

# **Auswirkungen geopolitischer Veränderungen auf das Steuerwesen innerhalb der EU**

IFA Liechtenstein

27. Juni 2017

Prof. Dr. Klaus von Brocke, RA München

# Gliederung

---

- 1. Die globalen und europäischen Vorgaben**
- 2. Informationsaustausch (Panama Papers)**
- 3. ATAD I und II und GKB/GKKB (BEPS/Lux Leaks)**
- 4. Schwerpunkt steuerliche Beihilfe (Lux Leaks/BEPS)**
- 5. Das Multilaterale Instrument (BEPS)**
- 6. Ausblick**

# **1. Die globalen und europäischen Vorgaben**

# G20/OECD/EU Agenda 2017

---

- **BEPS 2.0: Konsistente Umsetzung, gegenseitiger Monitoring-Prozess und Wiedererlangung einer Verlässlichkeit in Steuerangelegenheiten**
- **G20 Finanzministerkonferenz im März in Baden Baden**
  - Fortsetzung der BEPS Arbeiten bestätigt
- **G20 Treffen im Juli in Hamburg**
- **6/7. Juni 2017: Unterschriften-Zeremonie für das MLI in Paris**
- **Wende EU-Gipfel 22-23.6.2017 ?**
- **18-monatige Agenda der EU-Ratspräsidentschaften**

# Gesetzgebung auf europäischer Ebene

Die Europäische Kommission in 2017/2018

---

Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken I und II („ATAD“)



Richtlinie zur verpflichtenden Schlichtung

Vorschlag zum öffentlichen Country-by-Country Reporting

Vorschläge zur Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage

Effektive Mindestbesteuerung und Umgestaltung der Zins- und Lizenzrichtlinie

Gruppe „Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung)“ und Kommission: „Schwarze Liste“ von Drittstaaten

EP: Panama Untersuchungsausschuss

# Gesetzgebung auf europäischer Ebene

Die Europäische Kommission in 2017/2018

---

NEUE Richtlinie zu Offenlegungspflichten für Entwickler, Berater und Vermittler zu aggressiven Steuerplanung v. 21.6.2017

NEUE Richtlinie für „Whistleblower“ vor August 2017 zu erwarten

Besondere Verhandlungen

- ▶ Schweiz
- ▶ Liechtenstein
- ▶ Brexit
- ▶ Neue Beitrittskandidaten: Montenegro, Serbien, Bosnien, Albanien

## **2. Informationsaustausch**

# Gesetzgebung auf europäischer Ebene

## Öffentliches CbCR Kompromissvorschlag

---

- ▶ Rechnungslegungsrichtlinie - Vorschlag KOM v. 12.04.2016
  - ▶ Umsatz von Unternehmen oder Gruppen > EUR 750 Mio. mit Sitz in EU; aber: abgestuft bei Ansässigkeit der Mutter in Drittstaaten
  - ▶ Ausnahme: CRD IV
  - ▶ Liste problematischer Steuerjurisdiktionen (Delegated Act)
- 
- ECON/JURI Ausschuss Abstimmung vom 12.6.2017
  - EP Vollversammlung Abstimmung vor. Im Juli 2017
  - Beginn Triangularer Verhandlung zwischen EP/Kommission/Rat



# Gesetzgebung auf europäischer Ebene

Offenlegung aggressiver Steuerplanung: RL-Vorschlag vom 21.6.2017

---

Ergänzung der Kooperationsrichtlinie (DAC)

Verpflichtung von Finanzintermediären (Steuerberater, Anwaltskanzleien und andere Vermittler) grenzüberschreitende Steuergestaltungen anzuzeigen

Kennzeichen, die Meldepflicht auslösen (u.a.):

- Nutzung von Verlusten zur Senkung der Steuerlast
- Günstige Steuersonderregelungen und Vereinbarungen unter Beteiligung von Ländern, die die internationalen Standards für verantwortungsvolles Handeln nicht einhalten
- Abweichung vom Fremdvergleichsgrundsatz

# Gesetzgebung auf europäischer Ebene

## Offenlegung aggressiver Steuerplanung

---

Folgende Personen oder Unternehmen sind meldepflichtig:

- der Intermediär, der das grenzüberschreitende System zur Umsetzung und Nutzung durch ein Unternehmen oder eine Einzelperson anbietet;
- die beratene Person oder das beratene Unternehmen, soweit der Intermediär, der das grenzüberschreitende System anbietet, nicht in der EU niedergelassen ist oder Verschwiegenheitspflichten unterliegt;
- die Person oder das Unternehmen, die bzw. das das grenzüberschreitende System umsetzt, soweit es von internen Steuerberatern oder Anwälten entwickelt wurde.

### **3. ATAD und GKKB**

# EU Anti-Steuervermeidungsrichtlinie

---

Veröffentlichung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (“ATAD I”) am 19.07.2016 im Amtsblatt der EU

Umsetzung von Teilen folgender BEPS-Aktionspunkte:

- Aktionspunkt 2: Hybride Gestaltungen innerhalb der EU
- Aktionspunkt 3: Hinzurechnungsbesteuerung/CFC-Rules
- Aktionspunkt 4: Zinsschrankenregelung

Die Richtlinie beinhaltet Minimumstandards und überlässt die Umsetzung der notwendigen Maßnahmen den EU-Mitgliedsstaaten

Veröffentlichung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (“ATAD II”) am 07.06.2017 im Amtsblatt der EU

ATAD II beinhaltet Minimumstandards für hybride Gestaltungen mit Drittländern (Nicht-EU-Mitgliedstaaten)

ATAD II erweitert den Anwendungsbereich der Richtlinie u.a. auf hybride Gesellschaften und Betriebstätten, hybride Finanzinstrumente, hybride Übertragungen sowie auf eingeführte Inkongruenzen

# Umsetzungsfristen

---

## Fristen für die Umsetzung der Richtlinienvorschriften

### **Anwendung ab 1.1.2019**

Artikel 4: Zinsschrankenregelung\*

Artikel 6: Allgemeine Vorschrift zur Vermeidung von Missbrauch

Artikel 7-8: Beherrschte ausländische Unternehmen

### **Anwendung ab 1.1.2020**

Artikel 5: Übertragung von Vermögenswerten und Wegzugsbesteuerung

Artikel 9: Hybride Gestaltungen

Artikel 9b: Inkongruenz bei doppelter Ansässigkeit

### **Anwendung ab 1.1.2022**

Artikel 9a: Umgekehrt hybride Gestaltungen

\*Gem. Artikel 11 (6) Richtlinie 2016/1164 (ATAD I) dürfen Mitgliedstaaten, die zum 8. August 2016 über nationale Vorschriften entspr. der Zinsschranke nach dieser Richtlinie verfügen, diese Vorschriften bis spätestens zum 1.1.2024 weiterhin anwenden.

---

# Gesetzgebung auf europäischer Ebene

## EU-Richtlinienvorschläge

---

### GKB und GKKB v. 26.10.2016

- ▶ Teil des Maßnahmenpakets vom 17.06.2015
- ▶ 2-stufige Umsetzung beabsichtigt
  - ▶ 1. Stufe: Gemeinsame Elemente
  - ▶ 2. Stufe: Konsolidierungselemente
- ▶ Moscovici: „I’m going to propose a new CCCTB in the next few weeks ... But I’m not expecting an easy process.“

### Gemeinsame EU „Black List nicht kooperativer Drittstaaten

- ▶ Maßnahmenpaket 28.01.2016
- ▶ 14.09.2016: „Scoreboard“-Liste/vorläufige Bewertung
- ▶ Code of Conduct Group entscheidet, welche Jurisdiktionen geprüft werden
- ▶ Screening: ab Januar 2017
- ▶ Endgültige Liste: Ende 2017
- ▶ Zu unterscheiden von Liste i.R.d. Vorschlags eines öffentlichen CbCR

