



Internationale Unternehmensbesteuerung

- Die Steuereinnahmen des Staates finanzieren unser Gemeinwesen, z. B. moderne Straßen, gute Schulen und ein stabiles soziales Sicherungssystem. Auch die Corona-Krise hat gezeigt, wie wichtig es ist, dass der Staat finanziell handlungsfähig ist. Nur so kann er auf Krisensituationen kraftvoll reagieren, Betroffene finanziell unterstützen und sich gegen einen drohenden Wirtschaftsabschwung stemmen.
- Zur Finanzierung des Gemeinwesens soll jeder und jede einen angemessenen und fairen Beitrag leisten. Es ist unfair und gefährdet die Akzeptanz unseres Gemeinwesens, wenn einige wenige sich ihrem Beitrag für die Solidargemeinschaft entziehen. Das gilt für Privatpersonen wie für Unternehmen gleichermaßen. Wenn etwa international tätige Konzerne versuchen, ihre Steuerschuld zu verringern, indem sie Gewinne in Niedrigsteuerrländer verlagern, widerspricht das dem Gerechtigkeitsempfinden vieler Bürgerinnen und Bürger. Denn auf diese Weise werden Gelder auf Kosten der Allgemeinheit am Fiskus vorbeigeschleust – Gelder, die dem Staat zur Finanzierung des Gemeinwesens fehlen.
- Dieser aggressiven Steuergestaltung internationaler Unternehmen durch Gewinnkürzungen und Gewinnverlagerung gilt es entschieden entgegenzutreten. Auf der Ebene der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung und der G20 wurde deshalb vor knapp zehn Jahren ein Prozess etabliert, der diese Herausforderungen international koordiniert angeht. In diesem Rahmen wird aktuell auch an konkreten Modellen für die Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft und an einer globalen effektiven Mindestbesteuerung gearbeitet. Dies sind zwei ganz wesentliche Vorhaben im Kampf gegen internationale Steuervermeidung. Dieser Schlaglichtartikel soll einen knappen Überblick über dieses politisch bedeutende Vorhaben geben.

Für eine gerechte internationale Besteuerung grenzüberschreitend tätiger Unternehmen

Es ist ein weltweites Problem, wenn Unternehmen ihre Steuerzahlungen durch unerwünschte Strategien zur Steuervermeidung minimieren. Sie rechnen ihre Gewinne herunter oder verschieben große Teile der Gewinne an Tochterunternehmen in Staaten und Gebiete mit niedrigen Steuersätzen. Teilweise führen solche aggressiven Steuergestaltungen so weit, dass große Konzerne in den Sitzstaaten ihres Mutterunternehmens keine oder nur minimale Steuern zahlen, obwohl die Unternehmen höchst profitabel sind. Da dies ein globales

Problem darstellt, kann es nur international gemeinsam angegangen werden.

Der Bundesregierung ist deshalb ein multinationales Vorgehen sehr wichtig. Einseitig umgesetzte Maßnahmen führen zu einer Zersplitterung der internationalen Steuerlandschaft. Dies kann niemand wollen. Denn eine Fragmentierung des internationalen Steuerrechts bringt nicht nur höhere bürokratische Belastungen für die Unternehmen, sondern schafft wiederum fast zwangsläufig weitere Steuerschlupflöcher. Zudem können uneinheitliche Lösungen rasch zu einem schädlichen Steuerwettbewerb führen, in dem Staaten und Gebiete mit niedrigen Steuersätzen um die sehr mobilen steuerpflichtigen Gewinne konkurrieren.



Um Steuervermeidung international bekämpfen zu können, haben sich 2012 alle Staaten der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) und der G20 sowie außerdem eine Reihe von Entwicklungs- und Schwellenländer dem BEPS-Projekt (Base Erosion and Profit Shifting) angeschlossen. Dieses entwickelt Antworten auf Steuervermeidung durch Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung. 15 konkrete Aktionspunkte wurden in dem Projekt erarbeitet und zum großen Teil schon umgesetzt. So wurden z. B. Regeln für einen besseren internationalen Informationsaustausch zu Gewinnverlagerungen eingeführt sowie die Zusammenarbeit nationaler Steuerbehörden deutlich verbessert. Ein konkretes Instrument ist der zwischenstaatliche Informationsaustausch über die sogenannten länderbezogenen Berichte (Country-by-Country Reports). Das Country-by-Country Reporting liefert den Finanzbehörden wichtige Informationen hinsichtlich der grenzüberschreitenden Konzernstruktur und Geschäftstätigkeiten der Unternehmen. Darüber hinaus wurden beispielsweise Regelungen erarbeitet, mit denen Gewinnkürzungen begrenzt und ungerichtfertigte Zinsabzüge beendet wurden. Auch das Problem der sogenannten doppelten Nichtbesteuerung und die Hinzurechnungsbesteuerung wurden wirksam angegangen.

