

PUBLIKATION

8. JUNI 2016

REFERENTENENTWURF DES BUNDESFINANZMINISTERIUMS: UMSETZUNG DER BEPS-EMPFEHLUNGEN ZUM COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTING

Die OECD hat im Herbst 2015 ein umfangreiches Maßnahmenpaket gegen schädlichen Steuerwettbewerb zwischen Staaten und gegen aggressive Steuerplanungen international tätiger Konzerne vorgelegt (Maßnahmen gegen „Base Erosion and Profit Shifting“, sog. „BEPS“-Projekt). Deutschland hat das BEPS-Projekt von Anfang an unterstützt. Auf Ebene der EU wurde ebenfalls eine Initiative für die Umsetzung von BEPS-Empfehlungen gestartet. – Einen Überblick über das BEPS-Projekt der OECD finden Sie [hier](#).

Der Gesetzgeber wird nunmehr aktiv, um die BEPS-Maßnahmen umzusetzen. Die EU hat bereits im Juni 2015 einen „Aktionsplan für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung in der EU“ vorgelegt, die Richtlinie zur Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden um einen automatischen Informationsaustausch ergänzt (Richtlinie 2015/2376/EU vom 8. Dezember 2015) und Vorschläge für eine allgemeine „Anti-BEPS-Richtlinie (Vorschlag COM(2016) 26 vom 28. Januar 2016) und für eine „länderbezogene Berichterstattung“ multinationaler Unternehmensgruppen (sog. Country-by-Country Reporting; Vorschlag Com(2016) 25 vom 28. Januar 2016 und Com(2016) 198 vom 12. April 2016) erarbeitet, mit deren Umsetzung zeitnah zu rechnen ist.

In Deutschland gibt es bereits seit Jahren zahlreiche Regelungen, die Teil des allgemeinen Maßnahmenpaketes gegen BEPS sind, bspw. die Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG), die Regeln zur Wegzugsbesteuerung (bspw. § 6 AStG), die Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG) und die allgemeine Missbrauchsregel des § 42 AO. Auch beinhaltet das deutsche Recht bereits Regeln zum Wechsel von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode und zur Vermeidung hybrider Gestaltungen.

Allerdings berücksichtigt das deutsche Recht die Anti-BEPS-Maßnahmen noch nicht zur Gänze. Vor diesem Hintergrund bereitet auch die Bundesregierung zurzeit zahlreiche gesetzliche Neuregelungen vor.

Am 6. Mai 2016 wurde ein Gesetzentwurf zur Zustimmung zur völkerrechtlichen Verpflichtung zum Austausch länderbezogener Berichte eingebracht (BR-Drs. 241/16).

Vor allem liegt seit dem 31. Mai 2016 der Referentenentwurf des Bundesfinanzministeriums zur Umsetzung der BEPS-Empfehlungen zum Country-by-Country Reporting vor. Darin ist u.a. Folgendes vorgesehen:

- Multinationale Unternehmen sollen für Geschäftsvorfälle mit verbundenen Unternehmen die Übereinstimmung ihrer Verrechnungspreise mit dem Fremdvergleichsgrundsatz darlegen und die notwendigen Informationen zur Durchführung von Verrechnungspreisprüfungen bereitstellen.
- Finanzverwaltungen sollen bestimmte Informationen zur Durchführung einer Risikoeinschätzung für Verrechnungspreise von großen multinationalen Unternehmen erhalten.
- Der automatische Austausch zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union sowie gegenüber der Europäischen Kommission von Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen (sog. Tax Rulings) soll die zutreffende Besteuerung in den betroffenen Mitgliedstaaten sicherstellen.
- Weitere Vorschriften des deutschen Steuerrechts werden geändert, um deutsche Besteuerungsrechte in grenzüberschreitenden Sachverhalten zu wahren.

Im Folgenden zitieren wir auszugsweise aus dem Gesetzentwurf vom 31. Mai 2016.

1. VERRECHNUNGSPREISDOKUMENTATION

§ 90 Abs. 3 AO wird wie folgt geändert:

„Ein Steuerpflichtiger hat über die Art und den Inhalt seiner Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 des Außensteuergesetzes Aufzeichnungen zu erstellen. Die Aufzeichnungspflicht umfasst neben der Darstellung der Geschäftsvorfälle (Sachverhaltsdokumentation) auch die wirtschaftlichen und rechtlichen Grundlagen für eine den Fremdvergleichsgrundsatz beachtende Vereinbarung von Bedingungen, insbesondere Preisen (Verrechnungspreisen), sowie insbesondere Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung und zur verwendeten Verrechnungspreismethode (Angemessenheitsdokumentation). Hat ein Steuerpflichtiger Aufzeichnungen im Sinne des Satzes 1 für ein Unternehmen zu erstellen, das Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe ist, so gehört zu den Aufzeichnungen auch ein Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppe und über die von ihr angewandte Systematik der Verrechnungspreisbestimmung, es sei denn der Umsatz des Unternehmens hat im vorangegangenen Wirtschaftsjahr weniger als 100 Millionen Euro betragen. Eine nationale Unternehmensgruppe besteht aus mindestens zwei in verschiedenen Staaten ansässigen, im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes einander nahestehenden Unternehmen oder aus mindestens einem Unternehmen mit mindestens einer Betriebsstätte in einem anderen Staat. Die Finanzbehörde soll die Vorlage von Aufzeichnungen im Regelfall nur für die Durchführung einer Außenprüfung verlangen. Die Vorlage richtet sich nach § 97. Sie hat jeweils auf Anforderung innerhalb einer Frist von 60 Tagen zu erfolgen. Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle sind zeitnah zu erstellen und

innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Anforderung durch die Finanzbehörde vorzulegen. In begründeten Einzelfällen kann die Vorlagefrist verlängert werden. Die Aufzeichnungen sind auf Anforderung der Finanzbehörde zu ergänzen. Um eine einheitliche Rechtsanwendung sicherzustellen, wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen nach Absatz 3 zu bestimmen.“

Diese Regelung wird durch eine Änderung in § 162 Abs. 3 AO flankiert:

„Verletzt ein Steuerpflichtiger seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 3 dadurch, dass er die Aufzeichnungen für einen Geschäftsvorfall nicht vorlegt, oder sind für einen Geschäftsvorfall vorgelegte Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar oder wird festgestellt, dass der Steuerpflichtige Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 8 nicht zeitnah erstellt hat, so wird widerlegbar vermutet, dass seine im Inland steuerpflichtigen Einkünfte, zu deren Ermittlung die Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 dienen, höher als die von ihm erklärten Einkünfte sind.“

Diese Regeln sollen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, gelten.

2. MITTEILUNGSPFLICHTEN MULTINATIONALER UNTERNEHMEN

Ein neuer § 138a AO-E steigert die Mitteilungspflichten multinationaler Unternehmen wie folgt:

„Mitteilungspflichten multinationaler Unternehmen

(1) Ein Unternehmen mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland (inländisches Unternehmen), das einen Konzernabschluss aufstellt oder nach anderen als den Steuergesetzen aufzustellen hat (inländische Konzernobergesellschaft), hat nach Ablauf eines Wirtschaftsjahrs für dieses Wirtschaftsjahr einen länderbezogenen Bericht dieses Konzerns zu erstellen und zu übermitteln, wenn

1. der Konzernabschluss mindestens ein Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland (ausländisches Unternehmen) oder eine ausländische Betriebsstätte umfasst und
2. die im Konzernabschluss ausgewiesenen, konsolidierten Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens 750 Millionen Euro betragen. Die Verpflichtung nach Satz 1 besteht vorbehaltlich der Absätze 3 und 4 nicht, wenn das inländische Unternehmen im Sinne des Satzes 1 von einem anderen Unternehmen beherrscht und in dessen Konzernabschluss einbezogen wird.

(2) Der länderbezogene Bericht im Sinne von Absatz 1 enthält:

1. eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Übersicht, wie sich die Geschäftstätigkeit des Konzerns auf die Steuerhoheitsgebiete verteilt, in denen der Konzern durch Unternehmen oder Betriebsstätten tätig ist; zu diesem Zweck sind in der Übersicht folgende Positionen, ausgehend vom Konzernabschluss des Konzerns, auszuweisen:
 - a) die Umsatzerlöse und sonstigen Erträge,
 - b) die im Wirtschaftsjahr gezahlten Ertragsteuern,
 - c) die im Wirtschaftsjahr für dieses Wirtschaftsjahr gezahlten und zurückgestellten Ertragsteuern,

- d) das Jahresergebnis vor Ertragsteuern,
 - e) das Eigenkapital,
 - f) der einbehaltene Gewinn,
 - g) die Zahl der Beschäftigten und
 - h) die materiellen Vermögenswerte,
2. eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Auflistung aller Unternehmen und Betriebsstätten, zu denen Angaben in der Übersicht nach Nummer 1 erfasst sind, unter Angabe der wichtigsten Geschäftstätigkeiten jeweils des betreffenden Unternehmens oder der betreffenden Betriebsstätte sowie
3. zusätzliche Informationen, die nach Ansicht der inländischen Konzernobergesellschaft zum Verständnis der Übersicht nach Nummer 1 und der Auflistung nach Nummer 2 erforderlich sind.

(3) Umfasst der Konzernabschluss eines ausländischen Unternehmens, das nach Absatz 1 zur Abgabe des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn es Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte (ausländische Konzernobergesellschaft), beauftragt die ausländische Konzernobergesellschaft die einbezogene inländische Konzerngesellschaft damit, einen länderbezogenen Bericht für den Konzern abzugeben (beauftragte Gesellschaft), so hat die beauftragte Gesellschaft den länderbezogenen Bericht zu übermitteln.

