

# EUROPATAG – WORKSHOP B

## INTERNATIONALE

## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

**ROLAND RICHTER**

**Wirtschafts-, Sozial- und Gesellschaftspolitik**

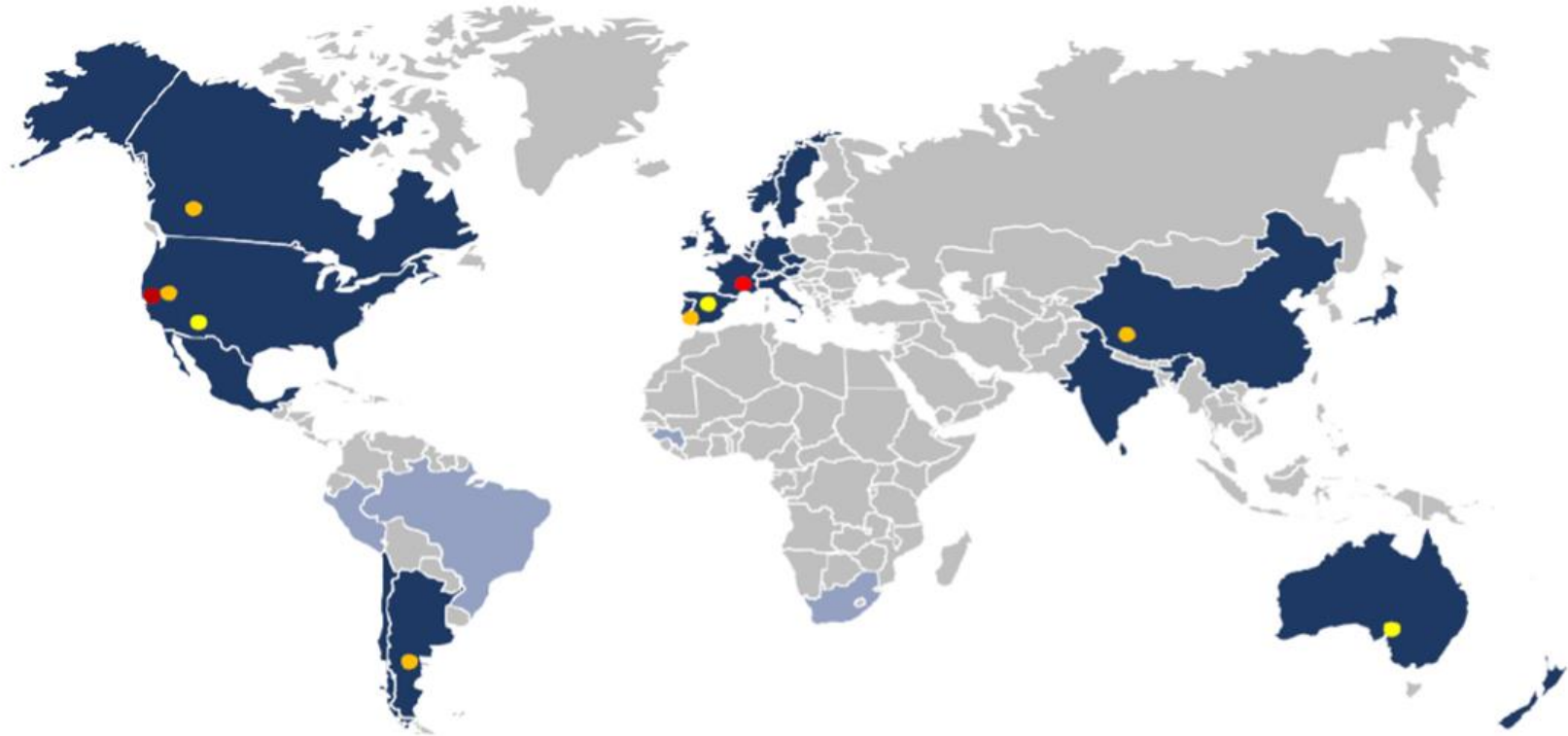
24. Oktober 2022

**AK**  
Oberösterreich

- ➔ Steuerwettbewerb und Profit Shifting
- ➔ OECD BEPS & Globale Mindeststeuer
- ➔ EU-Steuerrecht für Unternehmen
- ➔ Steuerlücke in Österreich

# **STEUERWETTBEWERB UND PROFIT SHIFTING**

# Internationale Besteuerung...



- Sitz Mutterunternehmen
- Forschung und Entwicklung
- Produktion
- Vertrieb
- Rohstofflieferanten
- Absatzmärkte

... in der Ära des „Second Unbundling“

# Internationales Steuerrecht

- 1920er Kompromiss im Völkerbund
  - Quellenbesteuerung aktives Einkommen
  - Residenzbesteuerung passives Einkommen
- Bei mehreren Produktionsstandorten
  - Schritt 1: Nexus? Betriebstätte?
  - Schritt 2: Welchen Gewinn / Gewinnanteil hätte ein vergleichbares alleinstehendes Unternehmen?
  - OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022
    - Fremdvergleichsgrundsatz („Arm’s Length Principle“)
    - Verrechnungspreismethoden
    - Besonderheiten bezüglich immaterieller Wirtschaftsgüter, konzerninterner Dienstleistungen, Umstrukturierungen

# Zwei Positionen zum Steuerwettbewerb

<b>Steuerwettbewerb nur in Ausnahmefällen problematisch zB wenn intransparent, ansonsten positiv, weil</b>	<b>Steuerwettbewerb *immer* problematisch, weil</b>
Fördert Wachstum durch Investitionen bzw ein unternehmerfreundliches Umfeld.	Nicht ökonomisch effizient, wenn Investitionsentscheidungen durch Steuern verzerrt werden. Nichtsteuerliche Standortfaktoren wie qualifizierter Mitarbeiter <u>wichtiger</u> .
Gerade aufholende Volkswirtschaften müssen ausländisches Kapital anlocken, um wachsen zu können.	Steuerdumping ist keine nachhaltige Wachstumsstrategie, siehe Irland. Hat höheres BIP/Kopf als Österreich, kann KöSt aber nicht erhöhen, weil Konzerne dann abziehen.
Steigert Effizienz des Staates, weil Politik Steuern nicht beliebig erhöhen kann-	Empirische Studien zB <u>Winner (2005)</u> zeigen, dass nur Steuerstruktur verschoben wird. Von Kapital in Richtung immobiler Faktoren wie Arbeit.

# Corporate Tax Spillovers

- Base Spillovers: Effekt auf unternehmerische Entscheidungen
  - Effekt auf ausländische Direktinvestitionen (Verlagerung von Produktion etc.)
    - Metastudie (De Mooij und Ederveen, 2008): eine Reduktion der effektiven Körperschaftsteuer um 10 Prozentpunkte erhöht den FDI stock um 30 Prozent
    - Kleine „Steueroasen“ weniger problematisch
  - Effekt auf Gewinnverschiebungen (Semi-Elastizität von 1 bis 1,5)
    - Auch kleine „Steueroasen“ können sehr problematisch werden