## **4. Neueste Entwicklungen im Beihilferecht**

# Beihilfeverfahren in der EU Update

## Beihilfeverfahren in der EU

2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Erste Untersuchungen steuerlicher Vorbescheide</li> </ul>
Oktober 2015	<p><b>Fiat – Luxemburg, Starbucks – Niederlande</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Luxemburg und die Niederlande gewährten Fiat bzw. der Kaffeerösterei der Starbucks-Gruppe selektive Steuervergünstigungen</li> <li>▶ Steuerbeträge der Unternehmen wurden durch einen von der betreffenden nationalen Steuerbehörde erteilten Steuervorbescheid künstlich verringert</li> </ul>
	<p><b>Belgische Steuerregelung für Gewinnüberschüsse – Belgien</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Belgien gewährte im Rahmen seiner Steuerregelung für Gewinnüberschüsse selektive Steuervergünstigungen</li> <li>▶ Regelung wich von belgischer KSt und Fremdvergleichsgrundsatz ab</li> <li>▶ Mind. 35 multinationale Unternehmen haben Regelung in Anspruch genommen und müssen Steuerbeträge nachzahlen</li> </ul>
Januar 2016	<p><b>Apple – Irland</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Irland gewährte Apple unzulässige Steuervergünstigungen</li> <li>▶ Zwei von Irland an Apple gerichtete Steuervorbescheide haben in künstlicher Weise eine erhebliche Verringerung der von Apple ab dem Jahr 1991 in Irland gezahlten Steuern bewirkt</li> <li>▶ Selektive Behandlung von Apple</li> </ul>
August 2016	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Berufungsverfahren: Konzerne und Länder haben gegen finale Entscheidungen der Kommission Berufung eingelegt (u.a. Apple und Irland)</li> <li>▶ <b>Aktuell &gt; 1.000 Tax Rulings im Review</b> (insb. der Jahre 2010-2012)</li> <li>▶ EU Kommissarin Vestager kündigte an, den Review-Prozess intensiv fortzusetzen*</li> </ul>
...	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Diverse förmliche Prüfverfahren, u.a.             <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Amazon – Luxemburg</li> <li>▶ McDonald's – Luxemburg</li> <li>▶ GDF Suez (ENGIE) – Luxemburg</li> </ul> </li> </ul>

## Marktkonformität („marktbasiertes Ergebnis“) als zentrales Leitbild

Streng ergebnisbezogene Sichtweise (Marktkonformität geht über Legitimität)

Einsatz eigener Methoden zur Überprüfung der Marktkonformität

- ▶ Direkte Methoden: Analyse transaktionsspezifischer Marktinformationen (z.B. pari-passu-Transaktionen)
- ▶ Indirekte Methoden: i) Benchmarks vergleichbarer Transaktionen & ii) Alternative Bewertungsmethoden (z.B. Kapitalwertberechnungen)

▶ OECD-Guidelines als „nützliche Orientierungshilfe“

▶ Prüfungsmaßstab:

- ▶ Vergleich mit eigenständigen Unternehmen (außerhalb einer Unternehmensgruppe), die auf Grundlage ihrer Geschäftsgewinne besteuert werden
- ▶ Transaktionale VP-Methoden müssen „einen zuverlässigen Näherungswert für ein marktbasiertes Ergebnis hervorbringen“ (vgl. Bekanntmachung EU-Kommission C262/1 v. 19.7.2016)

▶ EU Kommission vs. OECD Fremdvergleichs-Grundsatz / VP-Methoden

▶ Redeprotokoll Margrethe Vestager vom 03. Juni 2016 zum OECD-Fremdvergleichsgrundsatz und transaktionalen Verrechnungspreismethoden:

*„... so called „one-sided“ methods don't even try to **split a company's profits** between countries [...] Instead, one country simply works out the taxable profit based on an indicator, such as operating expenses. But those figures can be a poor indicator of **how successful a company is...**“*

\* Pressemitteilung von DG M. Vestager vom 30. August 2016



# Aktuelle Diskussion:

---

## ▶ **Einerseits:**

- ▶ Kreuzzug der EU mit den falschen Mitteln? „US-EU tax war“
- ▶ Unsicherheit bei vielen Investoren
- ▶ Rückgang der Einholung von Steuervorbescheiden
- ▶ Kollateralschaden ist enorm
- ▶ Überschreitet die Kommission ihre Kompetenzen?

## ▶ **Andererseits:**

- ▶ Luxemburg und Zypern haben ruling-System geändert
- ▶ Irland und Gibraltar haben Steuergesetze geändert
- ▶ Sensibilisierung bei Großkonzernen
- ▶ Kommission hat Schreiben zu ihren Untersuchungen veröffentlicht
- ▶ Wirtschaft versucht „rulings“ und „APAs“ state aid proof zu bekommen

## 5. OECD - Multilaterales Instrument (MLI)

# Funktionsweise des MLI



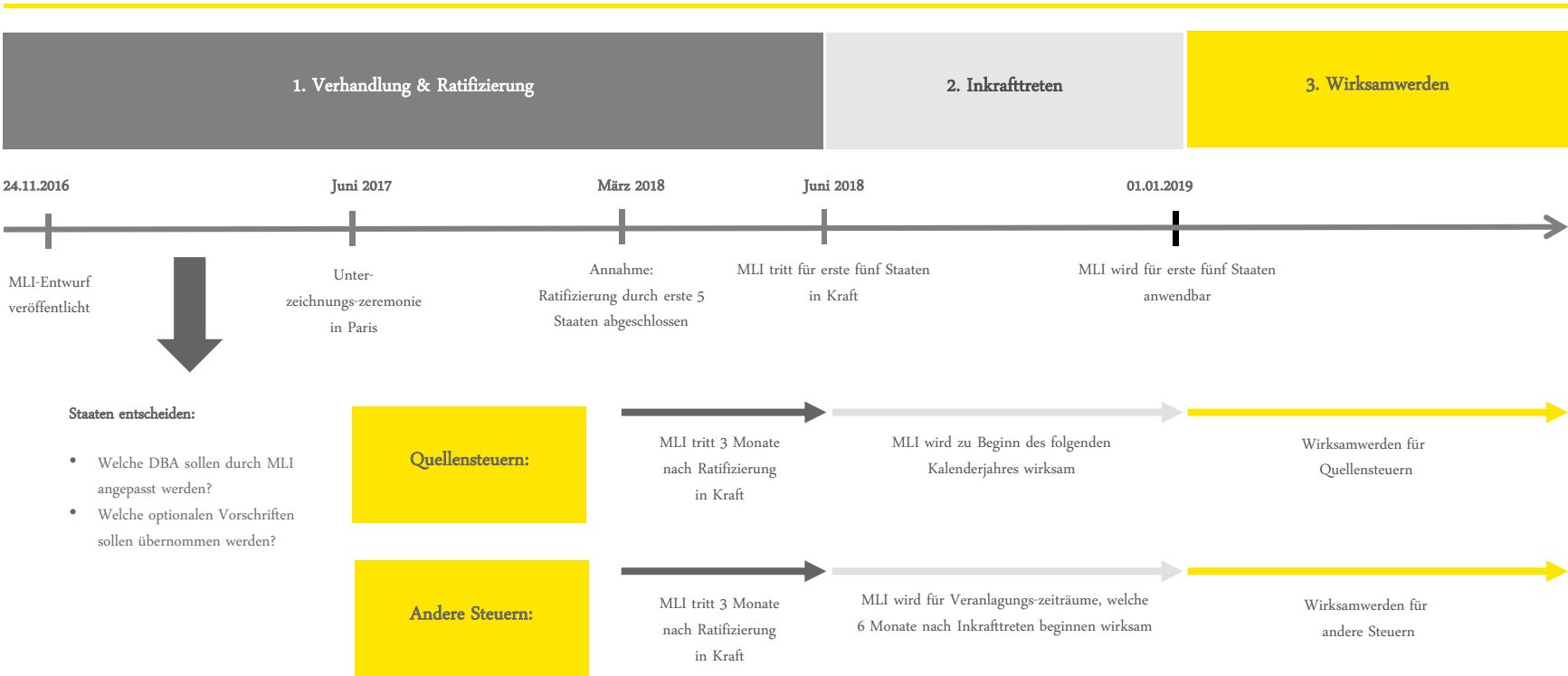
▶ Keine bilaterale Abstimmung zwischen den Staaten notwendig.

