

Update aus dem internationalen Steuerrecht

Aktuelles auf einen Blick

FLORIAN ROSENBERGER / STEFAN BENDLINGER*)



„Was gibt es Neues?“ – Dieser Nachrichtenüberblick bietet kurz und bündig alles Wissenswerte rund um das internationale Steuerrecht für den Unternehmensalltag und die Beratungspraxis.

1. OECD: Umsetzung des Zwei-Säulen-Modells zur BEPS-Bekämpfung

Die Vermeidung politisch unerwünschter Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (*Base Erosion and Profit Shifting*, kurz: BEPS) durch multinationale Konzerne dominiert die internationale Tax-Agenda bereits seit Jahren. Dabei hat der erste BEPS-Aktionsplan mit den finalen Berichten aus Oktober 2015¹⁾ bereits konkrete Spuren im österreichischen Steuerrecht (vgl etwa §§ 10a und 12a KStG sowie das VPDG) und im Wege des MLI in den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) hinterlassen. Nun wird gleichsam in einer zweiten Welle (BEPS 2.0) eine globale Steuerreform auf den Weg gebracht, die auf zwei wesentlichen Säulen fußt.



Mit der ersten Säule (*Pillar One*) soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass mit fortschreitender Digitalisierung der Wirtschaft die Marktbearbeitung vielfach keiner lokalen Präsenz mehr bedarf. Dementsprechend geht das althergebrachte (mehr als 100 Jahre alte) Betriebsstättenprinzip als steuerlicher Anknüpfungspunkt vielfach ins Leere. Vor diesem Hintergrund zielt *Pillar One* darauf ab, den Marktstaaten ab einer bestimmten Größe (Jahresumsatz von mindestens 1 Mio Euro bzw 0,25 Mio Euro bei kleineren Volkswirtschaften) formelhaft einen bestimmten Anteil am Konzerngewinn zuzuteilen. Konkret soll ein Viertel des Übergewinns hochprofitabler Konzerne (Gewinnmarge von mehr als 10 %) als sogenannter „*Amount A*“ an die Marktstaaten verteilt werden. Dies soll zunächst freilich nur die etwa 100 größten Konzerne weltweit (mit einem globalen Jahresumsatz von über 20 Mrd Euro) betreffen. Nach sieben Jahren dürfte dieser Schwellenwert auf 10 Mrd Euro halbiert werden, sodass dann gegebenenfalls auch manch österreichischer Konzern von *Pillar One* erfasst werden könnte.

Die zweite Säule (*Pillar Two*) basiert im Wesentlichen auf zwei miteinander verschränkten „*Global Anti-Base Erosion Rules*“ (kurz: GloBE). Damit soll primär ein Hochschleusen ausländischer Einkünfte auf ein effektives Mindestbesteuerungsniveau von 15 % erreicht werden (*income inclusion rule*; ähnlich der Hinzurechnungsbesteuerung gemäß § 10a KStG). Subsidiär soll GloBE die Abzugsfähigkeit im Quellenstaat einschränken (*under-taxed payment rule*; ähnlich der Regelung in § 12 Abs 1 Z 10 KStG) und durch eine *subject-to-tax rule* ergänzt werden. Die praktische Relevanz der zweiten Säule wird insoweit stärker ausfallen, als hier die bereits vom Country-by-Country-Reporting bekannte, deutlich niedrigere Grenze iHv 750 Mio Euro Konzernumsatz p.a. für die Anwendung maßgebend sein soll.

Politisch gestützt wird das Zwei-Säulen-Modell durch das OECD/G20 Inclusive Framework. In diesem Rahmen konnte am 8. 10. 2021 ein beispielloser Schulterschluss von 136 Staaten und Gebieten erreicht werden, darunter auch die bis zuletzt zurückhaltenden

*) Mag. Florian Rosenberger, Partner der KPMG Alpen-Treuhand GmbH, und Prof. Dr. Stefan Bendlinger, Senior Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH, haben es übernommen, in der SWK regelmäßig kurz und prägnant über Aktuelles und Relevantes aus dem internationalen Steuerrecht zu berichten.

1) Vgl <https://www.oecd.org/ctp/beeps-2015-final-reports.htm> (Zugriff am 14. 10. 2021).

EU-Mitgliedstaaten Estland, Irland und Ungarn.²⁾ Anlässlich des Treffens der Finanzminister und Zentralbankgouverneure am 13. 10. 2021 in Washington wurde dem Zwei-Säulen-Konzept zugestimmt. Zur konkreten Umsetzung der Steuerreform soll einerseits ein multilaterales Übereinkommen (einem multilateralen DBA vergleichbar) unterzeichnet werden. Andererseits sollen Musterformulierungen für die nationalen Gesetzgeber erlassen werden. Dabei ist innerhalb der EU konkret damit zu rechnen, dass für die innerstaatliche Umsetzung entsprechende Leitplanken durch Richtlinienvorgaben folgen werden. Ambitioniertes Ziel ist die – zumindest teilweise – Anwendung des Zwei-Säulen-Modells bereits ab 2023.

2. EU: Public Country-by-Country Reporting

Multinationale Unternehmensgruppen mit jährlichem Gesamtumsatz von mindestens 750 Mio Euro müssen bereits jetzt einen länderbezogenen Bericht (Country-by-Country-Report, kurz: CbCR) erstellen (vgl § 3 Abs 1 VPDG). Die darin enthaltenen Informationen (das sind vor allem diverse Kennzahlen, die länderweise aufzuschlüsseln sind) bleiben freilich bis dato den Steuerbehörden vorbehalten (Meldung via FinanzOnline an das BMF; anschließender automatischer Informationsaustausch mit dem Ausland).

Nun zeichnet sich allerdings konkret ab, dass eine vergleichbare Berichtspflicht auch gegenüber der Öffentlichkeit, dh ein „*public CbCR*“, bevorsteht. Dies hat der Rat der Europäischen Union am 28. 9. 2021 beschlossen.³⁾ Damit werden sowohl Unternehmensgruppen mit oberstem Mutterunternehmen in der EU wie auch Drittstaatsunternehmensgruppen mit EU-Tochter bzw EU-Zweigniederlassung (ausgenommen Banken) zur Veröffentlichung eines „*Ertragsteuerinformationsberichts*“ verpflichtet. Dabei muss eine länderweise aufgeschlüsselte Berichterstattung – allerdings nur für EU-Mitgliedstaaten sowie für nicht kooperative Drittstaaten (siehe dazu unten) – erfolgen, die Daten der übrigen Drittstaaten können dementsprechend aggregiert werden. Vorbehaltlich der Zustimmung des Europäischen Parlaments wäre die Richtlinie spätestens binnen 18 Monaten ab deren Inkrafttreten innerstaatlich umzusetzen. Die erstmalige Veröffentlichung ist spätestens für jene Wirtschaftsjahre vorgesehen, die 30 Monate (oder länger) nach Inkrafttreten der Richtlinie beginnen (vermutlich daher erstmals ab 2025).

Die Veröffentlichung des *public CbCR* muss grundsätzlich binnen zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag auf der Unternehmenswebsite erfolgen und dort für mindestens fünf Jahre aufrecht bleiben. Eine Ausnahme besteht lediglich insoweit, als sensible Daten bei sonstiger erheblicher Benachteiligung der Marktstellung des Unternehmens mit einer Verzögerung von bis zu fünf Jahren veröffentlicht werden können.

3. EU: Aktualisierung der EU-Blacklist

Der Rat der Europäischen Union hat am 5. 10. 2021 die EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete („*EU-Blacklist*“) aktualisiert.⁴⁾ Dabei wurden Anguilla, Dominica und die Seychellen von der Liste gestrichen. Derzeit verbleiben damit Amerikanisch-Samoa, Fidschi, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad und Tobago, die Amerikanischen Jungferneinseln sowie Vanuatu auf der EU-Blacklist. Auf der EU-Greylist stehen damit derzeit Anguilla, Barbados, Botswana, Costa Rica, Dominica, Hong Kong, Jamaika, Jordanien, Malaysia, Nordmazedonien, Qatar, die Seychellen, Thailand, Türkei und Uruguay.

Steuerlich relevant ist ein Listing etwa insoweit, als in den genannten Ländern bzw Gebieten ansässige Körperschaften bei Anwendung der österreichischen Hinzurechnungs-

²⁾ Vgl <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.htm> (Zugriff am 14. 10. 2021).

³⁾ Vgl <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9722-2021-INIT/de/pdf> (Zugriff am 14. 10. 2021).

