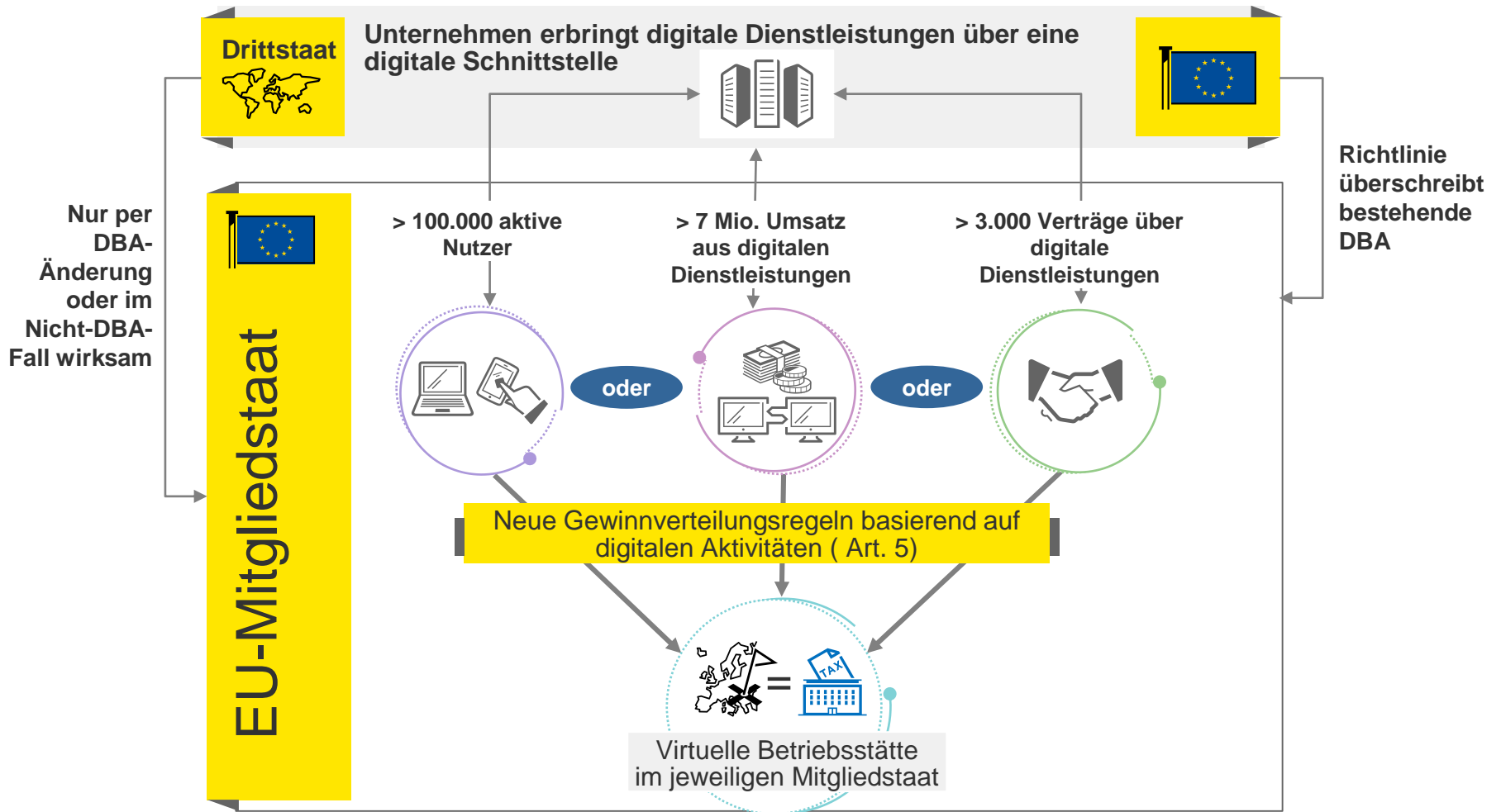
Grundsatz: Besteuerung in dem EU-Staat, in dem der Nutzer **ansässig** ist

- ▶ **Nicht relevant:** Ort an dem eine Lieferung stattfindet oder Ort, von dem aus die Zahlung für eine Dienstleistung erfolgt

Unternehmen müssen Nutzerdaten sammeln, um zu bestimmen, in welchem EU-Staat der Nutzer ansässig ist

III. Digitale Präsenz / Virtuelle Betriebsstätte

1. Überblick



III. Digitale Präsenz / Virtuelle Betriebsstätte

2. Was wird besteuert?

„**Digitale Dienstleistungen**“: über das Internet oder ein elektronisches Netzwerk erbracht, im Wesentlichen automatisiert, nur mit minimaler menschlicher Beteiligung, kann ohne Informationstechnologie nicht erbracht werden, insbesondere:

- ▶ a) die **Überlassung digitaler Produkte** allgemein, z. B. **Software** und zugehörige Änderungen oder Upgrades;
- ▶ b) Dienste, die **in elektronischen Netzwerken eine Präsenz** zu geschäftlichen oder persönlichen Zwecken, **z.B. eine Website** oder eine Webpage, **vermitteln oder unterstützen**;
- ▶ c) von einem Computer **automatisch generierte Dienstleistungen** über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz **auf der Grundlage spezifischer Dateninputs des Dienstleistungsempfängers**;
- ▶ d) die **Einräumung des Rechts, gegen Entgelt eine Leistung auf einer Website, die als Online-Marktplatz fungiert, zum Kauf anzubieten**, wobei die potenziellen Käufer ihr Gebot im Wege eines automatisierten Verfahrens abgeben und die Beteiligten durch eine automatische, computergenerierte E-Mail über das Zustandekommen eines Verkaufs unterrichtet werden;
- ▶ e) **Internet-Service-Pakete mit Informationen**, in denen die **Telekommunikations-komponente ein ergänzender oder untergeordneter Bestandteil** ist, d. h. Pakete, die mehr ermöglichen als nur die Gewährung des Zugangs zum Internet und die weitere Elemente wie etwa Nachrichten, Wetterberichte, Reiseinformationen, Spielforen, Webhosting, Zugang zu Chatlines oder ähnliche Elemente umfassen;

III. Digitale Präsenz / Virtuelle Betriebsstätte

2. Was wird besteuert?

f) die in **Anhang II** genannten Dienstleistungen.

Anhang II: Positivliste, u.a.

- ▶ Webhosting (Websites und Webpages),
- ▶ Fernverwaltung von Systemen
- ▶ Online-Data-Warehousing (Datenspeicherung und -abruf auf elektronischem Wege)
- ▶ Zugang zu oder Herunterladen von Software und Updates
- ▶ automatisierte Online-Installation von Filtern auf Websites oder von Firewalls
- ▶ digitalisierter Inhalt von E-Books und anderen elektronischen Publikationen, Abonnement von Online-Zeitungen und –Zeitschriften
- ▶ Online-Nachrichten, -Verkehrsinformationen und –Wetterberichte
- ▶ Benutzung von Suchmaschinen
- ▶ Zugang zu oder Herunterladen von Musik, Filmen, Klingeltönen, Spielen, ...
- ▶ automatisierter Fernunterricht, automatisch korrigierte Arbeitsunterlagen

Digitale Dienstleistungen umfassen nicht die in **Anhang III** genannten Dienstleistungen oder den **Verkauf von Gegenständen** oder **anderen Dienstleistungen** über das Internet oder ein elektronisches Netz;

Anhang III: Negativliste, u.a.

- ▶ Rundfunk-, Fernseh-, Telekomdienstleistungen
- ▶ Gegenstände bei elektronischer Bestellung
- ▶ CDs, CD-ROMs, Disketten, DVDs und ähnliche körperliche Datenträger
- ▶ Druckerzeugnisse wie Bücher, Newsletter, Zeitungen und Zeitschriften
- ▶ Beratungsleistungen durch Rechtsanwälte, Finanzberater usw. per E-Mail,
- ▶ Unterrichtsleistungen durch einen Lehrer den
- ▶ physische Offline-Reparatur von EDV-Ausrüstung
- ▶ Zeitungs-, Plakat- und Fernsehwerbung,
- ▶ Telefon-Helpdesks
- ▶ Gewährung des Zugangs zum Internet, Internettelefonie, Videofonie

III. Digitale Präsenz / Virtuelle Betriebsstätte

3. Gewinnverteilungsregeln

- ▶ Grundsätzlich Authorized OECD Approach (AOA): Behandlung wie eigenständiges Unternehmen
- ▶ Berücksichtigung der über eine digitale Schnittstelle ausgeübten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgüter und übernommenen Risiken
- ▶ Funktionsanalyse: Geschäftstätigkeiten des Unternehmens in Bezug auf Daten und Nutzer, die über eine digitale Schnittstelle erfolgen, sind wirtschaftlich signifikante Funktionen
- ▶ Gewinnzuteilung anhand wirtschaftlich signifikanter Tätigkeiten, u.a.
 - ▶ a) Erhebung, Speicherung, Verarbeitung, Analyse, Bereitstellung und Verkauf von Daten auf Nutzerebene;
 - ▶ b) Erhebung, Speicherung, Verarbeitung und Anzeige nutzergenerierter Inhalte;
 - ▶ c) Verkauf von Online-Werbeflächen;
 - ▶ d) Bereitstellung von Inhalten Dritter über einen digitalen Marktplatz;
 - ▶ e) Bereitstellung anderer digitaler Dienstleistungen, die nicht unter den Buchstaben a bis d aufgeführt sind.
- Profit-Split-Methode, andere Methode bei Nachweis der besseren Eignung

▶ Der Richtlinienentwurf enthält nur allgemeine Grundsätze für die Gewinnaufteilung. Entwicklung speziellerer Leitlinien in den zuständigen Gremien auf EU-/OECD-Ebene.

Hinweise zu dieser Präsentation

Die im Rahmen dieser Präsentation zur Verfügung gestellten Informationen können naturgemäß weder allumfassend noch auf die speziellen Bedürfnisse eines bestimmten Einzelfalls zugeschnitten sein. Sie begründen keine Beratung, keine andere Form rechtsverbindlicher Auskünfte oder ein rechtsverbindliches Angebot unsererseits.

Diese Präsentation beruht auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums dieser Präsentation und gibt unsere Interpretation der relevanten gesetzlichen Bestimmungen und die hierzu ergangene Rechtsprechung wieder.

Im Zeitablauf treten Änderungen bei Gesetzen, der Interpretation von Rechtsquellen sowie in der Rechtsprechung ein. Derartige Änderungen können eine Fortschreibung dieser Präsentation erforderlich machen.

Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass wir ohne gesonderten Auftrag nicht verpflichtet sind, diese Präsentation aufgrund einer Änderung der zugrunde liegenden Fakten bzw. Annahmen oder Änderungen in der Gesetzgebung oder Rechtsprechung zu überprüfen und gegebenenfalls fortzuschreiben.

Wir übernehmen keine Gewährleistung oder Garantie für Richtigkeit oder Vollständigkeit der Inhalte dieser Präsentation. Soweit gesetzlich zulässig, übernehmen wir keine Haftung für ein Tun oder Unterlassen, das Sie allein auf Informationen aus dieser Präsentation gestützt haben. Dies gilt auch dann, wenn diese Informationen ungenau oder unrichtig gewesen sein sollten.

Die globale EY-Organisation im Überblick

Die globale EY-Organisation ist einer der Marktführer in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung und Managementberatung. Mit unserer Erfahrung, unserem Wissen und unseren Leistungen stärken wir weltweit das Vertrauen in die Wirtschaft und die Finanzmärkte. Dafür sind wir bestens gerüstet: mit hervorragend ausgebildeten Mitarbeitern, starken Teams, exzellenten Leistungen und einem sprichwörtlichen Kundenservice. Unser Ziel ist es, Dinge voranzubringen und entscheidend besser zu machen – für unsere Mitarbeiter, unsere Mandanten und die Gesellschaft, in der wir leben. Dafür steht unser weltweiter Anspruch „Building a better working world“.

Die globale EY-Organisation besteht aus den Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig und haftet nicht für das Handeln und Unterlassen der jeweils anderen Mitgliedsunternehmen. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Weitere Informationen finden Sie unter www.ey.com.

In Deutschland ist EY an 20 Standorten präsent. „EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Präsentation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited.

© 2018 Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
All Rights Reserved.

KvB 1806-123
ED None

www.de.ey.com