(4) Erhält das Bundeszentralamt für Steuern keinen länderbezogenen Bericht für einen Konzern mit ausländischer Konzernobergesellschaft, obwohl diese, hätte sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, nach Absatz 1 zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, so ist jede einbezogene inländische Konzerngesellschaft zur fristgerechten Übermittlung des länderbezogenen Berichts für diesen Konzern verpflichtet. Kann die einbezogene inländische Konzerngesellschaft die fristgerechte Übermittlung nicht sicherstellen, insbesondere weil sie den länderbezogenen Bericht weder beschaffen noch erstellen kann, so hat sie dies dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen und innerhalb der Frist des Absatzes 6 Satz 2 alle Angaben im Sinne von Absatz 2 zu machen, über die sie verfügt oder die sie beschaffen kann. Konnte eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft davon ausgehen, dass der länderbezogene Bericht fristgerecht übermittelt wird und stellt sich nachträglich heraus, dass dies ohne Verschulden der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft nicht geschehen ist, so hat diese ihre Pflichten nach Satz 1 oder Satz 2 innerhalb eines Monats nach Bekanntwerden der Nichtübermittlung zu erfüllen. Die Sätze 1 bis 3 gelten entsprechend für die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens, das als ausländische Konzernobergesellschaft im Sinne des Absatzes 3 oder als einbezogene ausländische Konzerngesellschaft in einen Konzernabschluss einbezogen wird.

(5) Ein inländisches Unternehmen hat in der Steuererklärung anzugeben,

1. wenn es eine inländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 1 ist,
2. wenn es eine beauftragte Gesellschaft im Sinne von Absatz 3 ist oder
3. wenn es eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft eines Konzerns mit ausländischer Konzernobergesellschaft ist.

In den Fällen von Satz 1 Nummer 3 ist auch anzugeben, bei welcher Finanzbehörde und von welchem Unternehmen der länderbezogene Bericht des Konzerns abgegeben wird. Fehlt diese Angabe, ist die einbezogene inländische Konzerngesellschaft selbst zur fristgerechten Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet. Die Sätze 1 bis 3 gelten entsprechend für die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens, das als ausländische Konzernobergesellschaft im Sinne des Absatzes 3 oder als einbezogene ausländische Konzerngesellschaft in einen Konzernabschluss einbezogen wird.

(6) Inländische Konzernobergesellschaften im Sinne von Absatz 1 oder beauftragte Gesellschaften im Sinne von Absatz 3 sowie nach Absatz 4 verpflichtete, einbezogene inländische Konzerngesellschaften haben dem Bundeszentralamt für Steuern den länderbezogenen Bericht nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Die Übermittlung hat spätestens ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres zu erfolgen, für das der länderbezogene Bericht zu erstellen ist. Abweichend von Satz 2 gilt in den Fällen des Absatzes 4 Satz 3 die dort genannte Frist für die Übermittlung des länderbezogenen Berichts. Das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt alle ihm zugegangenen länderbezogenen Berichte an die jeweils zuständige Finanzbehörde. Das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt auf Grundlage völkerrechtlicher Vereinbarungen alle ihm nach Satz 1 zugegangenen länderbezogenen Berichte an die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der völkerrechtlichen Vereinbarungen, wenn für diese Vertragsstaaten im länderbezogenen Bericht Angaben im Sinne von Absatz 2 enthalten sind. Das Bundeszentralamt für Steuern nimmt die ihm von den zuständigen Behörden der in Satz 5 genannten Vertragsstaaten übermittelten länderbezogenen Berichte entgegen und übermittelt diese an die jeweils zuständige Finanzbehörde. Das Bundeszentralamt für Steuern kann länderbezogene Berichte im Rahmen der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auswerten. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die in Satz 1 bis 6 genannten länderbezogenen Berichte und löscht sie mit Ablauf des fünfzehnten Jahres, das dem Jahr der Übermittlung folgt.“

§ 138a Abs. 1 – 3 AO sollen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, gelten. § 138a Abs. 4 u. 5 AO sollen für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen. Die fehlende oder unvollständige bzw. verspätete Erfüllung der Mitteilungspflichten des § 138a AO stellt eine Ordnungswidrigkeit dar (§ 379 Abs. 2 Nr. 1.b) AO n.F.).

3. AUTOMATISCHER INFORMATIONSAUSTAUSCH

Das EU-Amtshilfegesetz wird im Bereich des Informationsaustausches zwischen den EU-Finanzbehörden ergänzt. Insbesondere wird die automatische Übermittlung von Informationen (§ 7 EU-AmtsHiG) über das „zentrale Verbindungsbüro“ umfassend und detailliert, insbesondere zu Vorabverständigungen über Verrechnungspreisgestaltungen, neu geregelt.

BEI RÜCKFRAGEN WENDEN SIE SICH BITTE AN: