

AVR

Abgabenverfahren und Rechtsschutz

Katharina Kubik | Christian Lenneis | Maria Linzner-Strasser
Claus Staringer | Martin Vock

Meldepflicht für Steuergestaltungen

Praxisprobleme des EU-Meldepflichtgesetzes

Schiedsverfahren

Rechtsstaatliche Kernfragen zu DBA-Schiedsverfahren

Reorganisation der Finanzverwaltung

Zuständigkeit des Finanzamtes für Großbetriebe

Anspruchsverzinsung

Das Finanzamt als Sparkasse?

Sechs Jahre Finanzgerichtsbarkeit

Bilanz aus Sicht des Bundesfinanzgerichts

Abgabenverfahren und Verlassenschaftsverfahren

Aktuelle Rechtsfragen bei Arbeitnehmerveranlagungen

Compliance

Steuerliche Verjährungsfristen und Datenschutz

Aus der aktuellen Rechtsprechung

VfGH-, VwGH- und BFG-Erkenntnisse samt Anmerkungen

Meldepflicht von Steuergestaltungen nach dem EU-MPFG

Darstellung ausgewählter Gestaltungen anhand von Beispielen

Stefan Bendlinger / Robert Hofmann



Prof. Dr. Stefan Bendlinger ist Steuerberater und Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

Mit dem AbgÄG 2020 wurde die „DAC 6“ durch das EU-Meldepflichtgesetz (EU-MPFG) in nationales Recht umgesetzt. Das EU-MPFG verpflichtet sogenannte Intermediäre (wozu insbesondere Steuerberater, Rechtsanwälte und Banken gehören), unter Umständen aber auch die „relevanten Steuerpflichtigen“ selbst, bestimmte grenzüberschreitende Gestaltungen binnen einer Frist von 30 Tagen an das Finanzministerium zu melden. Von besonderer Bedeutung für die Beraterpraxis sind dabei jene Gestaltungen, die ein potenzielles Risiko der Steuervermeidung aufweisen. Doch gerade bei dieser Art von Gestaltungen bestehen derzeit noch viele Zweifelsfragen und Unsicherheiten zu deren Anwendungsreichweite, die in der Folge anhand ausgewählter Beispiele aufgezeigt werden sollen.

1. Grundsätzliches

Mit DAC 6 wird das Ziel verfolgt, dass Steuerbehörden frühzeitig über potenziell aggressive Steuervermeidungspraktiken und Steuergestaltungsmodelle informiert werden. In den Erwägungsgründen des Rates der EU zu DAC 6 heißt es, dass es für die Mitgliedstaaten immer schwieriger werde, ihre nationalen Steuerbemessungsgrundlagen gegen eine Aushöhlung zu schützen. Steuerplanungsstrukturen würden immer ausgefeilter, steuerpflichtige Gewinne würden in Staaten mit vorteilhaften Steuersystemen verlagert, die eine Verringerung der Gesamtsteuerbelastung bewirken würden. Steuerbehörden der Mitgliedstaaten sollten deshalb umfassende und relevante Informationen „[...] über potenziell aggressive Steuergestaltungen [...]“¹ erhalten.

Im Fokus der Richtlinie bzw des EU-MPFG stehen keineswegs illegale Gestaltungen. Aufgedeckt werden sollen vielmehr „unerwünschte“ bzw schädliche Strukturen, die sich über nationale Grenzen erstrecken und durch die Gewinne in Hoheitsgebiete mit niedrigeren Steuersätzen bzw günstigeren Steuerregeln verlagert werden.² Die Analyse der einzelnen Tatbestände des EU-MPFG zeigt allerdings, dass auch Gestaltungen eine Meldepflicht auslösen können, die jenseits jeglicher aggressiver Steuerplanung angesiedelt

sind oder für deren Wahl wirtschaftliche Gründe maßgebend waren.

Die sachliche Meldepflicht des EU-MPFG erstreckt sich auf grenzüberschreitende Gestaltungen, sofern sie ein Risiko der Steuervermeidung oder der Umgehung der Meldepflichten nach dem MSG oder der Verhinderung der Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers aufweisen. Dabei unterscheidet das EU-MPFG zwischen unbedingt (§ 5 EU-MPFG) und bedingt meldepflichtigen (§ 6 EU-MPFG) Gestaltungen, die taxativ im Gesetz aufgezählt sind. Bedingt meldepflichtig bedeutet, dass eine Gestaltung nur dann anzuzeigen ist, wenn zusätzlich der oder einer der Hauptvorteile, die eine Person unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände vernünftigerweise von der Gestaltung erwarten kann, die Erlangung eines Steuervorteils ist („Main-Benefit-Test“). Unbedingt meldepflichtige Gestaltungen sind im Gegensatz dazu für sich alleine gesehen bereits ausreichend, um eine Meldepflicht auszulösen, und bedürfen somit keiner weiteren Prüfung hinsichtlich möglicher Steuervorteile.

Die Meldepflichten sollen primär Intermediäre treffen.³ Die Meldepflicht soll nur dann auf den relevanten Steuerpflichtigen übergehen, wenn entweder kein Intermediär vorhanden ist oder der Intermediär einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegt, den relevanten Steuerpflichtigen über den Übergang der Meldepflicht auf ihn informiert hat und der Intermediär auch nicht von seiner gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht entbunden wurde (Befreiung des Intermediärs gemäß § 11 EU-MPFG).

2. Der Begriff der „Gestaltung“

Nach § 3 Z 2 EU-MPFG kann eine grenzüberschreitende Gestaltung aus einem oder mehreren Schritten bestehen, die sich auf einen Teil oder mehrere Teile oder eine Reihe von grenzüberschreitenden Gestaltungen beziehen. Allerdings definieren weder DAC 6 noch das EU-MPFG, was konkret unter dem Begriff einer Gestaltung zu verstehen ist.

Nach den Erläuterungen des Gesetzesentwurfs der deutschen Bundesregierung (vom Bundesrat beschlossen am 20. 12. 2019) ist eine



Robert Hofmann, LL.M. ist Steuerberater bei der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

¹ Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25. 5. 2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen, ABL 139 vom 5. 6. 2018, S 1 („DAC 6“), ErwGr 2.

² Fischer/Riedlinger, Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen, IWB 2018, 416 (416).

³ Die primäre Meldepflicht trifft die Intermediäre, da diese in der Regel an der Konzeption, Vermarktung, Organisation oder Verwaltung der Umsetzung von potenziellen aggressiven Steuerplanungsmodellen beteiligt seien bzw relevante Steuerpflichtige dahin gehend unterstützen und beraten; ErwGr 8 zu DAC 6.

Gestaltung ein Schaffensprozess, bei dem durch den Steuerpflichtigen oder für den Steuerpflichtigen eine bestimmte Struktur, ein bestimmter Prozess oder eine bestimmte Situation bewusst und aktiv herbeigeführt oder verändert wird und diese Struktur, dieser Prozess oder diese Situation dadurch eine steuerrechtliche Bedeutung bekommt, die ansonsten nicht eintreten würde.⁴ Nach dieser sehr weiten Definition können somit alle Arten von Dispositionen über Einkünfte und/oder Vermögen sowie jegliche Arten von Handlungen, die letztendlich zur Entstehung eines konkreten Sachverhalts beigetragen haben, eine „Gestaltung“ darstellen. So kann etwa die Gründung einer Gesellschaft, der Abschluss eines Vertrags oder das Leisten einer Zahlung für sich gesehen eine Gestaltung im Sinne des EU-MPFG sein. Demgegenüber soll das Abwarten einer gesetzlich vorgesehenen Frist oder von gesetzlich vorgesehenen Zeiträumen nicht als (meldepflichtige) Gestaltung gelten.⁵

