

BEPS – Erfolg oder Misserfolg?



Univ. Prof. Dr. Claus Staringer



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • www.wu.ac.at/taxlaw



BEPS locuta...

- Base Erosion & Profit Shifting (BEPS) - *das* Thema des Steuerrechts unserer Zeit
- Der „Kampf gegen BEPS“ hat in kürzester Zeit ein Flut von Neuerungen im Steuerrecht gebracht, zB
 - Neuregelung Missbrauch
 - CFC-Hinzurechnungsbesteuerung
 - Hybrid Mismatches (ATAD)
 - Exit Tax
 - Zinsschranke (ATAD) oder gleichwertige nationale Maßnahmen
 - OECD Multilateral Instrument
 - Missbrauchsregel in DBA (Principal Purpose Test - PPT)
 - Neuerungen im Transfer Pricing (insb Anwendung ALP, Intangibles, CCAs) (OECD TPG)

BEPS locuta...

- Country by Country-Reporting
 - Anzeigepflicht von Steuergestaltungen
 - Austausch von Tax Rulings
 - Ende des Bankgeheimnisses (CRS, FATCA, Kontenregister)
 - Erhöhte Mitwirkungspflicht in Auslandsfällen
 - EU-Beihilfe-Fälle (Transfer Pricing, Rulings)
 - Neue DBA-Betriebsstätten-Definition (gegen künstliche BS-Vermeidung)
 - Digital Economy
 - Internationale Streitlösung (Arbitration)
-
- In der Gesamtwirkung: Historische Zeitenwende im Steuerrecht von „Pre-BEPS“ zu „Post-BEPS“

....causa finita?

- Ist das Thema BEPS damit “erledigt”?
- Politische Debatte reißt nicht ab
 - “Gerechte Besteuerung von Konzernen” weiterhin auf politischer Agenda
 - Muss als Universal-Begründung für alle möglichen steuerlichen Massnahmen/Forderungen erhalten
- Medien und Zivilgesellschaft haben beim Thema BEPS angebissen und lassen nicht mehr los
- Business Community unter Druck
 - schlechte Presse
 - Neuerungen halten auf Trab
 - Ruf nach Rechts- und Planungssicherheit (Tax Certainty)
- Insgesamt Steuerwelt nach wie vor in Unruhe
 - Zeit für Bestandsaufnahme des Status Post-BEPS

War der Kampf gegen BEPS erfolgreich?

- Fiskalische Antwort ("hat es sich ausgezahlt"?) kaum zu geben
- Schon pre-BEPS waren Aufkommensverluste durch BEPS-Gestaltungen unsicher
 - Sehr große Bandbreite an Schätzungen
 - Meta-Studie der OECD: 4-10% des Köst-Aufkommens
 - ATAD von EU ohne Impact Assessment erlassen
 - Zudem: Anfälligkeit der Staaten für BEPS stark unterschiedlich
- Kampf gegen BEPS daher oft bloß anekdotisch begründet
 - *"Jeder Würstelstand zahlt mehr als Starbucks oder Google"*
 - Selbst wenn zutreffend, so natürlich nicht verallgemeinerbar
- Aufkommensdaten / Konzernsteuerquoten post-BEPS noch nicht bekannt
 - Aber auch dann wäre Ursachenforschung schwierig
 - Fiskalnachweis des Erfolgs gegen BEPS könnte ebenso unsicher sein wie jener der Aufkommensverluste

...aber geht es wirklich ums Geld?

- Für viele Staaten (insb in Europa) hat Körperschaftsteuer nur relativ geringe Bedeutung
 - Daher können BEPS-Gegenmaßnahmen deren Staatshaushalte nicht sanieren
 - BEPS-Zahlen oft überschätzt (in Ö entsprechen 10% des Köst-Aufkommens ca. den Kosten des Pendlerpauschales)
- Folgerichtig haben OECD und EU BEPS-Maßnahmen nicht primär fiskalisch, sondern politisch begründet
 - Ziel: "Wiederherstellung des Vertrauens in Fairness der Steuersysteme"
 - Daher sollte auch Erfolg der BEPS-Initiativen politisch gemessen werden
 - Kernfrage: Ist Vertrauen wiederhergestellt?
- Daneben: Steuern als Teil des Wettbewerbs Europa / US
 - Hoher Belastungsdruck im (früheren) US-Steuersystem hat zu "unfairen" Gestaltungen von US MNEs geführt
 - Steuereffekte neuer/digitaler Geschäftsmodelle von US MNEs
 - Hat BEPS daran etwas geändert?