⁴⁾ *Council of the European Union, Outcome of Proceedings, 12519/21, FISC 160 ECOFIN 939* (5. 10. 2021), abrufbar unter <https://www.consilium.europa.eu/media/52208/st12519-en21.pdf> (Zugriff am 14. 10. 2021).

besteuerung bzw des Methodenwechsels stets als „niedrigbesteuert“ iSd § 10a KStG gelten.⁵⁾ Außerdem unterliegen Zahlungen an verbundene Unternehmen, die in einem in der EU-Blacklist genannten Land bzw Gebiet ansässig sind, auf Grundlage des EU-Meldepflichtgesetzes (EU-MPFG) einer unbedingten Meldepflicht.⁶⁾

4. Neue österreichische Verrechnungspreisrichtlinien (VPR 2021)

Am 7. 10. 2021 wurden die neuen österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien (VPR 2021) endgültig veröffentlicht.⁷⁾ Diese treten an die Stelle der bisherigen VPR 2010. Die neuen VPR 2021 bringen zahlreiche Anpassungen und Ergänzungen mit sich, ohne Aufbau und Inhalt der bisherigen Richtlinien sowie den Bezug zu den OECD-VPL grundlegend zu ändern. Aus Praktikabilitätsgründen wurden die neuen Richtlinien durch eine Entsprechungstabelle der Randzahlen zu den VPR 2010 ergänzt.⁸⁾

Literaturhinweis: Daurer, *Die neuen Verrechnungspreisrichtlinien*, SWK 28/2021, 1271.

5. Österreichische Verwaltungspraxis zu ausländischen Ansässigkeitsbescheinigungen

Die österreichische Finanzverwaltung verlangt, dass ausländische Ansässigkeitsbescheinigungen grundsätzlich auf den dafür jeweils vorgesehenen österreichischen Formularen (zB ZS-QU1 oder ZS-QU2) erteilt werden. Da diese Vorgehensweise in der Praxis nicht von allen DBA-Partnerstaaten unterstützt wird, lässt das BMF in bestimmten Ausnahmefällen alternativ auch die Beilage einer originären Ansässigkeitsbescheinigung der jeweiligen ausländischen Steuerbehörde zu. Derartige Sonderregelungen bestehen derzeit im Verhältnis zu Chile, Mexiko, Spanien, Thailand, Türkei und den USA.⁹⁾ Darüber hinaus wurde eine befristete Sondervereinbarung mit Großbritannien getroffen.¹⁰⁾

6. COVID-19-Konsultationsvereinbarung mit Deutschland

Die österreichische¹¹⁾ und die deutsche¹²⁾ Finanzverwaltung haben den Anwendungszeitraum der Konsultationsvereinbarung zum DBA Deutschland iZm der COVID-19-Pandemie vorerst bis zum 31. 12. 2021 verlängert. Damit bleibt diese spezifische bilaterale Verwaltungspraxis zur Anwendung der 183-Tage-Regel, der Grenzgängerregelung sowie des Betriebsstättenprinzips iZm Tätigkeiten im Homeoffice bis auf Weiteres aufrecht.

7. Änderung der Auslegung des DBA Deutschland

Österreich und Deutschland haben aufgrund einer Konsultationsvereinbarung ihre Auslegungspraxis zum bilateralen DBA vereinheitlicht und aktualisiert. Die wesentlichen Änderungen wurden in zwei Sammelersässen zur Aufhebung einzelner abgestimmter Aus-

⁵⁾ Vgl § 10a Abs 11 KStG.

⁶⁾ § 5 Z 1 lit b EU-MPFG.

⁷⁾ Richtlinie des BMF vom 7. 10. 2021, VPR 2021, Verrechnungspreisrichtlinien 2021, 2021-0.586.616, BMF-AV 2021/140.

⁸⁾ Info des BMF vom 7. 10. 2021, Verrechnungspreisrichtlinien 2021 – Entsprechungstabelle der Randzahlen zu VPR 2010, 2021-0.586.616.

⁹⁾ Erlass des BMF vom 15. 6. 2021, Verwendung ausländischer Formulare für Ansässigkeitsbescheinigungen (Juni 2021), 2021-0.401.077, BMF-AV 2021/80.

¹⁰⁾ Erlass des BMF vom 21. 6. 2021, Verlängerung der Konsultationsvereinbarung betreffend Ausstellung britischer Ansässigkeitsbescheinigungen im Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie, 2021-0.433.772.

¹¹⁾ Erlass des BMF vom 4. 10. 2021, Verlängerung der Konsultationsvereinbarung zum DBA Deutschland iZm der COVID-19-Pandemie, 2021-0.677.478.

¹²⁾ Siehe dBMF-Schreiben vom 7. 10. 2021, Konsultationsvereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich vom 29. 9. 2021, IV B 3 – S 1301-AUT/20/10001 :002.

legungsfragen¹³⁾ bzw zur Bereinigung überholter Erlassaussagen¹⁴⁾ zusammengefasst. Dadurch ergeben sich etwa inhaltliche Änderungen bei der Anwendung des Art 16 Abs 2 DBA Deutschland in Fällen der Ferngeschäftsführung (vgl dazu auch EAS 3433 vom 2. 7. 2021) bzw bei betriebsstättenleitenden Geschäftsführern sowie bei der Berechnung der Baustellenfrist bei Auftragsvergabe in Baulosen. Im Zuge dieses Updates wurden darüber hinaus einige alte Erlässe¹⁵⁾ zum DBA Deutschland nachträglich in die Findok aufgenommen.

8. Sonstige deutsche Verwaltungspraxis

Das deutsche BMF hat neue Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise¹⁶⁾ veröffentlicht. Außerdem wurde das deutsche Merkblatt zu internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren (Streitbeilegungsverfahren) aktualisiert.¹⁷⁾ Weiters wurde der Entwurf eines Schreibens zur Option zur Körperschaftbesteuerung gemäß § 1a dKStG online gestellt.¹⁸⁾ Der neue § 1a dKStG idF des Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG¹⁹⁾) wird es in- und ausländischen Personengesellschaften ermöglichen, ertragsteuerlich wie eine Kapitalgesellschaft behandelt zu werden. Das bisher in diesem Bereich zwingend anwendbare Transparenzprinzip (Mitunternehmerschaftskonzept) wird damit in Deutschland durch ein Optionsmodell abgelöst. Ausgeübt werden kann die Option erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. 12. 2021 beginnen.

Literaturhinweis: Schlager, Deutschland: Option zur Körperschaftsteuer für Personengesellschaften, SWK 20/21/2021, 1061.

¹³⁾ Erlass des BMF vom 17. 6. 2021, Sammelerlass zur Aufhebung einzelner abgestimmter Auslegungsfragen zum DBA Deutschland, 2021-0.412.101, BMF-AV 2021/82.

¹⁴⁾ Erlass des BMF vom 17. 6. 2021, Sammelerlass zur Bereinigung überholter Erlassaussagen betreffend die Auslegung des DBA Deutschland, 2021-0.410.198, BMF-AV 2021/81.

¹⁵⁾ BMF 3. 9. 1957, 94.826-8/1957; 14. 7. 1977, 04 1482/5-IV/4/77; 11. 5. 1990, 04 0101/25-IV/4/89; 20. 11. 1990, 04 1482/27-IV/4/90; 7. 7. 1992, 04 0101/62-IV/4/92; 17. 2. 1999, 04 1482/13-IV/4/99; 25. 6. 1999, 04 1482/43-IV/4/99; 23. 8. 1999, 04 1482/52-IV/4/99.

¹⁶⁾ Siehe dBMF-Schreiben vom 14. 7. 2021, Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise, IV B 5 – S 1341/19/10017 :001, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2021-07-14-verwaltungsgrundsätze-verrechnungspreise.html (Zugriff am 14. 10. 2021). Unter diesem Link findet sich auch ein Verweis auf eine informell aktualisierte Version der OECD-VPL 2017.

¹⁷⁾ Siehe dBMF-Schreiben vom 27. 8. 2021, Merkblatt zu internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren (Streitbeilegungsverfahren) auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, IV B 3 – S 1304/21/10004 :007, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2021-08-27-merkblatt-zu-internationalen-verstaendigungs-und-schiedsverfahren-streitbeilegungsverfahren-auf-dem-gebiet-der-steuern-vom-einkommen-und-vom-vermoegen.pdf?__blob=publicationFile&v=1 (Zugriff am 14. 10. 2021).

¹⁸⁾ Siehe dBMF-Schreiben vom 30. 9. 2021, Entwurf eines BMF-Schreibens zur Option zur Körperschaftbesteuerung (§ 1a KStG), IV C 2 – S 2700/20/10001 :022, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Koerperschaftsteuer_Umwandlungsteuer/2021-09-30-Entwurf-BMF-Schreiben-Option-Koerperschaftbesteuerung.pdf?__blob=publicationFile&v=4 (Zugriff am 14. 10. 2021).

¹⁹⁾ Siehe dBGBI I 2021/37, 2050.

LStR-Wartungserlass 2021 in Begutachtung

Am 19. 10. 2021 hat das BMF den Begutachtungsentwurf des LStR-Wartungserlasses 2021 auf seiner Homepage veröffentlicht. Im Rahmen der laufenden Wartung 2021 werden gesetzliche Änderungen, höchstgerichtliche Entscheidungen, redaktionelle und sonstige Aktualisierungen in die LStR eingearbeitet.

Die Begutachtungsfrist endet am 15. 11. 2021.