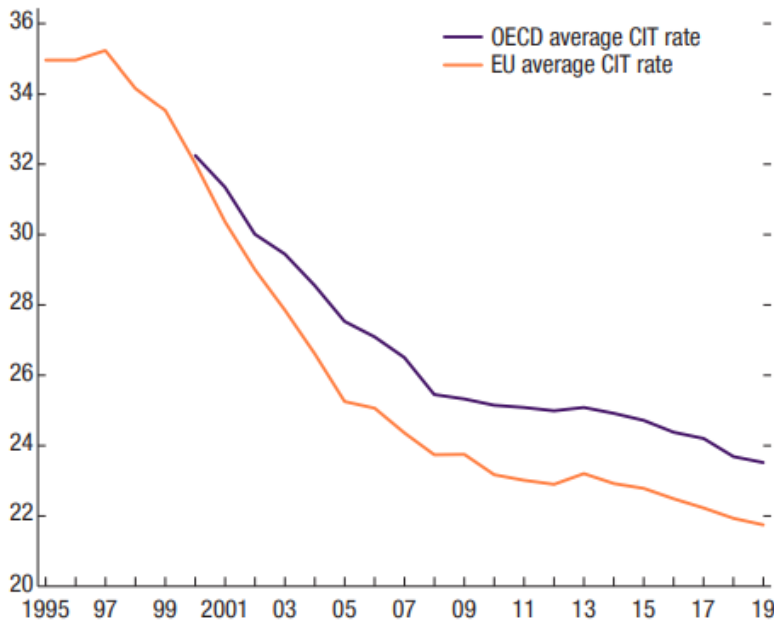
# Corporate Tax Spillovers

- Strategic Spillovers: Effekt auf steuerpolitische Entscheidungen (Steuerwettbewerb)
  - IMF („Taxing Multinationals in Europe“, 2021): sinkt die durchschnittliche KÖSt im Ausland um 1 Prozentpunkt, reagiert Inland mit einer Senkung um 0,35 bis 0,75 Prozentpunkte
  - Neben allgemeinem Steuersatz auch „preferential regimes“ relevant



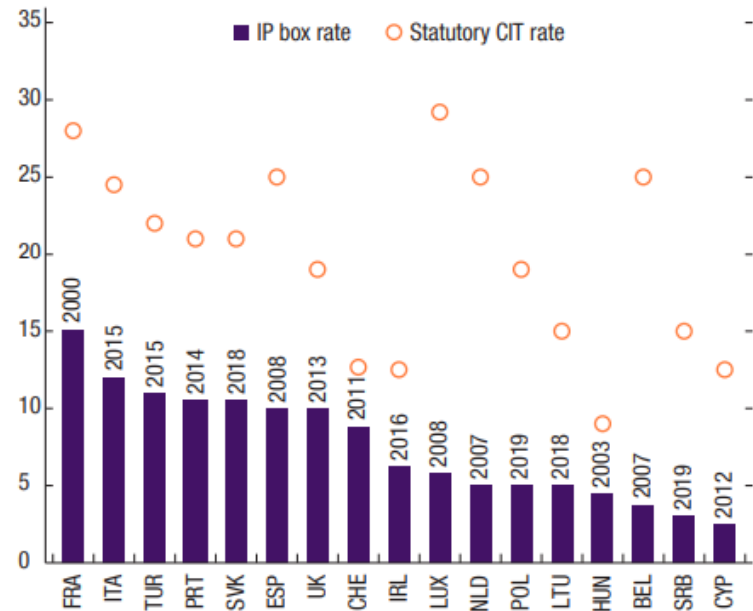
# Steuerwettbewerb in der EU (IMF, 2021)

**Figure 5. Statutory CIT Rates in Europe, 1995–2019**  
(Percent)



Sources: Eurostat; OECD; and IMF staff estimates.  
Note: CIT = corporate income tax.

**Figure 6. Selected IP Box Regimes**



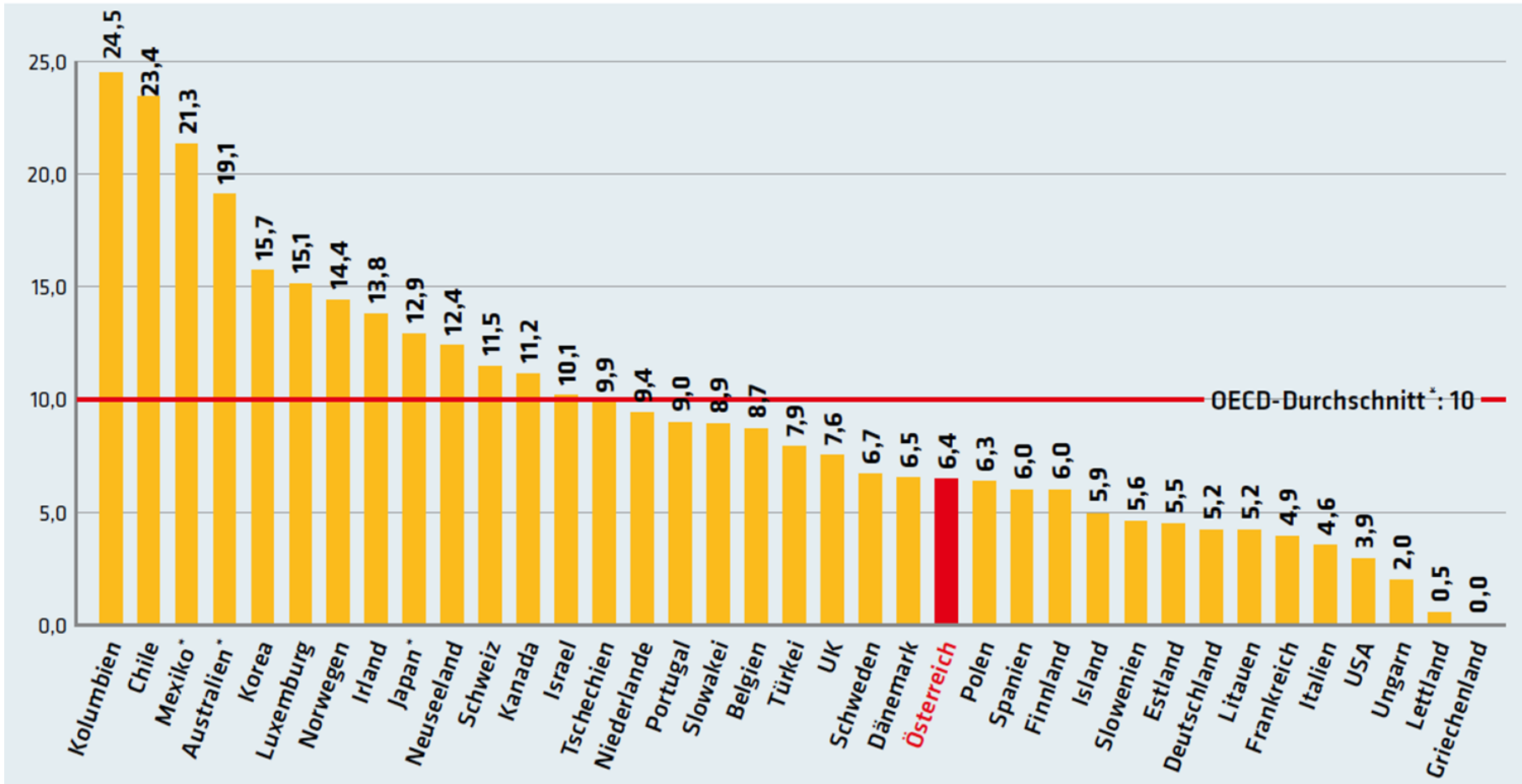
Sources: Hebous (2021b); and IMF staff estimates.

Note: The year above each bar is the year of introducing an intellectual property (IP) box regime. Actual names of the regimes vary. CIT = corporate income tax. Data labels in the figure use International Organization for Standardization (ISO) country codes.

# „Rates-Revenues“-Puzzle

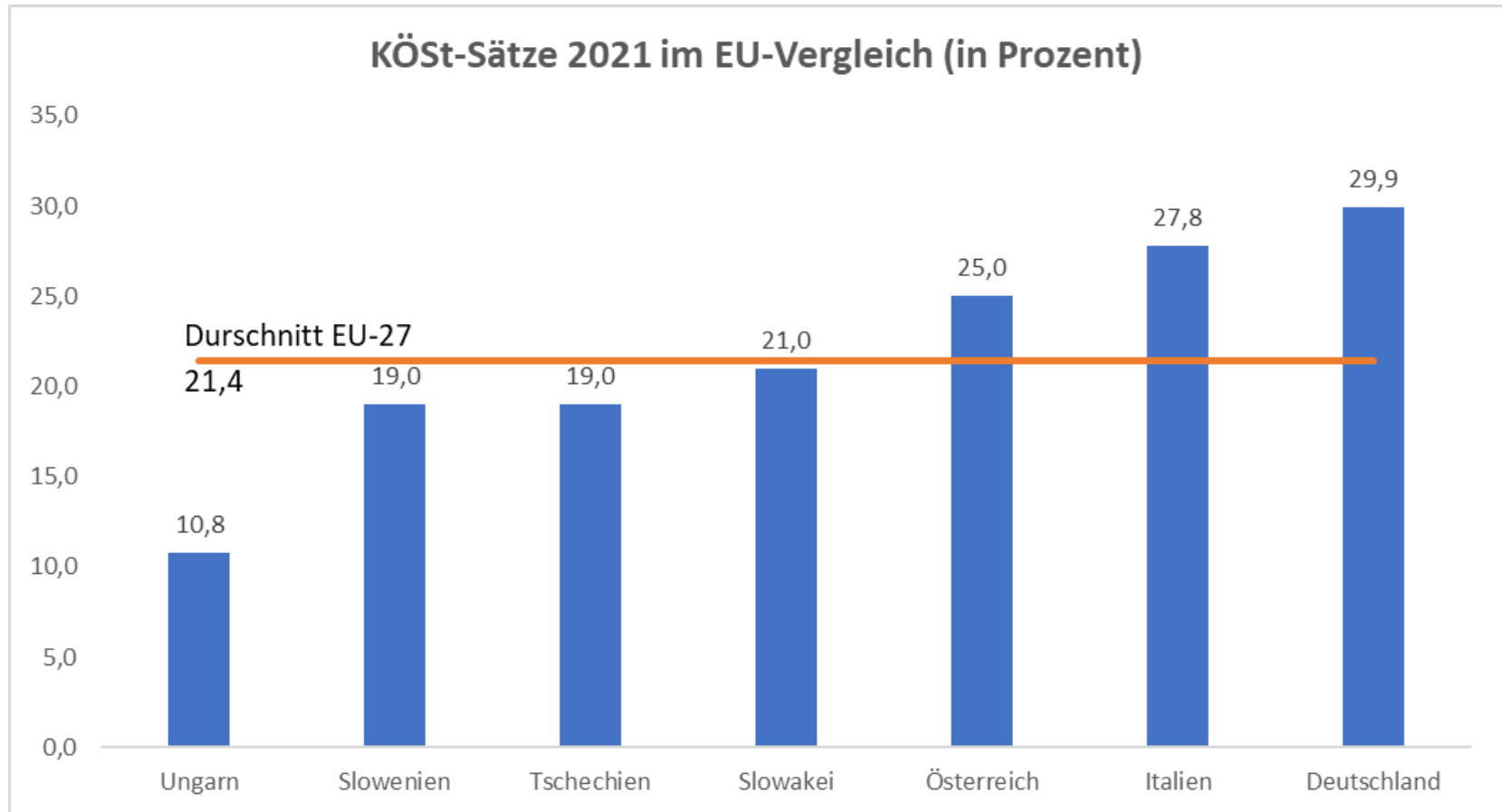
- Trotz sinkender KÖSt-Sätze in den Industrieländern ist das Verhältnis KÖSt-Aufkommen zu BIP relativ konstant geblieben („Rates-Revenues“-Puzzle).
- Wird teilweise als Argument genutzt, dass sich eine KÖSt-Senkung „selbst finanziere“.
- Studien zeigen ein differenzierteres Bild bzw. dass eine Senkung des Körperschaftsteuersatzes sehr wohl mit budgetären Kosten verbunden ist:
  - [Nicodéme et al \(2018\)](#) zeigen, dass Reduktion KÖSt-Sätze in EU-28 zwischen 1995 und 2015 das Aufkommen um 0,81 Prozent des BIP reduziert haben und durch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage kompensiert wurden
  - [Fuest et al \(2020\)](#) zeigen für OECD 1995 und 2016, dass niedrigere Steuersätze durch Anstieg der Gewinne vor Steuern kompensiert wurden
  - Der [IMF \(2021\)](#) schätzt, dass wenn die EU-27 plus Norwegen, Schweiz und UK ihre 1990er Steuersätze auf ihre 2018er Bemessungsgrundlage anwenden würden, ihr Aufkommen um 1,6 Prozent des BIP höher liegen würde

# Gewinnsteuern OECD



AK Grafik Quelle: OECD 2020, Einnahmen an Körperschaftsteuern inkl. etwaiger Gewerbesteuern in Prozent aller Steuereinnahmen (2019 vorläufig); \*) Zahlen aus 2018

# KÖSt-Sätze 2021



Quelle: Budgetdienst 01/2022 (Daten von EU-Kommission)

# Ökosoziale Steuerreform 2022

## Senkung Körperschaftssteuer

- ➔ Wirkt dauerhaft, da keine Kalte Progression greift
- ➔ Hohe Kosten: Entlastung bis zu 800 Mio. € pro Jahr
- ➔ Entlastung geht v.a. an die gewinnstärksten Kapitalgesellschaften:  
Das Top-1-Prozent erhält knapp zwei Drittel der KÖSt-Senkung
- ➔ KMU haben wenig bis gar nichts davon
- ➔ 84 % der Entlastung gehen an die reichsten 10 % der Haushalte
- ➔ Kaum Wirkung auf Beschäftigung, Wachstum und Investitionen
- ➔ Unterwandert internationale Bemühungen zur Reduktion des Steuerwettbewerbs zwischen den Staaten

# Steuervermeidung vs.-hinterziehung

- ➔ Handlungen, die der Absicht des Gesetzgebers zuwiderlaufen
  - aber: nicht alles ist illegal → dennoch: illegitime Handlungen („Missbrauch“ der Möglichkeiten)
  - Übergänge fließend

STEUERVERMEIDUNG	STEUERHINTERZIEHUNG
vielfach legal, aber illegitim	illegal
relativ neu auf den Agenden von OECD und EU	länger bestehende Bemühungen zur Einschränkung
verhältnismäßig das größere Problem	großes Problem
Steuersubjekte: international tätige (Groß-)Konzerne und Besitzer großer Vermögen	Steuersubjekte: vorwiegend Privatpersonen (z.B. Hinterziehung von Ertragssteuern) und kleinere Unternehmen (z.B. Ertragssteuer- oder Umsatzsteuerbetrug)

# Steuern und Gerechtigkeit

- ➔ Folgen von Steuervermeidung und -hinterziehung
  - zu geringe Mittel für Staatsaufgaben
  - Leistungskürzungen und / oder
  - höhere Beiträge von anderen
  - Enorme Summe: Einnahmenausfall EU-weit 1 Billion Euro pro Jahr (Quelle: EU Kommission)

# Problemursachen Steuervermeidung

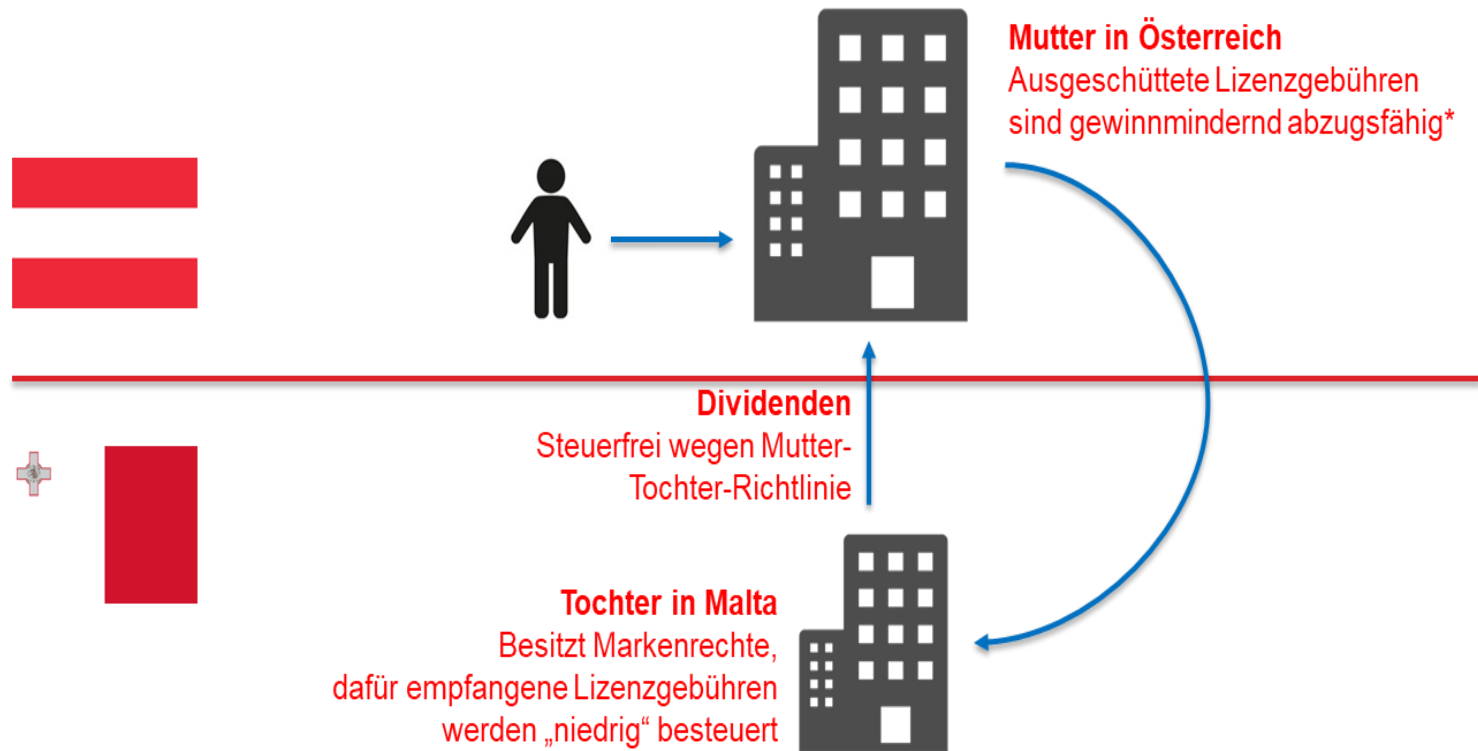
- ➔ Steuerrecht im Wesentlichen Angelegenheit der Nationalstaaten
  - aber: (multinationale) Konzerne agieren global – wo entsteht die Wertschöpfung? (Zuordnung oft unklar)
- ➔ Steuerwettbewerb wurde lange von Teilen der Politik positiv gesehen und zum Anlocken von Vermögenden & Unternehmen eingesetzt
- ➔ Ausübung von Druck auf Regierungen; mächtiger Lobbyismus
- ➔ „Sonderrabatte“ für Konzerne
  - „Rulings“: Einzelvereinbarungen der Finanzverwaltung mit Konzernen über (minimalste) Steuerleistung („LuxLeak“)



# Kanäle Gewinnverschiebung

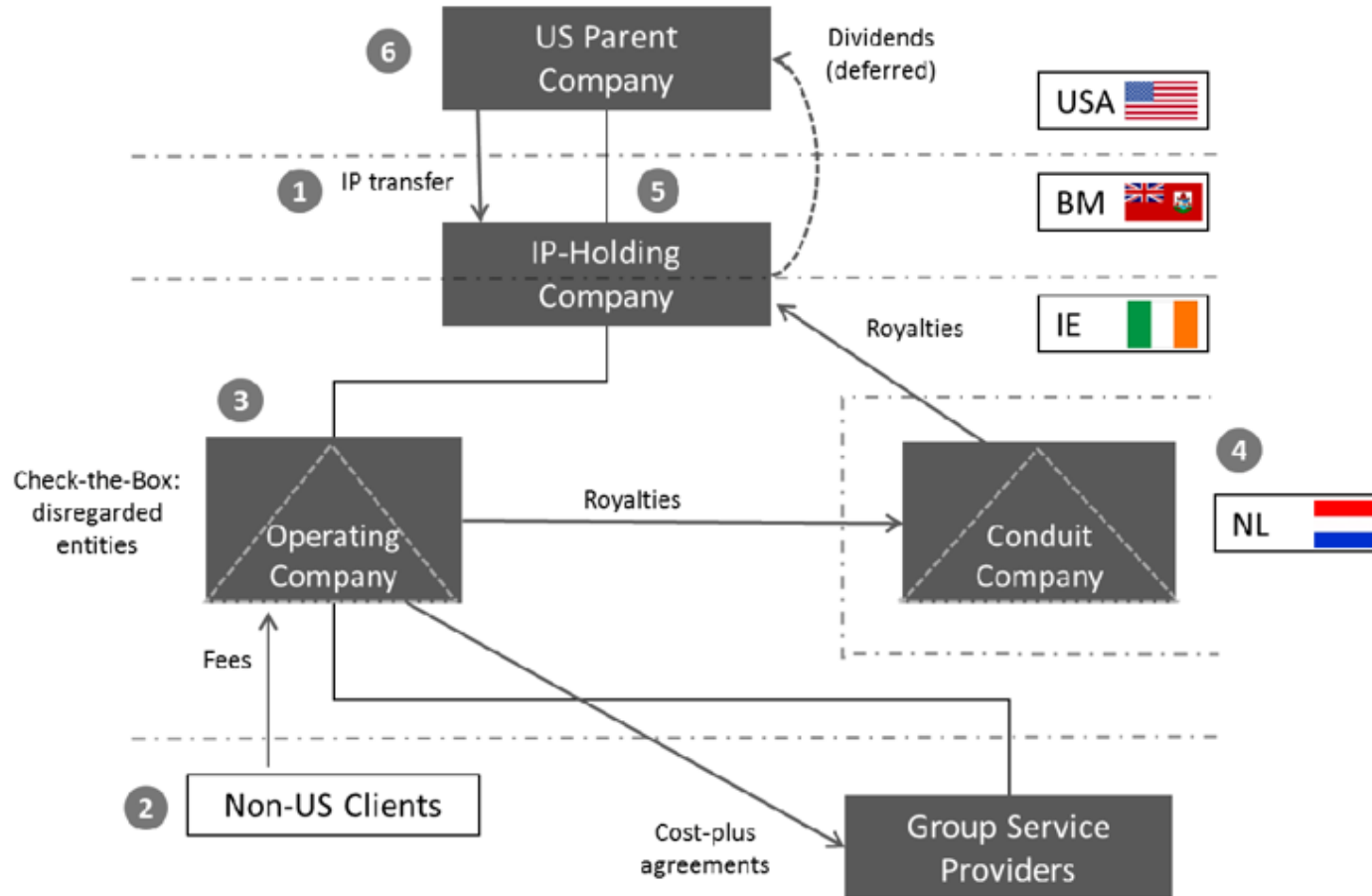
- Klassisch
  - Verrechnungspreise
  - Finanzierungsmodelle (thin capitalisation)
- ...und zunehmend über Restrukturierung
  - Geistiges Eigentum (Intellectual Property Rights - IPR)
    - Zum Beispiel Verlagerung von Patenten in Niedrigsteuerstandorte
    - Lizenzgebühren für Algorithmen
  - Vermeidung Betriebstätte
  - Risikoübernahme (zum Beispiel via Captive Insurance)

# „Modell Malta“

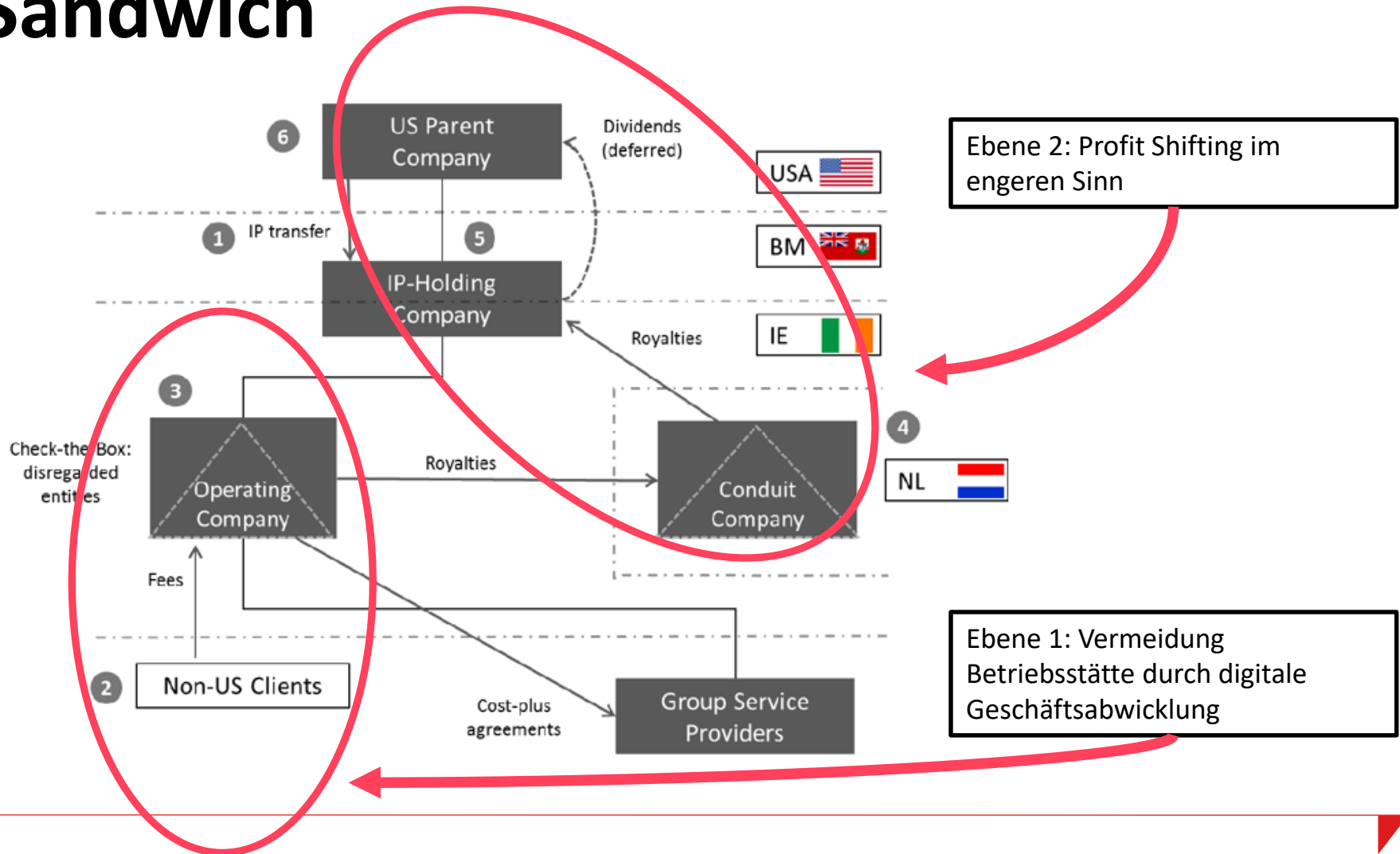


\*Seit 2014 sind Lizenzzahlungen an verbundene Unternehmen nur dann abzugsfähig, wenn sie bei der empfangenden Gesellschaft mit effektiv mindestens 10% besteuert werden (§ 12 (1) Z 10 KStG).

# Double Irish With a Dutch Sandwich



# Double Irish With a Dutch Sandwich



# Steuerausfall durch Profit Shifting

- OECD spricht von [100-240 Mrd.. USD](#) bzw. 4-10 Prozent der KÖSt-Einnahmen
- Die EK hat ihre Zahlen für die EU stetig nach unten revidiert:
  - Ursprünglich hat sie die 150 Mrd. € von [Murphy \(2012\)](#) verwendet
  - Dann waren es 50-70 Mrd. € von [Dover et al \(2015\)](#)
  - Aktuell sind es [36-37 Mrd. €](#) u.a. auf Basis von [Alvarez-Martinez \(2018\)](#), für AT ~500 Mio.
- NGOs gingen lange von 500 Mrd. USD weltweit aus; der [„State of Tax Justice“-Report 2021](#) geht von 312 Mrd.. USD aus
- Einflussreiche Studie von Torslov, Wier & Zucman ([missingprofits.world](#))
  - knapp 40% der Konzerngewinne werden verschoben, die Steuerausfälle betragen 243 Mrd.. USD; für Österreich rund 1 Mrd.. Euro bzw. rund 10 Prozent der KÖSt-Einnahmen
  - rund 80% der Steuerausfälle der EU-Staaten entfallen auf „EU tax havens“
- Steuerausfall lt. BAK: 200-250 Mrd.. Euro weltweit; rund 1 Mrd.. € für Österreich

- ➔ Schätzt weltweite Steuerverluste auf USD 483 Mrd. p.a.
  - Rund 2/3 wegen Gewinnverschiebungen durch Unternehmen
  - Rest durch verborgene Vermögen und Finanzflüsse in/zur Offshores
- ➔ Rund 4/5 wegen großzügiger Steuerregelungen in OECD
- ➔ Rund die Hälfte aller Verluste stammt aus UK + abhängige Länder + LUX + NL + CH (= „Achse der Steuervermeidung“)

# Corporate Tax Haven Index (Tax Justice Network)

- Wie stark ermöglicht der jeweilige Staat Profit Shifting durch Konzerne:
  - Haven Score: Ausmaß „Schlupflöcher“ von 0 bis 100 (anhand 20 Indikatoren)
  - Global Scale Weight: relatives Volumen Konzernaktivitäten
  
- Top-10 2021
  - British Virgin Islands (Score 100, Weight 2,3%)
  - Cayman Island (Score 100, Weight 1,9%)
  - Bermuda (Score 100, Weight 1,6%)
  - Netherlands (Score 80, Weight 11%)
  - Switzerland (Score 89, Weight 3,4%)
  - Plätze 6-10: Luxemburg, Hong Kong, Jersey, Singapur, VAE
  - Österreich Platz 33 (Score 55,7, Weight 0,54%)

# Offshore tax evasion (by individuals)

- Schätzungen EU-Kommission (2019):
  - Global offshore wealth: im Jahr 2016 rund 8.000 Mrd.. USD 2016 (Anfang 2000 noch etwa die Hälfte). Konsistent mit anderen Studien, z.B. Zucman (2014).
    - Davon rund 1.500 Mrd.. Euro aus EU (aus Österreich 34 Mrd.. Euro) im Durchschnitt 2001 bis 2016. Relativ zum BIP rückläufig.
    - Top 4 Zielländer in 2016: Hongkong, Schweiz, Singapur und Cayman Islands.
- Steuerausfall: Umfasst Abgaben auf die hinterzogenen Einkommen im Inland sowie ausfallende vermögensbezogene Abgaben auf das veranlagte Kapital im Ausland.
  - EU-28: rund 45 Mrd.. Euro
  - AT 2004-16: rund 900 Mio. Euro pro Jahr; 2016: 1,29 Mrd.. Euro; State of Tax Justice Report (2021) schätzt 544 Mio. USD



# Schattenfinanzindex 2022



Quelle: <https://fsi.taxjustice.net/>

**OECD BEPS**  
**(= BASE EROSION &**  
**PROFIT SHIFTING)**

- ➔ Initiative der OECD in 2012; unterstützt von G20
- ➔ Ziele:
  - Bessere Abstimmung der Steuersysteme der Staaten
  - Deckung des erhöhten Einnahmenbedarfs nach Finanzkrise etc.
  - Besteuerung soll am Ort der unternehmerischen Tätigkeit und wirtschaftlichen Wertschöpfung erfolgen
  - Eindämmen aggressiver Steuergestaltung
  - Beschränkung des Steuerwettbewerbs zwischen Staaten
  - Fairerer Wettbewerb zwischen KMU und MNU

- ➔ Ursache von BEPS liegt weniger in einzelnen Regeln oder Bestimmungen sondern im Zusammenspiel verschiedener nationaler Regelungen
- ➔ Vorschlag für eine Reform der Schlüsselbereiche des internationalen Steuersystems
- ➔ Aktionsplan: 12 Berichte mit 15 Maßnahmen
- ➔ BEPS-Mindeststandards (verpflichtende Umsetzung)

