



Zinsbesteuerung, Amtshilfe und Co.

Steuerlicher Informationsaustausch setzt sich durch

5. August 2013

Autor

Frank Zipfel
+49 69 910-31890
frank.zipfel@db.com

Editor

Barbara Böttcher

Deutsche Bank AG
DB Research
Frankfurt am Main
Deutschland
E-Mail: marketing.dbr@db.com
Fax: +49 69 910-31877

www.dbresearch.de

DB Research Management

Ralf Hoffmann | Bernhard Speyer

Sowohl die Dynamik und Anzahl internationaler Initiativen zur besseren steuerlichen Erfassung bzw. Zusammenarbeit bei grenzüberschreitenden (Kapital-) Einkommen als auch das öffentliche Interesse daran sind so groß wie selten zuvor. Die Ursachen liegen zum einen in der anhaltend hohen Staatsverschuldung, weswegen gerade die EU-Staaten auf hohe Steuereinnahmen angewiesen sind. Zum anderen haben die USA mit der Verabschiedung des FATCA-Gesetzes und den anschließenden Verhandlungen zur weltweiten Anwendung seit Mitte 2012 für Bewegung gesorgt.

In der Debatte und zahlreichen Initiativen ist zwischen zwei Ebenen zu unterscheiden: der Bekämpfung der (illegalen) Steuerhinterziehung (vor allem von Kapitaleinkommen) sowie der legalen, so genannten „aggressiven“ Steuerplanung durch Gewinnverlagerungen. Aus Sicht des Fiskus sind beide Phänomene der Steuervermeidung von ihrer Wirkung her zwar gleich, da sie letztlich zu einem niedrigeren Steueraufkommen führen und zudem die Gleichmäßigkeit der Besteuerung bzw. die Steuergerechtigkeit in Frage stellen. Im Hinblick auf die Wahl geeigneter Gegenmaßnahmen muss aber zwischen beiden Ebenen unterschieden werden.

Relativ weit fortgeschritten sind die Bemühungen, den automatischen Informationsaustausch in Steuerfragen als europäischen bzw. internationalen Standard zu etablieren. Auf EU-Ebene liegen mit der erweiterten Zinsbesteuerungs- und der erweiterten Amtshilferichtlinie zwei Vorschläge vor, den automatischen Informationsaustausch für eine Vielzahl von Einkunftsarten bis 2015 zu etablieren. Dazu gehören neben Zinseinkünften auch Dividenden, Veräußerungsgewinne sowie alle sonstigen Einkünfte aus den Vermögenswerten auf einem Finanzkonto. Bis Ende 2013 sollen die Richtlinien verabschiedet sein und der Informationsaustausch Anfang 2015 starten. Die Chancen hierfür stehen grundsätzlich nicht schlecht; das Startdatum ist jedoch sehr ambitioniert. Eine Vereinheitlichung und Vereinfachung der internationalen Verfahren auf möglichst breiter Basis statt eines Flickentepichs bilateraler Abkommen ist zu begrüßen.

Die so genannte „aggressive“ Steuerplanung, bei der faktisch Steuerfreiheit von Gewinnen möglich ist, kann durch einen erweiterten Informationsaustausch nicht adressiert werden. Dafür bedürfte es umfangreicher Eingriffe in die Steuersysteme und der Verfahren zur grenzüberschreitenden Besteuerung. Unterschiedliche Besteuerungssystemen der Länder, aber auch die veraltete Grundkonzeption nationaler Besteuerungssysteme sowie der Grundlagen der internationalen Besteuerung erlauben kaum noch, die heute stark integrierten Wertschöpfungsketten sowie neuen Geschäftsmodelle und Technologien adäquat zu erfassen. Die OECD hat erste Vorschläge vorgelegt. Die EU-Staaten haben beschlossen, die vorgeschlagenen Maßnahmen zu unterstützen. Eine möglichst breite Beteiligung vieler Staaten ist Voraussetzung dafür, wirksame Änderungen herbeizuführen.



Vielzahl von Initiativen zur internationalen Zusammenarbeit in Steuerfragen

Die Dynamik und die Zahl internationaler Initiativen zur besseren steuerlichen Erfassung bzw. Zusammenarbeit bei grenzüberschreitenden (Kapital-)Einkommen als auch das breite öffentliche Interesse daran sind so groß wie selten zuvor. Ursache hierfür ist zum einen die weiter schwelende Krise in Europa, die dazu führt, dass die Staaten dringend auf Einnahmen angewiesen sind. Zum anderen haben die USA mit Verabschiedung des FATCA-Gesetzes und sich daran anschließenden Verhandlungen zur weltweiten Anwendung seit Mitte 2012 für viel Bewegung gesorgt.

Die große Zahl an Vorhaben ist nicht auf die EU beschränkt, sondern umfasst viele weitere Staaten – selbst über die OECD hinaus. Dies erschwert den Überblick – zumal es zwischen den Initiativen zum Teil deutliche Überlappungen gibt. Im Folgenden werden die verschiedenen Initiativen skizziert und ihre zeitliche Umsetzung dargestellt. Die derzeit auf allen Ebenen diskutierte Zusammenarbeit in Steuerfragen¹ bezieht sich im Wesentlichen auf direkte Steuern. Dementsprechend konzentriert sich der vorliegende Überblick darauf.²

Welcher Informationsaustausch?

1

Beim steuerlichen Informationsaustausch kann man zwischen dem so genannten **Informationsaustausch auf Nachfrage (IaN)** und der umfassenderen Variante des **automatischen Informationsaustauschs (AI)** unterscheiden.*

Ersterer war bislang etablierter Standard im Rahmen bilateraler Abkommen. Im Rahmen des IaN muss die Finanzverwaltung zumeist einen Steuerzahler der Hinterziehung verdächtigen, um eine Anfrage bei der ausländischen Steuerbehörde stellen zu können. Zudem müssen weitere Spezifika wie Name oder Finanzinstitut genannt werden. Darüber hinaus war es lange Zeit die Regel, dass ein Staat nur Auskünfte erteilen muss, soweit keine nationalen Gesetze dagegen sprechen. Erst in jüngerer Vergangenheit ist diese Voraussetzung nicht mehr Standard der neuen OECD-Musterabkommen.

Im Rahmen eines automatischen Informationsaustausch werden standardisiert Informationen über ausländische Steuerpflichtige in deren Wohnsitzländer geliefert. Im Gegensatz zu einem anonymen Quellensteuerabzug (beispielsweise durch eine Abgeltungsteuer) kann sich der ausländische Steuerpflichtige gegenüber seinem Wohnsitzland nicht mehr auf Anonymität berufen. Der Umfang der gelieferten Informationen, z.B. nur Zins-einkommen oder auch Dividenden bzw. Kontostände und Vermögen, hängt vom jeweiligen Abkommen ab. Das US-amerikanische FATCA-Gesetz ist bspw. wesentlich umfangreicher als die bestehende EU-Zinsrichtlinie.

*siehe hierzu und im folgenden auch Rixen, Thomas (2013), S. 68ff

Bestehende und geplante Regime zum Informationsaustausch bzw. Quellensteuereinbehalt

2

EU:

- Allgemeine Amtshilferichtlinie (2011) plus Durchführungsverordnung
- Amtshilferichtlinie zur Beitreibung von Forderungen (2010) plus Durchführungsverordnung
- Erweiterung der Amtshilferichtlinie um Kapitaleinkünfte (automatischer Informationsaustausch (2013) ab 2015)
- Zinsbesteuerungsrichtlinie (2003)
- Vorschlag für eine erweiterte Zinsbesteuerungsrichtlinie (2008) plus zwei Berichte zum Funktionieren der Richtlinie

USA:

- FATCA-Rahmenabkommen mit fünf großen EU Staaten sowie bilaterale Abkommen zwischen USA und anderen Staaten weltweit

OECD:

- DBA-Musterabkommen
- BEPS-Aktionsplan

(Automatischer) Informationsaustausch – was lange währt, wird endlich gut?