...oder gab es inhaltliche Ziele der BEPS-Initiative?

- Wollten OECD/EU ein “besseres” Unternehmenssteuerrecht schaffen?
- Jedenfalls kein umfassender Plan für eine solche Systemreform, sondern Einzelthemen
 - “Übliche Verdächtige” (zB CFC, Hybrid Mismatches)
 - Vorbilder einzelner Staaten (zB Zinsschranke)
 - aus dem Fundus von OECD (zB im MLI) oder EU (Missbrauch, Exit Tax)
 - Mehr Transparenz von MNEs (CbCR)
 - Arbitration
- Einzelthemen können aber auch nur einzeln gewürdigt werden

Die „neue internationale Ordnung“ im Steuerrecht - OECD

- BEPS-Projekt hat die Rolle der OECD verändert
 - Vom Wächter des OECD-MA zum wichtigen Spieler der Steuerpolitik
 - Politisch mandatiert durch G20
- Idee des Multilateralismus verschafft OECD zentrale Rolle
 - Von OECD organisiertes MLI statt bilateraler DBA
- OECD richtet sich durch Inclusive Framework global aus
 - Auch viele Nicht-OECD-Mitgliedstaaten am Tisch
 - Wird die OECD die “UN des Steuerrechts”? (geführt durch Steuerverwaltungen der Industriestaaten)
- Aber: Keine Kompetenz zur Rechtssetzung – nur Soft Law – keine Harmonisierung
 - So auch BEPS Reports 2015: Minimum Standards / Best Practices / Recommendations
 - Insgesamt aber Staaten nicht gebunden – “nationale Bedarfsprüfung” möglich

Die „neue internationale Ordnung“ im Steuerrecht - EU

- EU hat aber zahlreiche Vorarbeiten der OECD BEPS Reports umgesetzt
 - ATAD
 - Country by Country Reporting
 - Mandatory Disclosure
- EU zeigt mit Hard Law politische Stärke im Steuerrecht
 - Trotz zT unsicherer Kompetenzgrundlage
 - Trotz notwendiger Einstimmigkeit der EU-Mitgliedstaaten
 - Möglich durch starken politischen Rückenwind für Bekämpfung von BEPS in Europa
- Aber: EU kann globale Themen nicht alleine lösen
 - Wie zB Neuaufteilung Besteuerungsrechte (Source vs Residence)
 - Deshalb Digital Package (Digital PE, DST) bislang gescheitert
- Neue EU-interne Machtverteilung deutlich sichtbar
 - Achse Deutschland / Frankreich bestimmt steuerliche Agenda der EU
 - Kaum Gegengewicht anderer großer Mitgliedstaaten (insb nicht mehr UK)

Neue Herausforderungen für den Rechtsstaat

- Viele Neuerungen werden zu rechtsstaatlichen Herausforderungen werden bzw müssen ihre Konturen erst finden
- Neuer Missbrauch (Art 6 ATAD)
- Principle Purpose Test (PPT) in DBA
- Anzeigepflicht rechtskonformer Gestaltungen (insb der "Beinahe-Missbrauch")
- Generell verschwimmende Grenzen der Gesetzmäßigkeit ("legitim", "aggressiv", "Steuervermeidung", "Tricksen", "Schlupflöcher" etc.)
- Aber: Gesetzliche Neuregelungen (statt moralischer Vorwürfe) sind auch Chancen für den Rechtsstaat sich zu beweisen

Offene Themen der Zukunft

- Im BEPS-Projekt vermiedene Grundfragen werden zurückkommen (bzw sind schon am Tisch)
 - Aufteilung der Besteuerungsrechte (Source vs Residence) – Digital Economy
 - Befreiungs- oder Anrechnungssystem, Mindeststeuersätze – D/F Vorschlag zur Global Minimum Tax
 - Steuersouveränität – Wie weit geht die Harmonisierung in der EU?
 - Steuerwettbewerb – Reaktion auf US Tax Reform?
 - Transfer Pricing / Arm's Length Principle – Formulary Apportionment?
 - Effektive Streitlösung – EU Dispute Resolution Directive – aber über EU hinaus?
- Wo sollen diese Themen behandelt werden?
 - International? Wo?
 - Was bleibt für nationale Steuerpolitik?