# Drei Stoßrichtungen des Aktionsplanes

- ➔ Verbesserung der Kohärenz des int. Steuersystems  
z.B. Besteuerung beherrschter ausl. Unt., Begrenzung der Abzugsfähigkeit v. Zinsen, Bedingungen begünstigter Besteuerung IPR
- ➔ Verbesserung der Transparenz  
z.B. country-by-country reporting durch MNU, Austausch von Informationen über Rulings durch MNU
- ➔ Höhere inhaltliche Anforderungen  
z.B. im Bereich der Verrechnungspreise



# BEPS Aktionspunkte (Endbericht 2015)

AP 1	Herausforderungen digitale Wirtschaft
AP 2	Hybride Gestaltungen
AP 3	Hinzurechnungsbesteuerung
AP 4	Zinsschranke
AP 5	Rulings (Peer-Review und Austausch)
AP 6	Principal Purpose Test (PPT), Limitation of Benefits (LoB) Clause
AP 7	Vermeidung Betriebsstätten (zB Verschärfung Kommissionärsstrukturen, Warenlager usw.)
AP 8-10	Überarbeitung Verrechnungspreise
AP 11	Monitoring (OECD „Corporate Tax Statistics“)
AP 12	Offenlegung Steuerplanungsmodelle
AP 13	Verrechnungspreisdokumentation, CbCR
AP 14	Verbesserung Streitbeilegung
AP 15	Multilaterales Instrument (MLI)

- ➔ Überwachung der Umsetzung durch das „Inclusive Framework on BEPS“, einem neuen Gremium mit mehr als 140 gleichberechtigt teilnehmenden Ländern
- ➔ Multilaterales Instrument (MLI, Juni 2017)
- ➔ Reaktionen der EU
  - Anti Tax Avoidance Directive (ATAD) I und II (Mindeststandards)
    - z.B. Zinsschranke, Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung, Allgem. Missbrauchsvorschrift, Hinzurechnungsbesteuerung, Bekämpfung hybrider Gestaltungen
  - Ausweitung des Informationsaustausches zwischen den Steuerbehörden und erweiterter Anzeigepflichten mit der EU-Amtshilferichtlinie und der MWSt-Zusammenarbeitsverordnung
  - Überprüfung selektiver nationaler Steuervergünstigungen am Maßstab des Beihilfenrechts: Beihilfeverfahren (z.B. Apple)



# Besteuerung der digitalen Wirtschaft

- März 2018: Vorschläge EU Kommission zur Besteuerung der Internetwirtschaft
  - Langfristige Lösung → digitale Betriebsstätte
  - Temporärer Ansatz → Digitalsteuer
- Nationale Digitalsteuern, u.a. Österreich
- Bis 2020/21: OECD-Prozess zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft
  - Interim Report, März 2018
  - Public Consultation, März 2019
  - Programme of Work, Mai bzw. Juni 2019
    - Pillar 1: Neue Gewinnzuteilung
    - Pillar 2: Mindeststeuersatz (GloBE)
  - Impact Assessment, Oktober 2020
- Einigung Inclusive Framework, Oktober 2021
- EU-RLV Mindeststeuer, Dezember 2021





# Besteuerung Internetkonzerne (EK- Vorschlag 2018)

- ➔ RLV 1: Digital Service Tax (Zwischenlösung)
  - Ausgleichssteuer auf „digitale Umsätze“ aus Online-Werbung, Plattformprovisionen und verkauften Daten
  - 3% auf „digitale Umsätze“ in EU, WENN Konzernumsatz mindestens 750 Mio. € UND „digitale Umsätze“ in EU mindestens 50 Mio. €
- ➔ RLV 2: Digitale Betriebsstätte (Dauerlösung)
  - Gewinne aus digitalen Leistungen über eine digitale Schnittstelle WENN mind. 7 Mio. € Umsatz ODER 100.000 Nutzer ODER 3.000 Verträge pro MS
  - Vorschlag zur Neuverhandlung der DBAs politisch unrealistisch
  - Vorschlag Gewinnzuteilung nach Fremdvergleich („was hätte digitale Betriebsstätte als eigenständiges Unternehmen verdient“) vage

# Einigung Inclusive Framework, Oktober 2021

- Pillar 1: Neuaufteilung Besteuerungsrechte
  - Betrifft Konzerne mit 20 Mrd.. USD Umsatz (rund 100 Unternehmen)
  - 25% der Gewinne über 10% Umsatzrendite werden in Marktstaaten umverteilt (unabhängig davon, ob dort physische Präsenz bzw. Betriebsstätte vorliegt)
  - Rund 2/3 der umverteilten Gewinne kommt von US-Multis (vor allem IT-Unternehmen)
  - Braucht völkerrechtliche Einigung und entsprechende Ratifizierung, letzteres für die USA momentan sehr unrealistisch

# Einigung Inclusive Framework, Oktober 2021

- Pillar 2: Mindeststeuer (Global Anti-Base Erosion, kurz GloBE)
  - Betrifft Konzerne mit 750 Mio. € Umsatz → mehrere Tausend Unt.
  - Niedrigbesteuerte Konzerngewinne müssen bei Konzernmutter über eine sog. Ergänzungssteuer auf 15% nachversteuert werden
  - Aber: Quellenstaat kann eine „nationale Ergänzungssteuer“ für die lokalen Einheiten von ausl. Konzernen einheben, wodurch die Ergänzungssteuer bei den ausl. Muttergesellschaften entfällt
  - Substanzbegünstigung: Bei Berechnung der Ergänzungssteuer sind Abzüge für die ökonomische Substanz (Sachvermögen, Lohnkosten) vorgesehen
  - Mehreinnahmen lt. OECD rund 100 Mrd.. USD, für AT rund 600-700 Mio. € lt. BMF
  - Keine Verpflichtung zur Einführung, nur „Common Approach“

# Bewertung „Oktober-Einigung“

- Wichtiger Schritt für mehr Steuergerechtigkeit
- Paradigmenwechsel: Wirkt nicht nur gegen Profit Shifting wie BEPS, sondern gegen Steuerwettbewerb an sich.
- Politischer Vorteil: im Vergleich zu Neuaufteilung Besteuerungsrechte einfacher umsetzbar; z.B. auch unilateral möglich. EU-weite Einführung (und Anpassung) durch Einstimmigkeit erschwert.
- Problematisch: Substanzbegünstigung hält „Fenster“ für Steuerwettbewerb offen, vor allem in Verbindung mit „nationaler Mindeststeuer“
- Häufige Kritik: Entwicklungs- und Schwellenländer profitieren nicht: Stimmt zum Teil, Problem aber durch „nationale Mindeststeuer“ erheblich entschärft.

# Bewertung EU-RLV Dez 2021

## „Mindeststeuer“

- Wichtiger Schritt für mehr EU-Steurgerechtigkeit, aber es braucht noch:
  - Perspektivische Erhöhung des Mindeststeuersatzes
  - Streichen Substanzbegünstigung
  - Streichen Option zur Einführung der nationalen Ergänzungssteuer
  - Explizite Option zur Reduktion der Umsatzschwelle für die Ergänzungssteuer auf unter 750 Mio. Euro
  - Streichen der Befreiung für Konzerne „in der Anfangsphase ihrer internationalen Tätigkeit“
  - Weiterverfolgen der Einführung der Gesamtkonzernsteuer BEFIT

# **EU-STEUERRECHT FÜR UNTERNEHMEN**

# EU-Steuerrecht - Grundlagen

- Kompetenz: EU darf im Steuerbereich nur handeln, wenn es nicht auf Ebene der Mitgliedsstaaten geregelt werden kann (Subsidiarität). Rechtsakte der EU stützen sich regelmäßig auf Art 115 AEUV (Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union) über die Angleichung der Vorschriften, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarktes auswirken
- Vier Grundfreiheiten müssen eingehalten werden (EuGH-Judikatur relevant; Diskriminierungsverbot bzw. Verhältnismäßigkeit ist zu beachten):
  - Freier Personenverkehr (Art 45 – 48 AEUV)
  - Dienstleistungsfreiheit (Art 56 – 62 AEUV)
  - Niederlassungsfreiheit (Art 49 – 55 AEUV)
  - Freier Kapitalverkehr (Art 63 – 66 AEUV)
- Beihilfenrechtliche Vorschriften sind zu beachten (Art 107 – 109 AEUV): Verbot staatlicher Beihilfen gilt auch für steuerliche Vorschriften (zB [Verfahren der EK gg Steuerrulings](#))

# EU-Steuerrecht - Grundlagen

- Kompetenz in Steuerangelegenheiten nach wie vor weitestgehend bei den einzelnen Mitgliedsstaaten (Einstimmigkeitsprinzip).
- Unterscheidung zwischen direkten und indirekten Steuern: Funktionierender Binnenmarkt war von zentraler Bedeutung. Harmonisierung wurde nur im Bereich der indirekten Steuern als wichtig angesehen und in den EU Verträgen entsprechend abgebildet.
- Regelungen zu indirekten Steuern: Art. 110 – 113 AEUV.  
Wesentliche Richtlinien: Mehrwertsteuersystemrichtlinie, Verbrauchssteuersystemrichtlinie und Energiesteuerrichtlinie.
- Direkte Steuern: keine Systemvorgaben, nur Regelungen in Teilbereichen
  - einerseits zum Abbau von „Hindernissen“ für grenzüberschreitende Aktivitäten (Mutter-Tochter-Richtlinie, Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie),
  - andererseits zur Vermeidung von „schädlichem Steuerwettbewerb“ (Code of Conduct, Amtshilferichtlinie, Anti Tax Avoidance Directive)



# Quellensteuer-Befreiungen

- Mutter-Tochter-Richtlinie (seit 2003)
  - Quellensteuer-Befreiung für Einkünfte aus Gewinnausschüttungen zwischen verbundenen Gesellschaften aus verschiedenen Mitgliedstaaten
  - Vermeidung Doppelbesteuerung von Gewinnen, die eine Tochtergesellschaft an ihre Muttergesellschaft auszahlt (Befreiung / Anrechnung)
  - Liste mit Gesellschaften, die unter den Anwendungsbereich fallen
  - Beteiligungsschwellenwert 10%, Dauer der Beteiligung zumindest 2 Jahre
- Zinsen und Lizenzgebühren-Richtlinie (seit 2003)
  - Quellensteuer-Befreiung auf Einkünfte in Form von Zinsen und Lizenzgebühren, die in einem Mitgliedstaat anfallen
  - Befreiung nur dann verpflichtend, wenn die Einkünfte aus der Zahlung im Empfängerland nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind

# EU-Verhaltenskodex

## (Code of Conduct, 1997)

- ➔ Wichtiges zwischenstaatliches, nicht rechtsverbindliches Instrument zur Förderung eines fairen Steuerwettbewerbs innerhalb und außerhalb der EU.
- ➔ Ziel: Ermittlung und Bewertung möglicher schädlicher Steuervergünstigungsmaßnahmen in den Mitgliedstaaten.
- ➔ Steuermaßnahmen „potentiell schädlich“, wenn sie „gemessen an den üblicherweise in dem betreffenden Mitgliedsstaat geltenden Besteuerungsniveaus eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung, einschließlich einer Nullbesteuerung, bewirken.“
- ➔ Verwaltung durch Gruppe „Verhaltenskodex“, bestehend aus Vertretern der Mitgliedstaaten und der EK
- ➔ Bislang 480 Steuermaßnahmen geprüft und rund 130 für schädlich befunden
- ➔ Kritik: Fokus auf „preferential regimes“ statt Niedrigbesteuerung, mangelnde Transparenz, fehlende Sanktionen

# EU-Liste nicht kooperativer Länder („Blacklist“)

- Seit 2016; angesiedelt bei Gruppe „Verhaltenskodex“
  - [aktuell 12 Staaten](#)
  - Liste bei EU-Förderungen, EZA usw. berücksichtigt
  - Seit 2021 steuerliche Gegenmaßnahmen z.B. Abzugsverbote verpflichtend
- Kriterien
  - Transparenz: Amtshilfe, OECD [AIA](#)-Rating „Largely Compliant“
  - Steuergerechtigkeit: „Code of Conduct“-Kriterien für preferential regimes, besonderes Substanzerfordernis bei Null- oder Niedrigbesteuerung
  - BEPS: [OECD Mindeststandards](#)
- Kritik
  - Fokus auf „preferential regimes“ anstatt Niedrigbesteuerung
  - echte Problemgebiete z.B. USA oder britische Überseegebiete nicht gelistet

# Entwicklung Amtshilferichtlinie

Directive on Administrative Cooperation – DAC						
<b>DAC1</b> <b>2011/16/EU</b> <b>NON AEOI</b> Applies:1/2013 All exchanges of info except Art. 8 *Exchanges on request *Spontaneous exchanges *Presence in adm. offices *Simultaneous controls *Request for notification *Sharing best practices *Use of standard forms	<b>DAC1</b> <b>2011/16/EU</b> <b>AEOI ITEMS</b> Applies:1/2015 1 <sup>st</sup> exchanges on 2014 by: 30.6.2015 Art. 8 *Automatic exchange of information on 5 non-financial categories: *Income from employment *Directors fees *Pensions *Life insurance products *Immovable property (income and ownership)	<b>DAC2</b> <b>2014/107/EU</b> <b>AEOI ITEMS</b> Applies:1/2016 1st exchanges on 2016 by: 30.9.2017 Art. 8, para 3a Automatic exchange on financial account information: *Interests, dividends or other income generated by financial account *Gross proceeds from sale or redemption *account balances	<b>DAC3</b> <b>2015/2376/EU</b> <b>AEOI ITEMS</b> Applies:1/2017 1st exchanges by 30.9.2017 Art. 8a Automatic exchange of information (using a central directory as from 1.2018) of: *Advance cross-border rulings *Advance pricing arrangements	<b>DAC4</b> <b>2016/881/EU:</b> <b>AEOI ITEMS</b> Applies:6/2017 1st exchanges on 2016 by: 30.6.2018 Art. 8aa <b>Automatic exchange of information on country-by-country reports</b> on certain financial information: *Revenues *Profits *Taxes paid and accrued *Accumulated earnings *Number of employees *Certain assets	<b>DAC5</b> <b>2016/2258/EU</b> <b>NON AEOI</b> Applies:1/2018 Art. 22, para 1a Access by tax authorities to beneficial ownership information as collected under AML rules	<b>DAC6</b> <b>2018/xx/EU</b> <b>AEOI ITEMS</b> Applies:7/2020 1st exchanges by: 31.8.2020 Art. 8aaa and hallmarks in Annex 4 *Mandatory disclosure rules for intermediaries and *Automatic exchange of information on tax planning cross-border arrangements

**DAC 7, ab 2023:**  
 Meldung Nutzerumsätze durch digitale Plattformbetreiber

**DAC 8, in der Pipeline:**  
 Meldung Kryptoassets durch Handelsplattformen

# BEPS-Umsetzung in der EU

- ➔ Anti Tax Avoidance Package; ECOFIN Juli 2016
  - RL (EU) 2016/1164 zur Bekämpfung zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (ATAD 1)
    - CFC (Controlled Foreign Companies): Hinzurechnungsbesteuerung (BEPS 3)
    - Methodenwechsel bei empfangenen Dividenden aus Niedrigsteuerländern
    - Wegzugsbesteuerung bei Übertragung von Vermögenswerten ins Ausland
    - Zinsschranke nach deutschem Vorbild (BEPS 4)
    - Allgemeine Missbrauchsabwehr (General Anti-Abuse Rule, GAAR)
  - Empfehlung zu Steuerabkommen COM(2016) 271 final (Principal Purpose Test; BEPS 6; Vertreterbetriebsstätte; BEPS 7)
  - Überarbeitete Amtshilferichtlinie 2011/16/EU (CbCR, BEPS 13)
  - Mitteilung über eine externe Strategie COM(2016) 24 final („Blacklist“)
- ➔ RL (EU) 2017/952 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern (ATAD 2); ECOFIN Mai 2017

# Public Country by Country Reporting

- ➔ CbCR meint länderweise Darstellung von Gewinn, Umsatz, Steuern und anderen Bilanzinformationen gegenüber Finanzbehörden
  - Teil des BEPS-Pakets, Aktionspunkt 13
  - Umsetzung über [Änderung AmtshilfeRL ab 2017](#)
- ➔ „Public“ meint Veröffentlichung dieser Informationen gegenüber der Allgemeinheit
  - Ziel: Reduktion aggressiver Steuerplanung durch Transparenz
  - Spezielle Vorschriften für Banken und Rohstoffkonzerne im Rahmen der BilanzierungsRL
- ➔ [RL EU 2021/2101 zur Änderung der RL EU 2013/23](#) (PCbCR)
  - Für alle Konzerne mit mehr als 750 Mio. € Umsatz
  - Länderweise Veröffentlichung Bilanzinformationen für EU- und Steueroasen-Standorte
  - restliche Drittstaaten sind aggregiert auszuweisen -> stark kritisiert von NGOs

# Aktuelle Initiativen der EK

- ➔ Mitteilung Unternehmensbesteuerung im 21. Jh., 2021
  - Förderung solides, effizientes und faires Unternehmenssteuersystem
  - RLV Mindeststeuer, Q4 2021 -> siehe OECD BEPS
  - RLV Briefkastenfirmen („Unshell“), Q4 2021
  - RLV Eigenkapitalbegünstigung („Debra“), Mai 2022
  - RLV Veröffentlichung Effektivsteuersätze, für 2022 erwartet
  - „BEFIT“ („Business in Europe: Framework for Income Taxation“) anstelle der „CCCTB“ („Common Consolidated Corporate Tax Base“), für 2023 erwartet

# RLV Briefkastenfirmen

## „Unshell“ (ATAD 3)

- Verhinderung missbräuchlicher Verwendung von Briefkastenfirmen (shell entities)
- Briefkastenfirmen ohne notwendige Substanz sollen steuerliche Vorteile (z.B. aus dem DBA-Recht, aufgrund Mutter-Tochter-RL oder der Zinsen-Lizenzgebühren-RL) verweigert werden
- Objektive Kriterien: Art der Einnahmen, personelle und materielle Ausstattung, ...
- Empfangene Zahlungen sollen beim Anteilseigner steuerlich erfasst werden
- Briefkastenfirmen mit Vermögen (Immobilien, Yachten etc.) > 1 Million Euro sollen im Lagestaat so besteuert werden, als würde sich das Vermögen unmittelbar im Eigentum der natürlichen Person befinden
- Anwendungsbereich nur auf innerhalb der EU ansässige Briefkastenfirmen. Ausweitung um Maßnahmen für Nicht-EU-Gesellschaften angedacht.
- RL-Vorschlag vom 21.12.2021. Umsetzung bleibt abzuwarten



# RLV Eigenkapitalbegünstigung („Debra“)

- Beendigung der angeblichen „steuerlichen Benachteiligung“ von Eigen- gegenüber Fremdkapital
- Soll die Eigenkapitalbasis der Unternehmen und dadurch Investitionen stärken
- Konkreter Vorschlag:
  - Abzugsfähigkeit für eine fiktive Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses über 10 Jahre
  - risk free rate + 1% bzw. 1,5% für Klein- und Mittelbetriebe)
  - Deckel: bis 30% des Gewinns, übersteigende Beträge 5 Jahre vortragsfähig
  - Absetzbarkeit Fremdkapital wird auf 85% eingeschränkt (Gegenfinanzierung)
- Konzept fragwürdig
  - Enorme budgetäre Kosten (v.a. bei Normalisierung der Zinsen), geringe reale Effekte
  - Studien zeigen, dass vor allem Großunternehmen profitieren
  - Kapitalgeber-Perspektive wird ausgeblendet: empfangene Dividenden steuerfrei, Zinsen steuerpflichtig -> Diskriminierung?
- RL-Vorschlag vom 11.5.2022. Umsetzung bleibt abzuwarten

- ➔ „Business in Europe: Framework for Income Taxation“
- ➔ anstelle CCCTB (“Common Consolidated Corporate Tax Base“ bzw. „Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ (GKKB)
- ➔ GKKB = EU-Gesamtkonzernsteuer - Idee
  - Für EU-Aktivitäten von Konzernen > 750 Mio. € Jahresumsatz  
EU-weit 1 - 2% aller Unternehmen, aber fast 2/3 aller Gewinne
  - Ermittlung eines EU-weiten Konzerngewinns nach einheitlicher Bemessungsgrundlage  
(damit automatisch grenzüberschreitender Verlustausgleich innerhalb der EU)
  - Formelbasierte Gewinnzuteilung an Mitgliedsstaaten (1/3 Arbeit, 1/3 Realkapital, 1/3 Umsatz)
  - Besteuerung in Mitgliedsstaaten mit jeweiliger nationaler Körperschaftsteuer
- ➔ Geschichte: diskutiert seit 1980-ern, erster RLV 2011, zweiter Anlauf 2016 mit getrennten Richtlinien (Harmonisierung Bemessungsgrundlage, Konsolidierung Gewinne) -> „eingeschlafen“, dritter Anlauf im EK-Aktionsplan 2021 als BEFIT

# **STEUERLÜCKE IN ÖSTERREICH**

# Steuerlücke in Österreich

- ➔ Steuerlücke = Differenz zwischen den auf Basis der geltenden Gesetze und Verwaltungsstandards zu zahlenden Steuern und jenen, die tatsächlich geleistet werden
- ➔ Entsteht insbesondere durch
  - Steuerhinterziehung z.B. durch hinterzogene Umsätze, Schwarzarbeit oder Schwarzkonten im Ausland
  - sowie unerwünschte Steuergestaltungen wie Konzernsteuertricks
- ➔ Für Österreich je nach Schätzmethode „aggregierte Steuerlücke“ zwischen 12 und 15 Milliarden Euro ableitbar; aber Vorsicht: gewisse Unsicherheit dieser Schätzungen

# Schließen der Steuerlücke

- ➔ Warum erforderlich?
  - Fairness gegenüber der großen Mehrheit der steuerrechtlichen Bürger/-innen und Unternehmen
  - Multiple Herausforderungen an den Sozialstaat aufgrund der multiplen Krisen (COVID-19, Inflation, Demografie, Klima, usw.)

# Erzielte Erfolge

- ➔ Es gibt bereits einige Erfolge in der Bekämpfung von Steuerbetrug und aggressiven Steuertricks
- ➔ Neue Instrumente:
  - Intern. Informationsaustausch über Finanzkonten und Depots
  - Registrierkassenpflicht
  - Kontenregister
  - Durchbrechung des Bankgeheimnisses im Abgabenverfahren
- ➔ Verbesserungen in der Konzernbesteuerung
  - durch BEPS-Paket der OECD
- ➔ Organisatorische Neuaufstellung
  - Amt für Betrugsbekämpfung
  - Amt für Großbetriebsprüfung

# Aber: weiterhin großer Handlungsbedarf

- ➔ Vor allem drei Punkte erforderlich:
  - Amtliche Feststellung der Steuerlücke (Problemverständnis der Öffentlichkeit herstellen)
  - Mehr Personal für die Finanzverwaltung, insbesondere in den Bereichen Betriebsprüfung, Finanzstrafrecht und Steuerfahndung
  - Bessere Instrumente der Finanzverwaltung gegen Steuertricks und – betrug z.B.: Verkürzung der Verfahrensdauern; IT-unterstützte Auswertung von internationalen Daten über Finanzkonten; Stärkung der Registrierkassenpflicht; einfacheres Steuerrecht

**Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!**

**Roland Richter**  
**richter.r@akooe.at**