

POSITION STATEMENT

Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und –verlagerungen

Stellungnahme des Tax Committee der American Chamber of Commerce in Germany e.V.

Juni 2016

Allgemein

Mit Ausnahme der Regelungen zum Country-By-Country-Reporting und zu FATCA sollen die im Referentenentwurf enthaltenen Regelungsvorschläge weitestgehend bestehende BFH-Rechtsprechung überschreiben. Dies ist zwar, jedenfalls soweit die entsprechenden Regelungen nicht als Klarstellung zurückwirken, sondern zukunftsgerichtet wirken sollen, formell nicht zu beanstanden. Jede Gesetzesänderung erhöht jedoch die Komplexität der Rechtsanwendung und reduziert die Planungssicherheit, auf die Steuerpflichtige bei ihren Investitionsentscheidungen angewiesen sind.

Zu § 138a AO-E (allgemein)

Die American Chamber of Commerce in Germany e.V. (AmCham Germany) befürwortet die von der OECD im Aktionspunkt 13 erarbeiteten und im Herbst 2015 verabschiedeten Vereinbarungen zum Austausch eines Country-by-Country-Reporting zwischen den Finanzverwaltungen der entsprechenden Länder. Der Referentenentwurf unterschätzt jedoch u. E. den Erfüllungsaufwand für die jährliche Erstellung und Übermittlung des länderbezogenen Berichts deutlich. Der tatsächlich zu erwartende Aufwand dürfte weitaus höher liegen.

Zu § 138a Abs. 2 AO-E

Insoweit erscheint unklar, wie die Formulierung „ausgehend vom Konzernabschluss des Konzerns“ zu verstehen ist. Man könnte diese Formulierung ggf. so verstehen, dass die länderbezogenen Berichte zwingend auf Basis eines „Top-Down“-Ansatzes zu erstellen sind. Für die Praxis ist jedoch von großer Bedeutung, dass, so wie von der OECD vorgesehen, eine Erstellung des länderbezogenen Berichts sowohl auf Basis eines „Top-Down“-

Ansatzes wie auch eines „Bottom-Up“ –Ansatzes möglich ist. Eine entsprechende Klarstellung wäre wünschenswert.

Ferner lässt § 138a Abs. 2 AO hinsichtlich des länderbezogenen Berichtes die Frage offen, ob bei den auszuweisenden Positionen alle konzernzugehörigen Einheiten zu berücksichtigen sind oder nur die konsolidierten Gesellschaften.

Zu § 138a Abs. 4 AO-E

Insoweit erscheint nicht eindeutig geregelt, wie die inländische Kapitalgesellschaft Kenntnis davon erlangen soll, dass der Bericht dem BZSt nicht fristgerecht übermittelt wurde.

Darüber hinaus sieht Satz 3 eine zusätzliche Frist von nur einem Monat vor, um der ggf. bestehenden Verpflichtung zur Übermittlung nachzukommen. Dies ist u. E. sehr eng bemessen. Wir halten hierfür eine Frist von sechs Monaten für angemessen und erforderlich. Es ist auch nicht klar dargelegt, ab wann die Monatsfrist konkret läuft - sinnvoll wär hier ggf. der Bezug auf eine schriftliche Aufforderung seitens des Bundeszentralamtes für Steuern.

Zudem wird aus dem Gesetzesentwurf u. E. nicht hinreichend deutlich, dass die Abgabepflicht dann erfüllt ist, wenn eine der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaften den länderbezogenen Bericht dem Bundeszentralamt für Steuern übermittelt hat.

Zu § 162 Abs. 3 und 4 AO-E

Die Bezugnahme auf einzelne Geschäftsvorfälle verschärft die Situation u. E. erheblich. Multinational tätige Unternehmen weisen in der Regel eine kaum überschaubare Vielzahl einzelner Geschäftsvorfälle unterschiedlichster Größenordnungen auf. Es ist u. E. nicht verhältnismäßig, aus der Nichtvorlage, Unverwertbarkeit oder verspäteten Erstellung der Dokumentation einzelner Geschäftsvorfälle – unabhängig von deren Bedeutung - generell höhere Einkünfte zu vermuten und einen Zuschlag in Höhe von Euro 5.000 festzusetzen. Hier droht eine Inflation von Zuschätzungen und Zuschlägen, insbesondere dann, wenn der Zuschlag nach § 162 Abs. 4 AO-E je Geschäftsvorfall erhoben wird.

Zu § 50d Abs. 9 EStG-E

Nach dem Referentenentwurf sollen die Regelungen des § 50d Abs. 9 EStG künftig auch dann Anwendung finden, wenn die Einkünfte im anderen Staat nur teilweise nicht besteuert werden. Die durch die hiermit einhergehende Atomisierung der Betrachtung führt zu einer erheblichen Komplizierung der Praxis, da die Besteuerung von Einkünften im Ausland hiernach ggf. geschäftsvorfallbezogen zu prüfen ist.

Zu § 1 Abs. 1 AStG-E

Gemäß Referentenentwurf soll durch die Änderung (Satz 5) sichergestellt werden, dass es nicht zu inhaltlichen Abweichungen zwischen den Rege-

lungen zum Fremdvergleichsgrundsatz der Doppelbesteuerungsabkommen und der nationalen Korrekturvorschrift des § 1 AStG kommt. Der Referentenentwurf bestimmt insoweit, dass der Fremdvergleich künftig „nur nach den Regelungen dieses Gesetzes“ auszulegen sein soll.

U. E. ist dieser Regelungsvorschlag entschieden abzulehnen. Durch die im Referentenentwurf vorgesehene Regelung wird das Problem inhaltlicher Abweichungen zwischen den Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen („DBA“) zum Fremdvergleichsgrundsatz und der nationalen Korrekturvorschrift des § 1 AStG nicht beseitigt, sondern vielmehr die praktische Bedeutung dieser Abweichung weiter erhöht. Eine nationalrechtliche Überschreitung des internationalen Verständnisses des Fremdvergleichs, der gleichermaßen DBAs und Verständigungsverfahren zugrunde liegt, wird unterschiedliche Auslegungen (und damit Besteuerungskonflikte) befördern und ist daher sehr kritisch zu sehen.

Nach der Auffassung der OECD und der Formulierung in Art. 3 Abs. 2 OECD-MA sind DBA autonom aus ihrem Sinnzusammenhang heraus auszulegen. Nur wenn dies ausnahmsweise nicht möglich ist, soll nachrangig auf das nationale Recht zur Auslegung zurückgegriffen werden.

§ 1 Abs. 1 S. 5 AStG-E würde dieses bewährte Verhältnis umkehren und für die Auslegung eines im Abkommen benutzten Begriffs ausschließlich auf die nationalen Regelungen des deutschen AStG abstellen. Dieser Bruch mit dem bisherigen Verständnis zur Auslegung des Fremdvergleichsgrundsatzes wird unweigerlich zu vermehrter Doppelbesteuerung führen, statt diese zu vermeiden. Dies wird offensichtlich, wenn man sich vorstellt, auch die Staaten, mit denen Deutschland DBA abgeschlossen hat, würden den abkommensrechtlichen Fremdvergleichsgrundsatz mit nationalrechtlichen Regelungen überschreiben. Jede hierdurch entstehende abweichende nationale Sichtweise würde dazu beitragen, dem Sinn und Zweck der DBA, die doppelte Besteuerung von Einkünften zu vermeiden, die Grundlage entziehen. Die Regelung des § 1 Abs. 1 S. 5 AStG-E sollte deshalb nicht umgesetzt werden. Denkbar wäre u. E. eine Regelung, die zur Auslegung des Fremdvergleichs auf die OECD Verrechnungspreisrichtlinie abstellt, die einen internationalen Konsens für diesen Bereich darstellt.

Zu § 7a GewStG-E

Der insoweit vorgeschlagene Regelungsentwurf wird, wie aus dessen Wortlaut und demjenigen des zugehörigen Begründungsentwurfs deutlich wird, einen erheblichen Beitrag zur weiteren Verkomplizierung des Steuerrechts leisten.

Kontakt AmCham Germany Tax Committee

Chair

Felix Hierstetter

Leiter Steuern International GE Power, Renewable Energy & Energy

Connections, Director EU Tax Policy

General Electric Deutschland Holding GmbH

Staff Contact

Constanze Krüger

Specialist, Government Relations

American Chamber of Commerce in Germany e.V.

Charlottenstrasse 42, 10117 Berlin

T +49 30 288789-27

F +49 30 288789-29

E ckrueger@amcham.de