Country-by-Country Reporting

Inländische Unternehmen, deren im Konzernabschluss ausgewiesene konsolidierte Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens 750 Mio. Euro betragen haben und mindestens ein ausländisches Unternehmen oder eine ausländische Betriebsstätte umfassen, sind verpflichtet, bestimmte Unternehmenskennziffern in einem Bericht zusammenzufassen. Diese Berichte werden seit 2017 zwischen den

Steuerverwaltungen ausgetauscht. Die Europäische Kommission hat Anfang 2016 vorgeschlagen, diese Berichte innerhalb Europas auch der Öffentlichkeit zugänglich zu machen. Das BMF unterstützt diesen Vorschlag. Wegen einer fehlenden Einigung im Ressortkreis hat sich die Bundesregierung in dieser Frage bislang zwar enthalten. Die nötige Mehrheit der EU-Staaten hat sich am 25. Februar 2021 aber für ein öffentliches Country-by-Country Reporting ausgesprochen; nun beginnen die Beratungen mit dem Europäischen Parlament und der Europäischen Kommission, um dieses Gesetzesvorhaben zu einem Abschluss zu bringen.

Überwacht wird die Umsetzung der BEPS-Empfehlungen durch das „Inclusive Framework on BEPS“, dem sich mittlerweile 139 Staaten angeschlossen haben, darunter zahlreiche Schwellen- und Entwicklungsländer, die gleichberechtigt mitarbeiten. Die Bundesrepublik Deutschland ist aktives Mitglied des Inclusive Framework und führt derzeit den Vorsitz dieses Gremiums.¹

Die Ergebnisse des BEPS-Projekts sind ein echter Meilenstein der internationalen Steuerpolitik. Mit der Umsetzung der vereinbarten Aktionspunkte in den einzelnen Staaten entstehen neue Standards und konkrete Regeln, die Lücken in der internationalen Besteuerung und Schlupflöcher für Unternehmen schließen. Gleichwohl hat sich gezeigt, dass bestimmte BEPS-Probleme noch nicht gelöst sind, sodass es immer noch Spielräume für aggressive Steuergestaltungen gibt.

¹ Nähere Informationen zu den Details des BEPS-Projekts finden sich unter <http://www.bundesfinanzministerium.de/mb/20210301>

Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft und globale Mindestbesteuerung

Deshalb befindet sich derzeit ein weiteres Projekt aus dem BEPS-Prozess im Fokus der internationalen Steuerpolitik. OECD- und G20-Staaten wollen bis Mitte 2021 Lösungen für zwei elementare Fragen erarbeiten:

1. wie kann eine zeitgemäße Antwort auf die zunehmende Digitalisierung der Geschäftsmodelle gefunden werden und
2. wie lassen sich die verbliebenen BEPS-Risiken nachhaltig und grundlegend adressieren, um mehr Steuergerechtigkeit in der Welt herzustellen?

Um eine Antwort auf diese Fragen zu finden, hat die OECD das sogenannte Zwei-Säulen-Projekt ins Leben gerufen. Säule 1 betrifft die Neuverteilung der zwischenstaatlichen Besteuerungsrechte. Säule 2 umfasst den deutsch-französischen Vorschlag für eine globale effektive Mindestbesteuerung. Durch das Zusammenwirken dieser beiden Säulen soll die Besteuerung international agierender Konzerne fairer gestaltet werden, indem aus steuerrechtlicher Sicht gleiche Wettbewerbsbedingungen für alle Unternehmen hergestellt werden und der durch Verlagerung von Gewinnen getriebenen Steuerflucht ein Riegel vorgeschoben wird.