Der Wunsch vieler Industrieländer nach einem Übergang zu einem automatischen Informationsaustausch besteht schon seit geraumer Zeit. Spätestens seit den 1990er Jahren ist er im Rahmen der OECD-Musterabkommen, aber auch im Vorfeld der Verhandlungen der EU-Zinsrichtlinie, materiell als (langfristiges) Ziel avisiert worden. Die Zinsrichtlinie war die erste multilaterale Zusammenarbeit in diesem Feld. Vereinbarungen über Informationsaustausch waren zuvor

¹ Das schließt den Informationsaustausch im Kampf gegen Steuerhinterziehung als auch ein gemeinsames Vorgehen gegen so genannte aggressive Steuergestaltung/-umgehung ein.

² Indirekte Steuern bzw. Verbrauchsteuern sind auf EU-Ebene bereits stark harmonisiert. Trotzdem kommt es in vielen Ländern bei grenzüberschreitenden Transaktionen – insbesondere bei der Mehrwertsteuer – zu umfangreichen Steuerhinterziehungen. Auf dem Gipfel des Europäischen Rates vom 22. Mai dieses Jahres sind daher auch für die Mehrwertsteuer Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung adressiert worden (z.B. Ausdehnung des Reverse-Charge-Systems). Siehe Europäischer Rat, EUCO 75/13.



im Wesentlichen im Zuge von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) oder steuerlichen Informationsabkommen (TIEA) und damit auf bilateralem Weg geschlossen worden. Diesen lag jedoch oftmals nur der Informationsaustausch auf Nachfrage zu Grunde.³

Erweiterung der Amtshilferichtlinie bis Ende des Jahres geplant

Automatischer Informationsaustausch auf Basis der Amtshilferichtlinie nicht vor 2015

Auf europäischer Ebene gibt es mit der Amtshilferichtlinie zur Beitreibung von Forderungen (2010) sowie der reformierten allgemeinen Amtshilferichtlinie (2011), die seit 1.1.2013 in Kraft ist, weitere Elemente grenzüberschreitender Zusammenarbeit in Steuerfragen.⁴ Wesentlicher Bestandteil der allgemeinen Amtshilferichtlinie ist der Informationsaustausch, wobei der automatische Informationsaustausch⁵ erst 2015 und nur für bestimmte (Kapital-)Einkommenskategorien in Kraft tritt.

Mit dem neuen Richtlinienvorschlag vom 12.6.2013⁶ greift die Kommission nun sowohl den im Dezember 2012 veröffentlichten Aktionsplan als auch die Empfehlungen des ECOFIN und insbesondere die Forderungen des Europäischen Rates vom Mai 2013 auf.⁷ Auf Basis dieses Richtlinienvorschlages sollen bereits ab 2015 zusätzlich zu den Regelungen der 2011er Amtshilferichtlinie auch automatisch Informationen über Dividenden, Veräußerungsgewinne, alle sonstigen Einkünfte aus den Vermögenswerten auf einem Finanzkonto, Beiträge, für die ein Finanzinstitut Verpflichteter oder Schuldner ist, und Kontoguthaben/-stände ausgetauscht⁸ werden.

Allgemeine Amtshilferichtlinie 2011

3

Ziel der Richtlinie ist eine bessere Verwaltungszusammenarbeit der Mitgliedstaaten durch mehr Auskunftserteilung. Direkte Kontakte sollen u.a. durch zentrale Verbindungsbüros hergestellt werden (In Deutschland ist dies das Bundeszentralamt für Steuern). Der Austausch ist aber auch auf lokaler Ebene möglich. Die Richtlinie ermöglicht zudem, dass Beamte grenzüberschreitend eingesetzt werden dürfen.

Grundsätzlich erteilen Mitgliedstaaten Auskünfte und übermitteln Daten für Besteuerungs- und Strafverfahren, soweit diese für die Durchsetzbarkeit „erheblich sind“. Die Amtshilferichtlinie gewährleistet (so auch im Umsetzungsgesetz in Deutschland festgehalten), dass ein Mitgliedstaat eine Anfrage nicht ablehnen kann, wenn die Informationen bei einer Bank oder einem anderen Finanzinstitut bzw. einem Treuhänder liegen (damit ist ein Bankgeheimnis im Prinzip nicht mehr aufrecht zu erhalten). Dass Einkünfte in einem Mitgliedstaat nicht der Besteuerung unterliegen, ist ebenso kein Grund, Auskünfte zu verweigern.

Die Richtlinie gilt für alle Steuern außer: MwSt und Zöllen sowie allen direkten Steuern und Pflichtsozialbeiträgen, für die die Zusammenarbeit bereits durch andere europäische Rechtsvorschriften geregelt ist (damit ist z.B. die Zinsbesteuerungsrichtlinie gemeint). Die Richtlinie verbessert die Mechanismen für den Informationsaustausch, indem bspw. Fristen und Standardformulare für den Austausch auf Ersuchen und für den spontanen Austausch sowie elektronische Standardformate für den automatischen Informationsaustausch eingeführt werden. Darüber hinaus ist eine Meistbegünstigungsklausel enthalten.

Ab 2015 ist ein automatischer Informationsaustausch für fünf Kategorien von Einkommen und Kapital vorgesehen: Vergütungen aus unselbständiger Arbeit, Aufsichts- oder Verwaltungsratsvergütungen, Lebensversicherungsprodukte, die nicht durch andere Richtlinien abgedeckt sind, Ruhegehälter, Eigentum an unbeweglichem Vermögen und Einkünfte daraus.

³ Der Europäische Rat forderte im März 2012, konkrete Maßnahmen zur Bekämpfung von Steuerbetrug zu entwickeln. Diese mündeten in den im Dezember 2012 von der Kommission vorgelegten Aktionsplan. Siehe dazu KOM(2012) 8805 final sowie KOM(2012) 8806 final.

⁴ Vgl. Kasten 3 sowie Allgemeine Amtshilferichtlinie (2011) und Amtshilferichtlinie zur Beitreibung von Forderungen (2010), (in Kraft seit 2012) plus die jeweiligen Durchführungsverordnungen.

⁵ In Deutschland sind die Bestimmung der Amtshilferichtlinie erst kürzlich mit dem Gesetz zur Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften vom Bundesrat verabschiedet worden (7. Juni 2013, BR-Drs. 477/13).

⁶ Siehe KOM(2013) 348 endgültig.

⁷ Siehe IP/13/530, KOM(2012) 8805 final sowie Europäischer Rat (2013).

⁸ Genau heißt es dort: „Die zuständige Behörde jedes Mitgliedstaats übermittelt im Wege des automatischen Austauschs der zuständigen Behörde jedes anderen Mitgliedstaats Informationen in Bezug auf Besteuerungszeiträume ab 1. Januar 2014 bezüglich der folgenden Posten, die ein Finanzinstitut einem wirtschaftlichen Eigentümer, der als natürliche Person in diesem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, unmittelbar oder mittelbar auszahlt oder für ihn unmittelbar oder mittelbar sichert oder hält: Finanzerträge und Kontoguthaben, die ein Finanzinstitut einem wirtschaftlichen Eigentümer, der als natürliche Person in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, unmittelbar oder mittelbar auszahlt, oder für ihn unmittelbar oder mittelbar sichert oder hält“. Siehe KOM(2013)348. Begründung sowie Artikel I.



Zinsbesteuerung, Amtshilfe und Co.

Was ist FATCA?

4

Das FATCA-Gesetz (Foreign Account Tax Compliance Act) stammt aus dem Jahr 2010, tritt schrittweise in Kraft und soll Steuerhinterziehung von US-Bürgern verhindern. Unter Androhung von Sanktionen – wie einer 30%igen Quellensteuer – werden Finanzintermediäre wie Banken dazu verpflichtet, Informationen über Konten von US-Bürgern weiterzugeben. Das schließt – im Gegensatz zur bestehenden Zinsrichtlinie in der EU – nicht nur Informationen über Zinszahlungen ein, sondern auch Dividenden, Mieten, Lizenzgebühren und Veräußerungserlöse sowie z.T. auch juristische Personen. In der langen Frist sollen sogar Informationen über alle Zahlungen im Zusammenhang von Produkten, die Zinsen oder Dividenden aus US-Quellen generieren, übermittelt und dokumentiert werden – sogar wenn sie nur indirekt mit US-Quellen zusammenhängen. Im Zuge bilateraler Verhandlungen über die Durchsetzung haben die USA eine Reihe von Abkommen bzw. Rahmenvereinbarungen geschlossen, in denen neben Vereinfachungen für Finanzinstitutionen vor allem wechselseitige Verpflichtungen zum Informationsaustausch vorgesehen sind (diese Abkommen werden als so genannte Intergovernmental Agreements kurz IGA bezeichnet). Das ist auch Bestandteil des deutschen Abkommens mit den USA, wonach die US-Steuerbehörden Informationen über Zins- und Dividendeneinkünfte zur Verfügung stellen, die US-Finanzinstitute erheben.

Die Funktionsweise von FATCA kann anhand einer Dividende, die von einer US-Gesellschaft auf ein Konto eines Nicht-US-Investors fließen soll, verdeutlicht werden. Befindet sich das Konto dieses Investors bei einer Nicht-US-Bank, muss die Zahlstelle (meist eine US-Bank oder ein Makler) nachprüfen, ob die Nicht-US-Bank ein Abkommen mit der amerikanischen Steuerverwaltung (IRS) geschlossen hat bzw. ob es ein bilaterales Abkommen (IGA) zwischen den USA und dem Sitzstaat der Nicht-US Bank gibt. Ist dies nicht der Fall, muss die Zahlstelle eine 30%ige Quellensteuer einbehalten. Im anderen Fall muss keine Steuer einbehalten werden. Gleichwohl ist die Nicht-US-Bank als so genannte FFI (Foreign Financial Institution) verpflichtet, die geforderten Daten und Informationen über das Konto und den Kontoinhaber an den IRS bzw. die gemäß IGA festgelegte Stelle (in Deutschland das Bundeszentralamt für Steuern) zu melden.

Siehe auch Campano, Fred; Zipfel Frank (2013).

Dies ist im Rahmen der bestehenden Richtlinie als Option erst für die Revision nach 2017 vorgesehen. Anders als die bereits in der bestehenden Richtlinie enthaltenen Regelungen zum Informationsaustausch, sind die Informationen über die neu vorgeschlagenen Elemente zudem verpflichtend zu liefern.⁹

Mit dem erweiterten Richtlinienvorschlag zur Amtshilfe werden zugleich Elemente des Informationsaustausches übernommen, wie sie sich aus der Umsetzung des amerikanischen FATCA Gesetztes ergeben und zwischen den Verwaltungen der Mitgliedstaaten sowie den US-Behörden angewandt werden (sollen).¹⁰ Im April 2013 kündigten Frankreich, Deutschland, Großbritannien, Italien und Spanien zudem Pläne für ein Pilotvorhaben zum automatischen Informationsaustausch auf Grundlage des FATCA-Modells an.¹¹ Mit Verabschiedung der erweiterten Amtshilferichtlinie wären die wesentlichen Forderungen der Staaten grundsätzlich aufgenommen und im Prinzip überflüssig. Mit der erweiterten Amtshilferichtlinie läge nämlich im Prinzip dann sogar ein EU-weiter Rahmen für den geforderten automatischen Informationsaustausch vor.¹² Angesichts der so genannten Meistbegünstigten-Klausel des Artikels 19 der bestehenden Amtshilferichtlinie werden die Inhalte bilateraler Abkommen im Zusammenhang mit FATCA aber auch ohne die erweiterte Amtshilferichtlinie Rückwirkung auf alle Mitgliedstaaten entfalten. Denn was ein Mitgliedstaat im Rahmen von FATCA gegenüber den USA an Informationen bereitstellt, kann er einem anderen Mitgliedstaat nicht vorenthalten.

Erweiterung der Zinsbesteuerungsrichtlinie bis Ende des Jahres geplant

Bereits seit dem Jahr 2008 existiert auch für die Zinsbesteuerungsrichtlinie ein Erweiterungsvorschlag.¹³ Mehrere Überprüfungen der Richtlinie durch die Kommission haben gezeigt, dass die bestehende Richtlinie zwar funktioniert, in ihrem Wirkungsbereich aber begrenzt geblieben ist.¹⁴ Dieser Erweiterungsvorschlag beinhaltet einen erweiterten „Zinsbegriff“ sowie einen erweiterten „Personenkreis“.¹⁵ Nach dem Willen der EU-Staaten soll der Informationsaustausch auf Basis der 2003er und der erweiterten Zinsbesteuerungsrichtlinie aus dem Jahre 2008 ebenfalls bis Ende 2013 verabschiedet werden.¹⁶ Dies wurde möglich, nachdem Luxemburg und Österreich ihre jahrelange Ablehnungshaltung gegen den automatischen Informationsaustausch zumindest grundsätzlich aufgegeben haben.¹⁷ Beide haben sich jedoch vorbehalten, dem automatischen Informationsaustausch nur beizutreten, soweit Verhandlungen mit 5 Drittstaaten¹⁸ über die Einführung vergleichbarer Maßnahmen erfolgreich abgeschlossen

⁹ Die bestehende Richtlinie sieht den automatischen Informationsaustausch lediglich vor, soweit einem Staat die Daten bereits vorliegen. Ist dies nicht der Fall, muss er Daten im Prinzip auch nicht bereitstellen.

¹⁰ Das deutsch-amerikanische Abkommen zu FATCA ist am 31.5.2013 unterzeichnet worden. Erst kürzlich ist der Starttermin für FATCA in den USA auf Juli 2014 erneut verschoben worden.

¹¹ G5 Finanzminister (2013).

¹² Die Absichtserklärung ist im Grund als Katalysator für die Verhandlungen in der EU zu sehen. Im Brief wird auch die Erweiterung der Zinsbesteuerungsrichtlinie angemahnt. Für das Rahmenabkommen siehe Musterabkommen FATCA (2012).

¹³ Siehe KOM(2008)727.

¹⁴ Siehe KOM(2012)65 für die Zweite Überprüfung. Als Ergebnis wird hierin festgehalten, dass insbesondere durch die weitverbreitete Nutzung von Offshore-Gebieten durch Intermediäre sowie das stete Wachstum von neuen Produkten, die Schuldforderungen gleichkommen, sowohl der Geltungsbereich der Zinsbesteuerungsrichtlinie als auch die im Zusammenhang mit dieser ausgehandelten Abkommen mit Drittstaaten zu eng gefasst sind. Nach wie vor soll auch die unterschiedliche Auslegung von Vorschriften der Richtlinie Probleme bereiten.

¹⁵ Siehe Zipfel, Frank (2009), S. 8f.

¹⁶ Siehe MEMO/13/533.

¹⁷ So hat Luxemburg zugesichert, ab 2015 auf den automatischen Informationsaustausch auf Basis der 2003er Zinsbesteuerungsrichtlinie umzusteigen. Siehe auch: Communiqué Ministère des Finances Grand-Duché de Luxembourg (2013).

¹⁸ Schweiz, Liechtenstein, Monaco, Andorra und San Marino. Siehe ECOFIN (2013).



Zinsbesteuerung, Amtshilfe und Co.

LU, AT und CH können sich
automatischen Informations-
austausch vorstellen

werden. Die EU nimmt daher Verhandlungen mit dem Mandat auf, in einem Schritt sowohl den automatischen Informationsaustausch auf Basis der 2003er Zinsrichtlinie als auch den erweiterten automatischen Informationsaustausch auf Basis des 2008er Richtlinienvorschlages einzuführen und gleichzeitig den Quellensteuereinbehalt abzuschaffen. Die Schweiz hat bereits angedeutet, dem automatischen Informationsaustausch mit der EU grundsätzlich zustimmen zu können.¹⁹ Die EU-Kommission hat jüngst verlauten lassen, auch den Richtlinienvorschlag für die erweiterte Amtshilfe (mit dem umfassenderen Informationsaustausch) zusätzlich in die Verhandlungen einbringen zu wollen.²⁰

Zinsrichtlinie und Amtshilferichtlinie
zielen beide auf dasselbe ab

Im Prinzip sind die beiden Richtlinien zum Informationsaustausch (Zinsbesteuerung und Amtshilfe) zwar getrennt zu sehen. Letztlich laufen sie jedoch auf dasselbe hinaus – die Implementierung des **automatischen** Informationsaustausches. Der jüngste Vorschlag zur Amtshilferichtlinie wäre dafür geeignet, die Bestimmung der Zinsrichtlinie aufzunehmen, um diese langfristig in der Amtshilferichtlinie aufgehen zu lassen.

Umsetzungschancen prinzipiell gut...

Angesichts der Entwicklung auf EU- und OECD-Ebene bei Transparenz und Informationsaustausch ist derzeit noch nicht absehbar, wie umfassend sich der Übergang vom Quellensteuerabzug auf den Informationsaustausch in der EU und im Verhältnis zu Drittstaaten entwickeln wird. Spannend bleibt bspw., inwieweit Trusts, aber auch andere juristische Personen, einbezogen werden können und inwieweit es den Staaten gelingt, Kapitaleinkommen möglichst umfassend zu definieren. Vieles deutet jedoch darauf hin, dass die große Dynamik bis Ende des Jahres zu greifbaren Ergebnissen führen und letztlich in einem deutlich größeren Umfang des Informationsaustausches münden könnte. Damit dürfte auch das Bankgeheimnis in den meisten EU-Staaten – bei gutem Verhandlungserfolg auch in wichtigen europäischen Drittstaaten – weitgehend Geschichte sein. Das Jahr 2015 als Startdatum für den erweiterten Informationsaustausch scheint jedoch angesichts der bisherigen Erfahrungen sehr ambitioniert.

... Startdatum 2015 aber sehr
ambitioniert

Die skizzierten Regulierungen gehen zwar grundsätzlich in die gleiche Richtung. Im Gegensatz zu den meisten anderen Vorhaben – wie die der OECD aber auch des US-amerikanischen FATCA –, die letztlich auf bilateralen Abkommen beruhen, strebt die EU aber einen multilateralen Ansatz an.²¹ Bilaterale Ansätze stellen, v.a. wenn sie unkoordiniert bleiben, Finanzverwaltungen und Zahlstellen wie Banken vor große administrative Herausforderungen. Ein möglichst einheitliches und abgestimmtes System im Sinne einer kosteneffizienten Besteuerung von Kapitalanlagen ist daher sinnvoll. Soweit ein erweiterter steuerlicher Informationsaustausch zudem dazu führt, dass gravierende Wettbewerbsnachteile für Investoren und Unternehmen vermieden werden, trägt er dazu bei, verzerrende Effekte der Besteuerung auf die Kapitalallokation zu vermeiden. Eine Vereinheitlichung und Vereinfachung der internationalen Verfahren auf möglichst breiter Basis statt eines Flickenteppichs bilateraler Abkommen ist daher notwendig.

Einheitliches und abgestimmtes
System der Besteuerung sinnvoll

¹⁹ Siehe EFD (2013).

²⁰ Vgl. NZZ (2013).

²¹ Vgl. hier und im Folgenden auch Heckemeyer, Jost; Spengel (2013), S. 364. Koordinierung beinhaltet bspw. die Frage, wie Regeln rechtlich umgesetzt und sanktioniert werden können. Auf EU-Ebene existieren hierfür Institutionen wie der EuGH. Koordinierung beinhaltet zudem, dass geeignete Daten bereitgestellt und die nötigen technischen Standards geschaffen werden, um einen effizienten Austausch zu gewähren.



Maßnahmen auf EU-Ebene – bestehende Richtlinie und Vorschläge für neue Richtlinien

Steuerlicher Informationsaustausch				
„Aggressive“ Steuerplanung	Vorschlag für Änderung Mutter- Tochter-Richtlinie sowie zusätzliche Maßnahmen	Bislang kein Vorschlag	Soll bis Ende 2013 vorgelegt werden	Zudem – Stärkung Verhaltenskodex für Unternehmensbesteuerung – Verabschiedung der geänderten Geldwäscherichtlinie bis Ende 2013 (Vorschlag vom Feb. 2013) – Nach Ländern untergliederte Rechnungslegung einführen – Bessere Regeln zur Besteuerung der „digitalen Welt“
erweiterte Amtshilfe- richtlinie 2013	Vorschlag für erweiterte Amtshilfe- richtlinie 2013	Vorschlag: 12. Juni 2013	Soll bis Ende 2013 verabschiedet werden • Geplantes Inkrafttreten 2015 mit <u>verpflichtendem automatischem Informationsaustausch</u>	Umfang des automatischen Informationsaustausches (zusätzlich zu 2011er Richtlinie) – Dividenden* – Veräußerungsgewinne* – alle sonstigen Einkünfte aus den Vermögenswerten auf einem Finanzkonto* – Beiträge, für die das Finanzinstitut Verpflichteter oder Schuldner ist* – Kontoguthaben/-stände*
Reformierte Amtshilferichtlinie 2011	Reformierte Amtshilferichtlinie 2011	Verabschiedet: 2011	In Kraft: seit 2013 (spontaner Informationsaustausch und Informationsaustausch auf Nachfrage) • automatischer Informationsaustausch erst ab 2015: • Umfang des automatischen Informationsaustauschs (<u>soweit im jeweiligen Land verfügbar</u>) – Vergütungen aus un- selbständiger Arbeit – Aufsichts- oder Verwaltungsratsvergt. – Lebensversicherungsprodukte, die nicht durch andere Richtlinien abgedeckt sind* – Ruhegehälter – Eigentum an unbeweglichem Vermögen und Einkünfte daraus	Umfang des automatischen Informationsaustauschs: – Erträge aller Investmentfonds, die in Forderungen investieren* – Erträge von innovativen Finanzprodukten, die Forderungen ähnlich sind bzw. entsprechen* – Erträge von Lebensversicherungen, die Forderungen ähnlich sind bzw. entsprechen*
Vorschlag für erweiterte Zinsrichtlinie 2008	Vorschlag für erweiterte Zinsrichtlinie 2008	Vorschlag: 2008	Soll bis Ende 2013 verabschiedet werden	Erträge von innovativen Finanzprodukten, die Forderungen ähnlich sind bzw. entsprechen* – Erträge von Lebensversicherungen, die Forderungen ähnlich sind bzw. entsprechen*
EU-Zinsrichtlinie 2003	EU-Zinsrichtlinie 2003	Verabschiedet: 2003	In Kraft: seit 2005 • Mehrjähriger Übergangszeitraum (Luxemburg und Österreich tauschen keine Informationen, sondern führen 35%ige Quellensteuer ab, Änderung von Luxemburg angekündigt) • Umfang des automatischen Informationsaustauschs: – Zinszahlungen auf Forderungen (z.B. Kontoguthaben) – Getätigte Umsätze von Forderungen* – Erträge von bestimmten Investmentfonds (OGAW), soweit diese mehr als 25% in zinstragende Wertpapiere investieren*	Erträge von innovativen Finanzprodukten, die Forderungen ähnlich sind bzw. entsprechen* – Erträge von Lebensversicherungen, die Forderungen ähnlich sind bzw. entsprechen*

* wird auch durch FATCA adressiert
Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Europäische Kommission 2013



Einschränkung (aggressiver) Gewinnverlagerungen und Kampf gegen Steueroasen ist schwierig

Im Hinblick auf geeignete Maßnahmen Unterscheidung zwischen illegaler Steuerhinterziehung und legaler Steuerplanung

Neben der Implementierung des (automatischen) Informationsaustausches ist die so genannte aggressive Steuerplanung bzw. Gewinnverlagerung derzeit das weitere beherrschende Thema. Aus Sicht des Fiskus sind beide Phänomene der Steuervermeidung von ihrer Wirkung her zwar gleich. Sie führen letztlich zu einem niedrigeren Steueraufkommen, was in Zeiten knapper Kassen besondere Probleme bereitet. Zudem beeinträchtigt die Steuervermeidung die Gleichmäßigkeit der Besteuerung bzw. die Steuergerechtigkeit.²² Im Hinblick auf die Wahl geeigneter Maßnahmen gegen Steuervermeidung muss aber zwischen beiden Ebenen, also der illegalen Steuerhinterziehung (vor allem von Kapitaleinkommen) und vielen Formen der legalen, so genannten „aggressiven“ Steuerplanung durch Gewinnverlagerungen, unterschieden werden.²³

Im betrieblichen Bereich spielt Steuerhinterziehung kaum eine Rolle

Mit mehr Transparenz durch einen Informationsaustausch lässt sich insbesondere die Steuerhinterziehung eindämmen, wird hierdurch doch erreicht, dass Steuerpflichtige Einkünfte nicht mehr vor den Finanzbehörden ihres Wohnsitzstaates verbergen können. Dies betrifft vor allem natürlich Personen und deren Vermögenserträge, da diese in der Regel (Ausnahme sind bspw. Stiftungen oder ein Wohnsitzwechsel) keine Möglichkeit zu legaler Steuervermeidung haben. Im betrieblichen Bereich (v.a. bei großen multinationalen Unternehmen) dürfte Steuerhinterziehung kaum eine Rolle spielen.²⁴ Hier tritt eher die legale Steuervermeidung durch Verlagerung von Unternehmens- und Investitionsstandorten und die Gestaltung von Gewinnen in den Vordergrund, um die Steuerschuld in bestimmten Regionen zu minimieren.²⁵ Dies ist aus Sicht der Steuerpflichtigen per se nicht verwerflich, geht es doch darum, gewisse Steuersatzunterschiede zwischen den Staaten zu erkennen und darauf zu reagieren. Dabei muss es sich beim Vergleich zweier Standorte mit unterschiedlichen Steuersätzen nicht gleich um so genannte Steueroasen handeln. Problematisch ist jedoch, die Grenze zwischen üblicher Gestaltung und einer aggressiven, auf faktische Steuerfreiheit abzielenden Planung zu ziehen.

Informationsaustausch allein führt nicht zu einer angemessenen Aufteilung des Gewinns auf Staaten...

... hierfür sind tiefgreifende Änderungen in den Besteuerungssystemen der Länder, aber auch der internationalen Besteuerungsverfahren nötig

Um daher den Staaten einen angemessenen Anteil am Steueraufkommen (bzw. steuerpflichtigen Gewinn) zu sichern, sind Vereinheitlichung und Vereinfachung im Rahmen der skizzierten Ansätze zum Informationsaustausch alleine nicht zielführend. Hierfür bedarf es umfangreicherer Änderungen im Steuersystem und der Verfahren grenzüberschreitender Besteuerung. Stark unterschiedliche Besteuerungssysteme der Länder – selbst innerhalb der EU –, aber auch die veraltete Grundkonzeption nationaler Besteuerungssysteme sowie der Grundlagen der internationalen Besteuerung, die vielfach aus der ersten Hälfte des 20. Jahrhunderts stammen²⁶, erschweren einfache Lösungen und setzen hier insgesamt Grenzen. Auf Basis der gegenwärtigen Steuersysteme ist es kaum mehr möglich, die heutigen stark integrierten Wertschöpfungsketten sowie neuen Geschäftsmodelle und Technologien (wo der Ort der wirtschaftlichen Aktivität

²² Das betrifft sowohl verschiedene Anlageformen (Steuerobjekt) als auch die Steuerpflichtigen. Im Hinblick auf letztere ist festzustellen, dass bspw. große multinationale Unternehmen weitaus mehr Möglichkeiten zur intensiven Steuerplanung haben als kleine und mittlere Unternehmen, so dass es dadurch zu gravierenden Wettbewerbsverzerrungen kommen kann. Dem muss man in der Praxis jedoch auch gegenüberstellen, dass die Kontrolldichte mit der Unternehmensgröße zunimmt.

²³ Vgl. hierzu und im Folgenden Heckemeyer, Jost; Spengel (2013) sowie Leibrecht, Markus; Schratzenstaller, Margit (2013).

²⁴ Vgl. ebenda.

²⁵ Dazu ausführlich OECD (2013A), v.a. Kapitel 4. Dazu dienen Instrumente wie hybride Gestaltungsformen (Finanzierung und gesellschaftsrechtlich), Präferenzregime (z.B. LUX), Quellenbesteuerung insbesondere bei Lieferung von digitalen Gütern und Leistungen, Steuerliche Behandlung von Fremdfinanzierung durch nahestehende Personen, Eigenversicherung und andere konzerninterne Finanztransaktionen (Konzernfinanzierung), Verrechnungspreise, Missbrauch von Abkommen.

²⁶ Siehe ebenda, v.a. Kapitel 4.



und der Ort der steuerlichen Gewinnerfassung auseinanderfallen) adäquat zu erfassen. Besondere Merkmale der „digitalen“ Wirtschaft sind bspw.: fast ausschließliche Nutzung immaterieller Vermögenswerte und personenbezogener Daten, Generierung der Wertschöpfung im Zusammenhang mit freien Produkten und erhebliche Schwierigkeiten bei der Festlegung des Staates, in dem die Wertschöpfung erfolgt.²⁷ Dabei gilt es die grundlegende Frage zu klären, wie in der „digitalen“ Welt Mehrwert geschaffen und Gewinne erzielt werden und wie dies mit den bestehenden Konzepten von Quellen- und Ansässigkeitsstaat zusammenpasst.

Mögliche Handlungsalternativen im Bereich der Steuersysteme

5

Nicht immer bedarf es bilateraler oder multilateraler Maßnahmen. Das zeigt das derzeit sehr prominente Beispiel amerikanischer Technologiefirmen, die über geschickte Gesellschaftsstrukturierung ihrer europäischen Gesellschaften Gewinne aus der Geschäftstätigkeit in der EU (zumeist über Tochtergesellschaften in den Niederlanden oder Irland) nahezu unbesteuert in die Karibik umleiten.* Die Repatriierung der Gewinne in die USA wird dabei auf unbestimmte Zeit hinausgeschoben, ohne dass die 35%ige US-Hinzurechnungsbesteuerung greift – anders als bspw. in Deutschland, wo die Hinzurechnungsbesteuerung so nicht aufzuschieben ist und der Fiskus generell eher streng ist im Vergleich zu vielen anderen Staaten (das umfasst sowohl Gesetzeslage als auch deren Durchsetzung). Durch eine Reform ihrer Hinzurechnungsbesteuerung könnten die USA unilateral die Besteuerung der Auslandsgewinne herstellen. Der derzeitige Zustand verschafft jedoch den US-Konzernen einen erheblichen Wettbewerbsvorteil außerhalb der USA. Für den Fall, dass die Regierung im Wege einer Ausnahmeregel eine steuerbegünstigte Repatriierung der Gewinne ermöglichen würde, käme es zu einer dauerhaften Festschreibung des Wettbewerbsvorteils.

Eine grundlegende Maßnahme könnte der international abgestimmte Übergang auf eine am Bestimmungsland anknüpfende Steuer darstellen.* Dann könnten nicht mehr die ausgewiesenen Gewinne, sondern z.B. die Umsätze als Maß für ökonomische Aktivität dienen. Da hierdurch das Steueraufkommen neu verteilt wird, stellt sich jedoch am Ende des Tages die Verteilungsfrage. So ist die Aufteilung der Gewinne (nach einem Mix aus Gewinnen, Löhnen und Umsätzen) ein wesentlicher Stolperstein bei den Verhandlungen zur Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage in der EU. Das GKKB-Projekt ist daher über den Kommissionsvorschlag noch nicht hinausgekommen. Eine am Bestimmungslandprinzip orientierte Steuer wäre also eher ein sehr langfristiges Ziel. Im OECD-Aktionsplan wird eine Aufteilung des Gewinns auf Basis einer Formel im Übrigen abgelehnt, da eine Mehrzahl der Regierungen diese ablehnt.

Einfacher ansetzen ließe* sich an der Quellensteuerbefreiung von Zinsen und Lizenzgebühren, wie sie im Rahmen der Richtlinie von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen** vorgesehen ist. Damit würden bspw. Konstruktionen über Gesellschaften in den Niederlanden, die über die Quellensteuerbefreiung von Zinsen und Lizenzgebühren die weitgehende steuerfreie Verlagerung des Gewinns von den Niederlanden in Niedrigsteuerrländer (v.a. in der Karibik) ermöglichen, unattraktiv werden.

Zudem bleibt das Problem, dass in vielen Staaten die Fremdkapitalfinanzierung gegenüber der Eigenkapitalfinanzierung bevorzugt wird, was Gewinnverlagerungen Vorschub leisten kann.***

* Vgl. hierzu und im Folgenden Heckemeyer, Jost; Spengel, Christoph (2013). ** Richtlinie über Zinsen und Lizenzgebühren (2013).

*** Siehe hierzu Fatica, Hemmelgarn und Nicodème (2012).

Zu dieser Problematik gibt es gleichfalls neue Vorstöße – vor allem von der OECD.²⁸ Der Europäische Rat hat in seinen Schlussfolgerungen vom Mai dieses Jahres die Vorarbeiten der OECD in diesem Bereich²⁹ aufgegriffen und weitere Anstrengungen in dieser Richtung angemahnt.³⁰ Konkret

- (i) wird vorgeschlagen, die Mutter-Tochterrichtlinie zu überarbeiten und die bestehenden EU-Rechtsakte auf mögliche Missbrauchsanfälligkeit der Bestimmungen zu prüfen;
- (ii) zudem soll der Verhaltenskodex gestärkt werden;
- (iii) darüber hinaus wird vorgeschlagen, konsequent gegen nicht kooperative Drittländer vorzugehen und sowohl Steuerhinterziehung als auch Geldwäsche zu bekämpfen. Hierzu wird auch die Verabschiedung der im Februar 2013 von der Kommission vorgelegten überarbeiteten Geldwäscherichtlinie³¹ noch bis Ende 2013 gefordert, da damit die Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers (insbe-

²⁷ Vgl. OECD (2013b).

²⁸ Vgl. OECD (2013a) und OECD (2013b).

²⁹ OECD (2013a). Ausgangsbasis ist der Bericht über das Problem der Erosion der Bemessungsgrundlage und Gewinnverlagerungen, engl. „Base Erosion and Profit Shifting“ oder kurz BEPS.

³⁰ Siehe hierzu und im Folgenden Europäischer Rat (2013), S. 6ff.

³¹ Vgl. KOM(2013) 45 final.



sondere bei Unternehmen, Stiftungen und Treuhandgesellschaften) erleichtert wird, was auch für steuerliche Zwecke relevant ist;

- (iv) soll geprüft werden, inwieweit sichergestellt werden kann, dass große Gesellschaften und Konzerne eine nach Ländern untergliederte Rechnungsregelung anwenden, und wie die Besteuerung der digitalen Welt besser gelingen kann.

Diese skizzierten Maßnahmen sind weitaus weniger konkret als die zum Informationsaustausch. Hier steht also die Entwicklung noch sehr am Anfang. Die Aufgabe ist auch weitaus größer als im Rahmen des Informationsaustausches. Bei anhaltender Dynamik ist mit Vorschlägen bis Ende 2013 zu rechnen, wohl aber kaum mit konkreten Entscheidungen über Maßnahmen.

OECD-Aktionsplan enthält noch kaum konkrete Lösungsvorschläge, sondern zeigt detailliert Handlungsfelder auf

Auf dem G20-Finanzministertreffen am 20. Juli in Moskau stellte die OECD den bereits im Februar angekündigten, 15 Punkte umfassenden, Aktionsplan vor, der die BEPS-Problematik adressiert. Er enthält noch kaum konkreten Lösungsvorschläge bzw. einzelne Änderungsvorschläge für Vorschriften, sondern zeigt Bereiche (z.B. nationale Gesetzgebung, Steuerabkommen usw.) auf, in denen Änderungen herbeigeführt werden müssen bzw. zu denen weitere Untersuchungen notwendig sind. Zugleich enthält der Aktionsplan einen Zeitplan. Viele der darin enthaltenen Maßnahmen sollen innerhalb der kommenden zwei Jahre umgesetzt sein – für einige ist jedoch auch ein deutlich längerer Zeitraum vorgesehen. Explizit wird darauf hingewiesen, dass die OECD auch G20-Staaten, die nicht OECD-Mitglieder sind, sowie Entwicklungsländer in den Prozess einbeziehen möchte. Zudem soll ein Konsultationsprozess mit Vertretern von Unternehmen und Zivilgesellschaft durchgeführt werden.

Besteuerung der „digitalen“ Welt erfordert neue Regeln und bessere Zusammenarbeit

Auf die EU bezogen kann man festhalten: Viele Wege führen nach Rom. Die Kommission und EU- sowie viele OECD-Staaten nutzen derzeit alle Kanäle, um in der Sache voranzukommen. Aus politischer Sicht ist das zwar sicher sinnvoll. Allerdings besteht auch die Gefahr, dass angesichts der zahlreichen Vorschläge ein zusätzliches und kaum zu überschauendes Regelungsdickicht entsteht. Das gilt es zu vermeiden. Zugleich gilt es zu vermeiden, dass durch schärfere Regelungen Sektoren der Wirtschaft über Gebühr getroffen werden, die nicht in dem Maße in der Lage ist, bestehende Verlagerungsmöglichkeiten zu nutzen. Denn anders als z.B. in der Informationstechnologie, wo das Belegenheitsprinzip kaum anwendbar ist, existieren beispielsweise reale Produktions- bzw. Betriebsstätten.

Gegenwärtig stehen die Chancen nicht schlecht, dass der automatische Informationsaustausch in Steuerfragen internationaler Standard werden könnte. Tiefgreifende Änderungen der Besteuerungsverfahren zur Eindämmung der „aggressiven“ Steuerplanung werden eher Jahre brauchen. Angesichts der fiskalischen Dimension und der Herausforderungen durch neue Geschäftsmodelle und Technologien werden die Staaten gezwungen sein, hier intensiver zusammenzuarbeiten. Im Hinblick auf die vielen Niedrigststeuergebiete in Europa stünde der EU eine tragende Rolle bei der Zusammenarbeit gut zu Gesicht, vor allem auch deshalb, weil Vereinbarungen auf EU-Ebene unmittelbar größere Verbindlichkeit entfalten als auf OECD-Ebene. Gleichwohl ist im Hinblick auf die verschiedenen Ansätze sicherzustellen, dass zumindest OECD- und EU-Maßnahmen abgestimmt werden.

Aus ökonomischer Sicht kein idealtypisches Besteuerungssystem zur wohlfahrtsmaximierenden Aufteilung der Bemessungsgrundlage

Abschließend ist aus ökonomischer Sicht festzuhalten, dass derzeit kein idealtypisches Besteuerungssystem existiert, das zu einer wohlfahrtsmaximierenden Aufteilung der Bemessungsgrundlage führen und als Vorlage dienen könnte.³²

³² Siehe Heckemeyer, Jost und Spengel, Christoph (2013). Für weitere Ansätze, die nicht in OECD- und EU-Plänen enthalten sind, siehe Kasten 5.



Zinsbesteuerung, Amtshilfe und Co.

Daher ist es auch so schwierig, scharf zu trennen, ab welchem Punkt Steuerverlagerungen als unverhältnismäßig bzw. aggressiv anzusehen sind und daher zu unterbinden wären. Letztlich ist die Aufteilung der Bemessungsgrundlage eine Verteilungsfrage.

Frank Zipfel (+49 69 910-31890, frank.zipfel@db.com)

Aktionsplan der OECD vom 19. Juli 2013

6

Der Aktionsplan der OECD greift die im Bericht vom Februar 2013 aufgezeigten Problembereiche auf

1. Lösung der mit der „digitalen“ Wirtschaft verbundenen branchenspezifischen Probleme (→dazu Bericht mit konkreten Lösungsvorschlägen bis Ende 2014)
2. Neutralisierung der Effekte von hybriden Gestaltungsformen, d.h. wenn zwei Staaten einen Sachverhalt unterschiedlich steuerlich qualifizieren (→dazu Vorschläge für Änderungen des DBA-Musterabkommens sowie nationaler Vorschriften bis Ende 2014)
3. Stärkung der Hinzurechnungsbesteuerung (CFC Rules). (→dazu Vorschläge zur Änderungen nationaler Steuerregelungen bis Ende 2015)
4. Begrenzung zum „übermäßigen“ Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen (→dazu Vorschläge zur Änderungen nationaler Steuerregelungen sowie der Transferpreisrichtlinien bis Ende 2015)
5. Wirksamere Bekämpfung des „schädlichen“ Steuerwettbewerbs zwischen den Staaten, auch durch mehr Transparenz (→dazu bis Ende 2014 Überprüfung von Steuerregimen der Staaten und der bestehenden Identifikationskriterien für den „schädlichen“ Steuerwettbewerb)
6. Verhinderung des „Missbrauchs“ von DBA-Abkommen, die zur doppelten Nichtbesteuerung führen können (→dazu Änderungen des DBA-Musterabkommens bis Ende 2015)
7. Maßnahmen gegen die künstliche Umgehung des Status als Betriebsstätte (z.B. durch Kommissionäre). (→dazu Änderungen des Musterabkommens bis Ende 2015)
8. Änderungen bei der Gestaltung von Verrechnungspreisen derart, dass deren Ergebnisse mit der Wertschöpfung übereinstimmen (d.h. die Besteuerung ist dort vorzunehmen, wo die „wirtschaftliche Aktivität“ stattfindet). Insbesondere in drei Bereichen soll dies überprüft werden:
 - 8.1 Immaterielle Wirtschaftsgüter: u.a. Einführung einer breiten, klar abgegrenzten Definition von immateriellen Wirtschaftsgütern, Gewährleisten, dass die im Zusammenhang mit der Übertragung und Nutzung dieser Güter erzielten Gewinne mit der Wertschöpfung angemessen zugeordnet werden, Überarbeitung der Leitlinien zu Kostenverteilungsverträgen
 - 8.2 Risiko und Kapital: u.a. Vermeidung von BEPS durch Verlagerungen von Risiken auf andere Konzerngesellschaften, Vermeidung „überhöhter“ Ausstattung von Konzerngesellschaften mit Kapital
 - 8.3 Sonstige risikoreiche Transaktionen: u.a. Klärung der Anwendung von Verrechnungspreismethoden – insbesondere Gewinnaufteilung im Kontext globaler Wertschöpfungsketten, „Schutz“ der Bemessungsgrundlage vor „Erosion“ durch gängige Zahlungsarten wie Verwaltungsgebühren und Konzernumlagen (→dazu Änderung der Transferpreisrichtlinien und der DBA-Musterabkommen bis Ende 2015)
9. Entwicklung von Methoden zur Erfassung und Analyse von BEPS-Daten und Gegenmaßnahmen (z.B. auch durch neue Arten von Datenquellen sowohl auf Makro- als auch Mikrobasis) (→dazu Empfehlungen bis Ende 2015)
10. Verpflichtung von Steuerpflichtigen zur Offenlegung ihrer „aggressiven“ Steuerplanungsmodelle (→dazu Empfehlungen bis Ende 2015)
11. Überprüfung der Standards von Verrechnungspreisdokumentationen, z.B. durch Verpflichtung global agierender Unternehmen, alle maßgeblichen Staaten die erforderlichen Informationen über die weltweite Verteilung der Einkünfte, der wirtschaftlichen Tätigkeit und der gezahlten Steuer auf die verschiedenen Staaten zur Verfügung zu stellen (→dazu Empfehlungen für die Gestaltung nationaler Vorschriften bis Ende 2014)
12. Verbesserung der Effizienz von Streitbeilegungsmechanismen („Mutual Agreement Procedures“) (→dazu Änderung der DBA-Musterabkommen bis Ende 2015)
13. Entwicklung eines multilateralen Instruments, das einen innovativen Ansatz bei internationalen Steuerfragen ermöglicht (→dazu Bericht über die relevanten Probleme im Völker- und Steuerrecht Ende 2014 und bis 2015 Entwicklung eines multilateralen Instruments bis Ende 2015)

Quellen: OECD (2013b), Betriebs-Berater (2013).



Literatur- und Quellenverzeichnis

- Allgemeine Amtshilferichtlinie (2011). RICHTLINIE 2011/16/EU DES RATES vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG.
- Amtshilferichtlinie zur Beitreibung von Forderungen (2010). Richtlinie 2010/24/EU DES RATES vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen.
- Betriebs-Berater (2013). OECD-Steuerausschuss beschließt BEPS-Aktionsplan. Meldungen aus dem Steuerrecht. DB0600342.
- Campano, Fred und Zipfel, Frank (2013). FATCA & Intergovernmental Agreements: Automatic exchange of information on taxes on the rise. DB Research. Current Issues, Januar 2013.
- Communiqué Ministère des Finances Grand-Duché de Luxembourg (2013). FATCA: Luxemburg entscheidet sich für Model I. 21. Mai 2013.
http://www.mf.public.lu/publications/divers/facta_deutsch_210513.pdf (25. Juni 2013).
- Durchführungsverordnung Nr. 1156/2012 der Kommission vom 6. Dezember 2012 zur Festlegung von Durchführungsbestimmungen zu bestimmten Artikeln der Richtlinie 2011/16/EU des Rates über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung.
- Durchführungsverordnung Nr. 1189/2011 der Kommission vom 18. November 2011 zur Festlegung der Durchführungsbestimmungen zu bestimmten Artikeln der Richtlinie 2010/24/EU des Rates über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen.
- ECOFIN (2013). Pressemitteilung 9487/13 (Presse 193) vom 14.5.2013. Savings taxation: Council go-ahead to negotiate with Switzerland, Liechtenstein, Monaco, Andorra and San Marino.
- EFD (2013). Eidgenössisches Finanzdepartement, Weiterentwicklung der Finanzmarktstrategie.
http://www.efd.admin.ch/themen/wirtschaft_waehrung/02448/index.html?lang=de (1. Juli 2013).
- Europäische Kommission (2013). MEMO 13/533 vom 12. Juni 2013. Automatic exchange of information: frequently asked questions.
- Europäischer Rat (2013). Schlussfolgerungen des Europäischen Rates vom 22. Mai 2013 EUCO 75/1/13 REV 1.
- Fatica, Hemmelgarn und Nicodème (2012). The Debt-Equity Tax Bias: consequences and solutions. Taxation Papers, Working Paper Nr. 33 – 2012.
- G5-Finanzminister (2013). Gemeinsamer Brief der G5-Finanzminister an die EU-Kommission,
http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2013/04/2013-04-09-PM25-anl1.pdf?__blob=publicationFile&v=5 (28.6.2013).
- Heckemeyer, Jost und Spengel, Christoph (2013). Maßnahmen gegen Steuervermeidung: Steuerhinterziehung versus aggressive Steuerplanung. In: Wirtschaftsdienst, Nr. 6, S. 363-366.
- IP/12/1325. Pressemitteilung der Europäischen Kommission, Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerumgehung: Kommission zeigt Lösungsvorschläge auf.
- KOM(2008) 727 endgültig vom 13.11.2008. Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen.
- KOM(2012) 351 endgültig vom 27.6.2012. Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat über konkrete Maßnahmen, auch in Bezug auf Drittländer, zur Verstärkung der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung.
- KOM(2012) 65 endgültig, Brüssel, den 2.3.2012. BERICHT DER KOMMISSION AN DEN RAT gemäß Artikel 18 der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen.



Zinsbesteuerung, Amtshilfe und Co.

- KOM(2012) 8805 final. Empfehlung der Kommission vom 6.12.2012 für Maßnahmen, durch die Drittländer zur Anwendung von Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich veranlasst werden.
- KOM(2012) 8806 final. Empfehlung der Kommission vom 6.12.2012 betreffend aggressive Steuerplanung.
- KOM(2013) 348 endgültig vom 12.6.2013. Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung.
- KOM(2013) 45 final. Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlamentes und des Rates zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorisfinanzierung.
- Leibrecht, Markus; Schratzenstaller, Margit (2013). Steuerflucht in Krisenzeiten: Gestaltung, Volumen und Maßnahmen. In: Wirtschaftsdienst, Nr. 6, S. 366-369.
- Musterabkommen FATCA (2012). Musterabkommen über Informationsaustausch im Verhältnis zu den USA sowie US-amerikanischen Quellensteuerabzug, Gemeinsame Erklärung von Deutschland, Frankreich, Großbritannien, Italien, Spanien und USA über die bilaterale Zusammenarbeit zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung
<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2012/07/2012-07-26-PM36.html> (27.6.2013).
- NZZ (2013). EU will von Bern noch mehr AIA, Nr. 134, S. 25 / Wirtschaft. Neue Zürcher Zeitung vom 13.06.2013.
- OECD (2013a). Addressing Base Erosion and Profit Shifting. Februar 2013.
- OECD (2013b). Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. Juli 2013.
- Richtlinie über Zinsen und Lizenzgebühren (2013). Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten.
- Vorschlag erweiterte Zinsbesteuerungsrichtlinie (2008), KOM(2008) 727 endgültig. Vorschlag für eine RICHTLINIE DES RATES zur Änderung der Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen.
- Zinsbesteuerungsrichtlinie (2003). RICHTLINIE 2003/48/EG DES RATES vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen.
- Zipfel, Frank (2009). EU-Zinsbesteuerungsrichtlinie, Ein Puzzleteil grenzüberschreitender Steuerpolitik. Deutsche Bank Research. EU-Monitor 65.
- Zipfel, Frank (2013). Türöffner FATCA – Steuerlicher Informationsaustausch setzt sich international weiter durch. Deutsche Bank Research. Aktueller Kommentar.

© Copyright 2013. Deutsche Bank AG, DB Research, 60262 Frankfurt am Main, Deutschland. Alle Rechte vorbehalten. Bei Zitaten wird um Quellenangabe „Deutsche Bank Research“ gebeten.

Die vorstehenden Angaben stellen keine Anlage-, Rechts- oder Steuerberatung dar. Alle Meinungsäußerungen geben die aktuelle Einschätzung des Verfassers wieder, die nicht notwendigerweise der Meinung der Deutsche Bank AG oder ihrer assoziierten Unternehmen entspricht. Alle Meinungen können ohne vorherige Ankündigung geändert werden. Die Meinungen können von Einschätzungen abweichen, die in anderen von der Deutsche Bank veröffentlichten Dokumenten, einschließlich Research-Veröffentlichungen, vertreten werden. Die vorstehenden Angaben werden nur zu Informationszwecken und ohne vertragliche oder sonstige Verpflichtung zur Verfügung gestellt. Für die Richtigkeit, Vollständigkeit oder Angemessenheit der vorstehenden Angaben oder Einschätzungen wird keine Gewähr übernommen.

In Deutschland wird dieser Bericht von Deutsche Bank AG Frankfurt genehmigt und/oder verbreitet, die über eine Erlaubnis der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht verfügt. Im Vereinigten Königreich wird dieser Bericht durch Deutsche Bank AG London, Mitglied der London Stock Exchange, genehmigt und/oder verbreitet, die in Bezug auf Anlagegeschäfte im Vereinigten Königreich der Aufsicht der Financial Services Authority unterliegt. In Hongkong wird dieser Bericht durch Deutsche Bank AG, Hong Kong Branch, in Korea durch Deutsche Securities Korea Co. und in Singapur durch Deutsche Bank AG, Singapore Branch, verbreitet. In Japan wird dieser Bericht durch Deutsche Securities Limited, Tokyo Branch, genehmigt und/oder verbreitet. In Australien sollten Privatkunden eine Kopie der betreffenden Produktinformation (Product Disclosure Statement oder PDS) zu jeglichem in diesem Bericht erwähnten Finanzinstrument beziehen und dieses PDS berücksichtigen, bevor sie eine Anlageentscheidung treffen.
Druck: HST Offsetdruck Schadt & Tetzlaff GbR, Dieburg