Die Frage, durch welche konkrete Handlung bzw. welchen Rechtsakt der jeweilige Tatbestand nach dem EU-MPFG erfüllt wurde, ist materiellrechtlich nicht von Bedeutung. Allerdings ist dieser Frage dann Relevanz beizumessen, wenn es um die Bestimmung des die 30-tägige Meldefrist auslösenden ersten Schrittes gemäß § 8 Abs 1 EU-MPFG bzw. § 13 Abs 1 EU-MPFG geht. Denn wie schon die Definition der grenzüberschreitenden Gestaltung in § 3 Z 2 EU-MPFG klarstellt, kann eine solche aus einem oder mehreren Schritten bestehen. Fristauslösend ist jedoch regelmäßig bereits der erste Schritt zur Umsetzung der Gestaltung. Unklar ist, ob bloß unbewusst bzw. zufällig verwirklichte Sachverhalte, für deren Umsetzung sich der relevante Steuerpflichtige – mangels Kenntnis der dadurch ausgelösten steuerlichen Wirkung – nicht bewusst entschieden hat, als eine Gestaltung im Sinne des EU-MPFG gelten. Nach der Definition des deutschen Referentenentwurfs dürfte eine (meldepflichtige) Gestaltung in solchen Fällen wohl nicht gegeben sein.⁶

Beispiel 1: Doppelabschreibung von Vermögenswerten

Ein in Österreich ansässiges Leasingunternehmen verleast Vermögensgegenstände an in verschiedenen EU-Ländern ansässige (nicht verbundene) Leasingnehmer zu jeweils gleichen Konditionen. Die Leasingverhältnisse werden nach österreichischen Vorschriften als Operating-Leasing qualifiziert, weshalb die Abschreibung auf die verleasten Vermögensgegenstände beim österreichischen Leasinggeber geltend gemacht wird. In den jeweiligen Ansässigkeitsstaaten der Leasingnehmer wer-

den diese Leasingverhältnisse jedoch teilweise als Financial-Leasing qualifiziert, was zur Folge hat, dass die Abschreibung über denselben Vermögensgegenstand in mehr als einem Hoheitsgebiet geltend gemacht wird.

Gemäß § 5 Z 2 EU-MPFG sind Gestaltungen, die dazu dienen, die Abschreibung eines Vermögensgegenstandes in mehr als einem Hoheitsgebiet herbeizuführen, unbedingt meldepflichtig. Es kommt in diesem Fall somit nicht darauf an, ob der oder einer der Hauptvorteile der Gestaltung die Erlangung eines Steuervorteils war. Nach dem in den Erläuternden Bemerkungen zum EU-MPFG angeführten Beispiel zu § 5 Z 2 EU-MPFG handelt es sich bei derartigen Konflikten hinsichtlich der Zurechnung des (wirtschaftlichen) Eigentums an Vermögensgegenständen bei Leasingverhältnissen um eine unbedingt meldepflichtige Gestaltung. Diese Situation bzw. Gestaltung wurde vom österreichischen Leasinggeber allerdings weder aktiv noch bewusst herbeigeführt. Der österreichische Leasinggeber verfügt über keinerlei Informationen darüber, ob der jeweilige Leasingnehmer für den Leasinggegenstand die Abschreibung geltend machen kann.

Der Umstand, dass die Doppelabschreibung weder aktiv noch bewusst herbeigeführt wurde, spielt für die Tatsache, dass der meldepflichtige Tatbestand des § 5 Z 2 EU-MPFG erfüllt wurde, dem Wortlaut des Gesetzes nach keine Rolle, weshalb dem Grunde nach eine meldepflichtige Gestaltung vorliegt.⁷ Allerdings wird es bei derartig gelagerten Fällen wohl fraglich sein, ob dem Leasinggeber die für die Strafbarkeit nach § 49c FinStrG zumindest erforderliche grobe Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann. Ob und inwieweit den Leasinggeber tatsächlich Erkundigungspflichten hinsichtlich der Qualifikation beim Leasingnehmer treffen, ist allerdings offen. Gegebenenfalls könnte der Leasinggeber auch versuchen, die Einigkeit über das Vorliegen eines Operating-Leasings mit dem Leasingnehmer vertraglich festzuhalten.