Säule 1: Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft

Digitale Geschäftsmodelle erfordern eine Neuausrichtung der internationalen Besteuerung. Bislang gilt der Grundsatz, dass die Gewinnbesteuerung nur in den Staaten erfolgen kann, in denen das Unternehmen eine physische Präsenz hat. Im 20. Jahrhundert war dieses Vorgehen auch sachgerecht: Unternehmen mussten, um in einem Staat ihre Produkte oder Dienstleistungen zu vermarkten, in der Regel über ein Mindestmaß an physischer Präsenz verfügen. Diese etablierten Besteuerungsprinzipien werden durch die Digitalisierung vermehrt infrage gestellt. Denn Wesensmerkmal

von digitalisierten Geschäftsmodellen ist, dass das Unternehmen in diesem Staat eine erhebliche wirtschaftliche Tätigkeit entfalten kann, auch wenn keine oder nur eine geringfügige physische Präsenz in einem Staat vorhanden ist. Unternehmen können so auch in einem anderen Staat tätig werden und dort teilweise hohe Profite erzielen.

Da es sich bei der Verteilung von Besteuerungsrechten um ein komplexes Problem von weltweiter Bedeutung handelt, erfordert es eine globale Lösung, auf die sich alle Staaten einigen können. Entwickelte jeder Staat eine eigene Strategie zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft, entstünde ein Nebeneinander von unterschiedlichen steuerlichen Maßnahmen mit unterschiedlichen Anwendungsbereichen. Neben der steigenden bürokratischen Belastung für Unternehmen und potenziellen neuen Besteuerungslücken wäre dies auf europäischer Ebene kontraproduktiv für die Stärkung des EU-Binnenmarkts.

Säule 2: Einführung einer globalen effektiven Mindestbesteuerung

Mit der Säule 2 soll ein weiterer Meilenstein der internationalen Steuerkooperation erreicht werden: eine gemeinsame Festlegung auf eine weltweit geltende funktionierende Mindestbesteuerung von multinational operierenden Unternehmen. Deutschland und Frankreich haben im Jahr 2018 diese Initiative einer globalen effektiven Mindestbesteuerung in die internationale Diskussion eingebracht. Damit sollen etwaige Lücken in der internationalen Besteuerung von Unternehmen geschlossen werden. Denn auch wenn alle auf OECD-Ebene vereinbarten Regeln umgesetzt sind und wenn sich alle Staaten und Gebiete an die neuen Regeln halten, bleiben Risiken der Gewinnkürzungen und Gewinnverlagerungen bestehen. Trotz des beschriebenen Erfolgs des BEPS-Prozesses verbleiben noch steuerliche Gestaltungsspielräume, die zu unfairer Steuerwettbewerb und aggressiven Steuergestaltungen führen können. Eine effektive Mindestbesteuerung würde die Möglichkeiten der unerwünschten Steuervermeidung internationaler Unternehmen grundlegend und dauerhaft adressieren.



Die zugrundeliegende Idee ist einfach: Die Gewinnverlagerung in Staaten und Gebiete mit niedrigen Steuersätzen darf sich nicht mehr „lohnen“. Konkret bedeutet das: Wird ein Gewinn einer Tochtergesellschaft im Ausland unterhalb eines bestimmten Mindeststeuersatzes besteuert, darf der Staat, in dem die Muttergesellschaft ihren Sitz hat, die Differenz zwischen dem niedrigen Steuersatz im Ausland und dem global vereinbarten Mindeststeuersatz nachversteuern.

Beispiel: Die in Staat A ansässige Muttergesellschaft des A-Konzerns hat eine Tochtergesellschaft in Staat B, welcher Unternehmensgewinne nur mit einem effektiven Steuersatz in Höhe von 5 Prozent belastet. Der globale effektive Mindeststeuersatz liegt annahmegemäß bei 15 Prozent. Durch die Neuregelung im Rahmen von Säule 2 würde der niedrigbesteuerte Gewinn der Tochtergesellschaft auf Ebene der Muttergesellschaft in Staat A in Höhe von 10 Prozentpunkten nachversteuert werden.

Darüber hinaus sollen Zahlungen nicht oder nur anteilig als Betriebsausgaben abziehbar sein, wenn die entsprechenden Erträge im Empfängerstaat einer Besteuerung unterhalb des vereinbarten Mindeststeuerniveaus unterliegen. Dadurch wird einerseits die steuermotivierte Gewinnverlagerung weniger attraktiv und andererseits wird das Steueraufkommen in den Quellenstaaten gesichert. Dies gilt insbesondere für Zins- und Lizenzzahlungen an verbundene Unternehmen.