▶ Erhöhte Komplexität der DBA-Anwendung

# Überblick zum Aufbau des MLI

<p>Geltungsbereich und Auslegung von Ausdrücken Teil I (Art. 1 – 2)</p>	<p>Art. 1 Geltungsbereich des Übereinkommens Art. 2 Auslegung von Ausdrücken</p>	<p>Umgehung des Betriebsstätten-status Teil IV (Art. 12 - 15)</p>	<p>Art. 12 Künstliche Umgehung des Betriebsstättenstatus durch Kommissionärsmodelle und ähnliche Strategien Art. 13 Künstliche Umgehung des Betriebsstättenstatus durch die Ausnahme bestimmter Tätigkeiten Art. 14 Aufteilung von Verträgen Art. 15 Bestimmung des Begriffs der mit einem Unternehmen eng verbundenen Person</p>
<p>Hybride Besteuerungsinkongruenzen Teil II (Art. 3 – 5)</p>	<p>Art. 3 Transparente Rechtsträger Art. 4 Rechtsträger mit doppelter Ansässigkeit Art. 5 Anwendung von Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung</p>	<p>Verbesserung der Streitbeilegung Teil V (Art. 16 – 17)</p>	<p><b>Art. 16 Verständigungsverfahren</b> <b>Art. 17 Gegenberichtigung</b></p>
<p>Abkommensmissbrauch Teil III (Art. 6 – 11)</p>	<p><b>Art. 6 Zweck eines erfassten Doppelbesteuerungsabkommens</b> <b>Art. 7 Verhinderung von Abkommensmissbrauch</b> Art. 8 Transaktionen zur Übertragung von Dividenden Art. 9 Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen oder Beteiligungen von Rechtsträgern, deren Wert hauptsächlich auf unbeweglichem Vermögen beruht Art. 10 Missbrauchsbekämpfungsvorschrift für in Drittstaaten oder -gebieten gelegene Betriebsstätten Art. 11 Anwendung von Steuerabkommen zur Einschränkung des Rechts einer Vertragspartei auf Besteuerung der in ihrem Gebiet ansässigen Personen</p>	<p>Schiedsverfahren Teil VI (Art. 18 – 26)</p>	<p>Art. 18 Entscheidung für die Anwendung des Teils VI Art. 19 Obligatorisches verbindliches Schiedsverfahren Art. 20 Bestellung der Schiedsrichter Art. 21 Vertraulichkeit von Schiedsverfahren Art. 22 Regelung eines Falles vor Abschluss des Schiedsverfahrens Art. 23 Art des Schiedsverfahrens Art. 24 Einigung auf eine andere Regelung Art. 25 Kosten von Schiedsverfahren Art. 26 Vereinbarkeit</p>
		<p>Schlussbestimmungen Teil VII (Art. 27 - 39)</p>	
<p>Allgemeine Vorschriften</p>		<p><b>Mindeststandards: zwingende Umsetzung</b></p>	<p>Weitere Vorschriften: optionale Umsetzung</p>

# Inkrafttreten und Wirksamwerden



## 6. Ausblick