3. Standardisierte Gestaltung

Gemäß § 6 Z 3 EU-MPFG sind Gestaltungen, deren Dokumentationen oder Strukturen im Wesentlichen standardisiert und für mehr als einen relevanten Steuerpflichtigen verfügbar sind, ohne dass sie für die Umsetzung wesentlich individuell angepasst werden müssen, meldepflichtig, sofern der oder einer der Hauptvorteile die Erlangung eines Steuervorteils ist (bedingte Meldepflicht).

Standardisierte Dokumentationen oder Strukturen liegen insbesondere dann vor, wenn die Gestaltung ohne wesentliche Anpassungen unterschriftsreif an relevante Steuerpflichtige ausgegeben werden kann.⁸ Unter einer standar-

⁴ Erläuterungen zum Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung von Gestaltungen, 4. 11. 2019, Drucksache 19/14685, 28.

⁵ Drucksache 19/14685, 28.

⁶ So auch *Lüdicke/Oppel*, Überblick über die europäischen Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Gestaltungen, IWB 2019, 58 (62).

⁷ Dem Richtlinien- bzw. Gesetzeswortlaut nach wird die Kenntnis des relevanten Steuerpflichtigen bzw. des Intermediärs als gegeben angenommen. Siehe dazu auch *Schnitger/Brink/Welling*, Die neue Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen (Teil 1), IStR 2018, 513 (516).

⁸ Erl zum EU-MPFG, 983/A 26. GP, 35.

disierten Dokumentation sind Vertragswerke oder sonstige auftragsbezogene Dokumente zu verstehen, die ohne wesentliche Anpassungen an den Einzelfall für den relevanten Steuerpflichtigen vorbereitet sind.⁹ Eine standardisierte Struktur bezieht sich im Gegensatz dazu auf den materiellen Gehalt, somit auf die Idee der Gestaltung, unabhängig davon, ob formale Vertragsmuster für diese bestehen, und ist regelmäßig dann anzunehmen, wenn ein bewusstes Hintereinanderschalten oder Zusammenwirken von rechtlichen Teilschritten zur Zielerreichung gewählt wird.¹⁰

Beispiel 2: „K.S.-Modell“

Ein österreichischer Rechtsanwalt hat sich auf die Beratung bzw. Konzeption von sogenannten „K.S.-Modellen“ spezialisiert, bei denen unter Zwischenschaltung einer slowakischen K.S. die 27,5%ige Kapitalertragsteuer bei Ausschüttungen einer österreichischen GmbH an ihre in Österreich ansässigen Gesellschafter (natürliche Personen) vermieden wird. Er unterstützt die Steuerpflichtigen insbesondere bei der Erstellung der im Wesentlichen als Muster vorliegenden Gesellschaftsverträge für die Gründung der slowakischen K.S. und gegebenenfalls auch österreichischen GmbH.

Die Gestaltung dieses Modells ist inhaltlich und konzeptionell so aufgebaut, dass sie in einer Vielzahl weiterer Fälle im Wesentlichen in gleicher Weise eingesetzt werden kann. Zwar knüpft der „Erfolg“ des K.S.-Modells an bestimmte Voraussetzungen, wie etwa die Anerkennung der K.S. als abkommensrechtliche Betriebsstätte sowie die funktionale Zurechnung der GmbH-Anteile an die K.S., die diverse Dispositionen (zB die Einrichtung des „notwendigen“ Geschäftsbetriebs etc) des Steuerpflichtigen erforderlich machen. Nichtsdestoweniger wird in diesem Fall wohl von einer meldepflichtigen Gestaltung auszugehen sein, da diese Gestaltung hinsichtlich ihres inhaltlichen und konzeptionellen Aufbaus in einer Vielzahl weiterer Fälle in im Wesentlichen gleicher Weise eingesetzt werden kann. Eine Meldepflicht wäre allerdings nicht gegeben, sofern nachgewiesen werden kann, dass die Erlangung eines Steuervorteils (in diesem Fall also die Vermeidung der österreichischen Kapitalertragsteuer) nicht der oder einer der Hauptvorteile dieser Gestaltung war.

Wird im Gegensatz dazu im Zuge einer bestehenden Geschäftsbeziehung eine (steuerliche) Strukturierungsmaßnahme entwickelt, die einen individuellen Einzelfall betrifft, liegt regelmäßig keine standardisierte Dokumentation oder Struktur vor. Etwas anderes würde nur gelten, wenn aus diesem individuellen Einzelfall eine standardisierte Gestaltung entwickelt wird, indem der Einzelfall anonymisiert oder in anderer Weise für eine Vielzahl weiterer Fälle verwendbar gemacht wird.¹¹

⁹ Drucksache 19/14685, 32.

¹⁰ Drucksache 19/14685, 32.

¹¹ Drucksache 19/14685, 33.

4. Befreiung von der Doppelbesteuerung

Gemäß § 5 Z 3 EU-MPFG sind jene Gestaltungen unbedingt meldepflichtig, die dazu dienen, eine Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselben Einkünfte oder dasselbe Vermögen in mehr als einem Hoheitsgebiet herbeizuführen. Diese Bestimmung umfasst insbesondere Konstellationen, bei denen es im Verhältnis zwischen zwei oder mehreren Staaten zu einem Qualifikationskonflikt von Einkünften oder Vermögen kommt und es letztlich aufgrund dieses Qualifikationskonfliktes zu einer Doppel- oder Mehrfachnichtbesteuerung kommt. Zu einer meldepflichtigen Doppel- bzw. Mehrfachnichtbesteuerung kann es denklogisch nur dann kommen, wenn der Doppel- oder Mehrfachnichtbesteuerung von Einkünften keine nationalen oder DBA-rechtlichen Vorschriften (zB Switch-over-Klauseln) entgegenstehen, die eine solche Gestaltung verhindern und damit einen Steuervorteil erst gar nicht entstehen lassen.

Beispiel 3: Genussrechtsvereinbarung

Die in Italien ansässige *I-Srl* schließt mit ihrer in Österreich ansässigen Tochtergesellschaft, der *A-GmbH*, eine Genussrechtsvereinbarung ab. In Italien wird diese Genussrechtsvereinbarung als Eigenkapital qualifiziert, weshalb die Zinsen in Italien steuerfrei vereinnahmt werden. In Österreich hingegen wird dieses Genussrecht als Fremdkapital qualifiziert.

Bis einschließlich 31. 12. 2019 stellen die gezahlten Zinsen in Österreich bei der *A-GmbH* steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben dar. Der Tatbestand des § 5 Z 3 EU-MPFG ist somit erfüllt. Ab dem 1. 1. 2020 unterliegen die von der *A-GmbH* an die *I-Srl* gezahlten Zinsen gemäß § 14 Abs 3 Z 1 lit a TS 1 KStG iVm § 14 Abs 6 Z 1 KStG idF StRefG 2020 einem steuerlichen Abzugsverbot (D/Ni-Ergebnis durch hybrides Finanzinstrument), weshalb eine meldepflichtige Gestaltung, die dazu dient, eine Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselben Einkünfte herbeizuführen (§ 5 Z 3 EU-MPFG), nicht vorliegt.

5. Nutzung einer „Safe-Harbor-Regel“

Gemäß § 6 Z 7 EU-MPFG sind Verrechnungspreisgestaltungen, die unilaterale Safe-Harbor-Regeln nutzen, unbedingt meldepflichtig. Unter einer unilateralen Safe-Harbor-Regel wird eine Regelung verstanden, die für eine festgelegte Kategorie von Steuerpflichtigen oder Geschäftsvorfällen gilt und die die in Betracht kommenden Steuerpflichtigen von bestimmten Verpflichtungen befreit, die aufgrund der allgemeinen Verrechnungspreisvorschriften dieses Staates sonst zu erfüllen wären. So können beispielsweise Staaten bestimmte Bandbreiten von Preisen oder Gewinnaufschlägen für Dienstleistungen oder Darlehen zwischen verbundenen Unternehmen vorsehen, mit der Folge, dass es

ohne Angemessenheitsprüfung zu keiner Verrechnungspreiskorrektur kommt, sofern sich der Verrechnungspreis innerhalb dieser Bandbreite bewegt. Im Gegensatz dazu gelten Maßnahmen zur Verwaltungsvereinfachung, bei denen es nicht direkt um die Bestimmung fremdüblicher Preise, sondern zB um vereinfachte Dokumentationsanforderungen geht, nicht als Safe-Harbor-Regel iSd § 6 Z 7 EU-MPFG.¹²

Fraglich ist jedoch, was konkret unter der Nutzung einer Safe-Harbor-Regel zu verstehen ist.

Beispiel 4: Konzerndarlehen

Die in Österreich ansässige *A-GmbH* nimmt ein Darlehen bei ihrer schweizerischen Tochter-Finanzierungsgesellschaft auf. Der Zinssatz liegt innerhalb der von der Eidgenössischen Finanzverwaltung anerkannten Bandbreite für konzerninterne Darlehen. Eine Angemessenheitsprüfung ist nach schweizerischen Vorschriften somit nicht vorzunehmen, da die Fremdüblichkeit als gegeben angenommen wird.

Bei strenger Interpretation des Wortlauts ist der Tatbestand des § 6 Z 7 EU-MPFG erfüllt. Es stellt sich allerdings die Frage, ob auch dann noch von der „Nutzung“ einer Safe-Harbor-Regel ausgegangen werden kann, wenn die Höhe des Zinssatzes auf Ebene der *A-GmbH* durch eine Datenbankstudie gebenchmarkt bzw einem Preisvergleich unterzogen wurde und auch tatsächlich dem Fremdverhaltensgrundsatz entspricht. In diesem Fall wäre uE wohl nicht mehr von der „Nutzung“ einer Safe-Harbor-Regelung auszugehen, da die Finanzierung auch ohne Bestehen dieser schweizerischen Regelung zu denselben Konditionen erfolgt wäre.¹³ Eine dahin gehende Klarstellung durch die Rechtsprechung oder das BMF bleibt abzuwarten bzw wäre wünschenswert.

6. Umwandlung von Einkünften

Nach § 6 Z 5 EU-MPFG sind Gestaltungen, bei denen Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere niedriger besteuerte Arten von Einnahmen umgewandelt werden, meldepflichtig, sofern der oder einer der Hauptvorteile die Erlangung eines Steuervorteils ist (bedingte Meldepflicht).¹⁴ Als Umwandlung gilt zB die Änderung der Einkunftsart. Unter der Begriffsfolge „niedriger besteuerte Einkünfte“ sind solche zu verstehen, die zu einer niedrigeren nominellen oder effektiven Besteuerung als der ursprünglichen Besteuerung dieser Einkünfte führen.¹⁵

Diese – im Gegensatz zu den übrigen Bestimmungen des EU-MPFG – sehr allgemein formulierte Bestimmung lässt für die Anwenderpraxis viele Fragen offen. Denn die österreichischen Steuervorschriften enthalten eine Vielzahl von fristengebundenen Tatbeständen, weshalb man meinen könnte, dass praktisch jede Ausnutzung von gesetzlich vorgesehenen Fristen bzw Behaltdauern, nach deren Ablauf eine Steuerbefreiung vorgesehen ist, zu einer Umwandlung von steuerpflichtigen in steuerbefreite Einkünfte führt. Die Erlangung eines Steuervorteils wird dabei in der Regel zumindest einen der Hauptvorteile darstellen. Nach den Erläuterungen zum deutschen Referentenentwurf sollen jedoch jene Konstellationen, in denen der steuerliche Vorteil für den konkreten Fall ausdrücklich im Gesetz vorgesehen ist, nicht als meldepflichtige Gestaltungen gelten. Sieht der Gesetzgeber somit die Möglichkeit vor, eine von der Regelbesteuerung abweichende, günstigere Besteuerung herbeizuführen, und entspricht dies im konkreten Fall auch dem gesetzgeberischen Willen, so liegt eine meldepflichtige Gestaltung nicht vor.¹⁶

Beispiel 5: Aufstockung einer Beteiligung

Die in Österreich ansässige *A-GmbH* erwirbt 9 % der Anteile an der deutschen *B-GmbH*. Nach zwei Jahren beabsichtigt die *A-GmbH*, die Anteile der *B-GmbH* wieder zu veräußern. Um in den Genuss des Schachtelprivilegs nach § 10 Abs 3 KStG zu gelangen, stockt die *A-GmbH* ihre Beteiligung an der *B-GmbH* um ein weiteres Prozent auf. Nach Ablauf eines weiteren Jahres veräußert die *A-GmbH* ihre Anteile an der *B-GmbH* steuerfrei.

Nach den zuvor angeführten Erwägungen liegt in diesem Fall keine meldepflichtige Gestaltung im Sinne einer Umwandlung von steuerpflichtigen in steuerbefreite Einkünfte vor, da der steuerliche Vorteil dieser Gestaltung ausdrücklich im Gesetz so vorgesehen ist und es dem gesetzgeberischen Willen entspricht, in diesem konkreten Fall eine von der Regelbesteuerung abweichende, günstigere Besteuerung herbeizuführen.

Demgegenüber können auch „legale“ steuerliche Vorteile eine Meldepflicht auslösen, wenn sie durch Gestaltungen erzielt werden, die in einer Gesamtbetrachtung der gesetzgeberischen Intention nicht gerecht werden.¹⁷ Dabei sollen nicht nur die durch nationale Rechtsordnung eingeräumten steuerlichen Vorteile beachtet werden, sondern auch solche, die von den nationalen Rechtsordnungen anderer Staaten vorgesehen sind.¹⁸ Dieses Verständnis des steuer-

¹² Erl zum EU-MPFG, 983/A 26. GP, 34.

¹³ Ditz/Bärsch/Engelen, Gesetzesentwurf zur Mitteilungspflicht von Steuergestaltungen, DStR 2019, 815 (820).

¹⁴ Sowohl das EU-MPFG als auch die englische Version der EU-Richtlinie stellen auf die Umwandlung von Einkünften in Einnahmen ab, wohingegen die deutsche Version der EU-Richtlinie von der Umwandlung in Einkünfte spricht.

¹⁵ Erl zum EU-MPFG, 983/A 26. GP, 35.

¹⁶ Drucksache 19/14685, 34.

¹⁷ Drucksache 19/14685, 34.

¹⁸ So auch Spanböchl, Meldepflicht für potenziell aggressive Steuerplanungsgestaltungen, SWI 2018, 597 (602), wonach aufgrund des Telos der EU-Richtlinie nicht nur auf rein nationale Steuervorteile abgestellt werden kann.

lichen Vorteils ergibt sich aus der Definition der „aggressiven Steuerplanung“ der Empfehlung der EU-Kommission vom 6. 12. 2012, worin es heißt, dass aggressive Steuerplanung darin besteht, die Feinheiten eines Systems oder Unstimmigkeiten zweier oder mehrerer Steuersysteme auszunutzen, um die Steuerschuld zu senken.¹⁹ Ob ein mit einer Gestaltung zusammenhängender steuerlicher Vorteil vorliegt, ist somit anhand einer Gesamtbetrachtung zu prüfen, gegebenenfalls unter Berücksichtigung der steuerlichen Gesamtwirkung innerhalb eines Konzerns.²⁰

¹⁹ Empfehlung der EU-Kommission vom 6. 12. 2012, COM (2012) 8806, ErwGr 2.

²⁰ So auch *Ebhardt*, Die Reichweite der Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen, IStR 2019, 697 (700).

Auf den Punkt gebracht

Der zum Teil weitreichende Wortlaut der nach dem EU-MPFG zu meldenden Gestaltungen und die diesen innewohnenden Unschärfen haben zur Folge, dass auch wirtschaftlich begründbare und auf den ersten Blick unbedenklich erscheinende Fälle, die keine internationale Steueroptimierung zum Ziel haben, eine Anzeigepflicht auslösen können.

Für Zwecke der Rechtssicherheit sowie zur Vermeidung übermäßiger bzw. überflüssiger Meldungen wäre es wünschenswert, wenn die in den §§ 5 und 6 EU-MPFG aufgelisteten Gestaltungen durch BMF-Erlass so präzise wie möglich abgegrenzt und durch ausreichend Beispiele unterlegt werden, um den Aufwand für Berater, Steuerpflichtige, aber auch die Finanzverwaltung in Grenzen zu halten.

Veranstaltungshinweise

Meldepflicht von grenzüberschreitenden Steuermodellen

Webinar zum EU-Meldepflichtgesetz

Programm:

- EU-Amtshilferichtlinie (DAC 6) und die österreichische Umsetzung (EU-MPFG) auf den Punkt gebracht
- Unter welchen Voraussetzungen ergibt sich eine Meldepflicht?
- Ab wann besteht eine Meldepflicht?
- Zeitschiene für Erstmeldungen & Fristen
- Befreiung von der Offenlegungsverpflichtung, Bedeutung des „Beraterprivilegs“
- Inhalt der Offenlegung, meldepflichtige Informationen
- Automatischer Informationsaustausch innerhalb der Europäischen Union
- Sanktionen bei Verstoß gegen die Meldepflichten
- Bedeutung der Meldepflichten in der Praxis

Die Webinare des Lindecampus bieten Ihnen eine einfache Möglichkeit, Weiterbildung in Ihren Arbeitsalltag zu integrieren – ohne Reisezeiten und -kosten. Mit nur einem „Klick“ sind Sie mit dem Referenten im virtuellen Meetingraum verbunden. Zu einer fix festgelegten Zeit werden die Seminarinhalte live und multimedial präsentiert. Sie können jederzeit über die Chatfunktion mit dem Referenten kommunizieren.

Termin: 11. 3. 2020, 9:30 bis 11:30 Uhr.

Information und Anmeldung: <https://www.lindeverlag.at/seminar/meldepflicht-von-grenzueberschreitenden-steuermustern-2172>.

Meldepflichten bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen

Informationspflichten & Dokumentationsanforderungen

Steuertransparenz ist eines der zentralen Themen auf der globalen Agenda für Regierungen. Obwohl die (europarechtlichen) Vorgaben in diesem Bereich in den letzten Jahren immer weiter ausgedehnt wurden, hat die EU mit der aktuellen Richtlinie zu grenzüberschreitenden Steuergestaltungen hier eine weitere Meldeverpflichtung mit weitreichenden Auswirkungen für Steuerpflichtige vorgesehen. Das Modul gibt einen Überblick über die Umsetzung der bereits bestehenden als auch zukünftig bevorstehenden Informationspflichten in Österreich sowie über Dokumentationsanforderungen, um Risiken und Strafen zu vermeiden, und gibt Einblicke, wie global agierende Unternehmen ihre Tax Policy strategisch aufsetzen, um einen Tax Code of Conduct zu entwickeln.

Termin: 22. 4. 2020, 13:00 bis 17:00 Uhr.

Ort: IBM Client Center, Obere Donaustraße 95, 1020 Wien.

Information und Anmeldung: <https://www.lindeverlag.at/seminar/meldepflichten-bei-grenzueberschreitenden-steuergestaltungen-2003>.