Beispiel: Die A-GmbH zahlt für die Überlassung eines Patents eine Lizenzgebühr an die B-Ltd., eine in einem anderen Staat gelegene Gesellschaft, die zum selben Konzern gehört. Die Lizenzgebühr wird auf Ebene der B-Ltd. nicht besteuert. Die Neuregelung führt dazu, dass die Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der Lizenzgebühr auf Ebene der A-GmbH vollumfänglich nicht mehr steuerlich abziehbar sind.

■ Aktueller Stand der Umsetzung

Bereits im Herbst 2020 hatte die OECD die sogenannten Blaupausen („Blueprints“) vorgelegt, die eine umfassende Darstellung der Ausgestaltungsmöglichkeiten für beide Säulen enthalten und auf deren Grundlage nun an einer Einigung gearbeitet wird. Beim virtuellen Treffen am 14. Oktober 2020 haben die G20-Finanzministerinnen und -minister diese Eckpunkte gebilligt. Dem schloss sich ein öffentlicher Konsultationsprozess an. Bei der OECD bestand für die Fachöffentlichkeit die Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 14. Dezember 2020. Am 14. und 15. Januar 2021 fand außerdem eine öffentliche Anhörung statt. Insgesamt bestand großes öffentliches Interesse an der Konsultation und es wurden über 200 schriftliche Beiträge mit einem Umfang von insgesamt mehr als 3.500 Seiten eingereicht. Die öffentliche Anhörung konzentrierte sich auf die Schlüsselfragen, die in den schriftlichen Eingaben aufgeworfen worden waren. Bis spätestens Mitte 2021 wollen sich die 139 Staaten und Gebiete, die dem Inclusive Framework on BEPS angehören, auf einen globalen Lösungsvorschlag einigen.

Am Rande der jüngsten Sitzung des Inclusive Framework on BEPS am 27. und 28. Januar 2021 fand eine vielbeachtete Panel-Diskussion statt, an der auch Bundesfinanzminister Olaf Scholz teilnahm. Er machte dabei erneut deutlich, wie wichtig eine internationale Einigung bis Mitte dieses Jahres ist, und appellierte an die Kompromissbereitschaft aller Beteiligten. Die Bundesregierung strebt mit Nachdruck eine internationale Lösung an. Und



diese kann nur zum Erfolg führen, wenn zu beiden Säulen konkrete Ergebnisse erzielt werden. Diesem Ziel ist die internationale Gemeinschaft kürzlich ein großes Stück nähergekommen. Die Finanzministerinnen und -minister der G20-Staaten haben bei ihrem virtuellen Treffen am 26. Februar 2021 die Notwendigkeit einer internationalen Einigung bis Mitte 2021 betont. Zusätzliche Dynamik entsteht durch die Übereinkunft der G20-Staaten, dass die Überlegung, die neuen Regelungen bei Säule 1 optional auszugestalten, nicht länger verfolgt werden soll. Dieser Ansatz hätte eine globale Konsensfindung bis Mitte 2021 erschwert; in den kommenden Wochen sollen die internationalen Arbeiten nun engagiert fortgesetzt werden, um die verbliebenen offenen Punkte zügig zu lösen.

■ Umsetzung auf europäischer Ebene

Nach der internationalen Einigung Mitte 2021 sollen die Ergebnisse des OECD-Prozesses in der Europäischen Union (EU) umgesetzt werden.

Auf dem Weg dahin konnten unter deutscher EU-Ratspräsidentschaft im vergangenen Jahr wichtige Fortschritte erzielt werden. So ist es gelungen, auf EU-Ebene umfassende Ratsschlussfolgerungen für die Architektur einer fairen und effektiven Besteuerung zu verabschieden, u. a. auch zur internationalen Besteuerung. Die EU-Mitgliedstaaten bekräftigen darin ihre Unterstützung des internationalen Prozesses und erklären sich grundsätzlich zur anschließenden Umsetzung der Ergebnisse in der EU bereit. Die Finanzministerinnen und -minister der Europäischen Union haben dies am 16. März 2021 noch einmal bekräftigt. Auch die Staats- und Regierungschefs und -chefinnen werden beim Europäischen Rat am 25. März 2021 den aktuellen Stand bewerten.

■ Weitere Maßnahmen der Bundesregierung für mehr Steuergerechtigkeit

Neben diesen Bemühungen auf europäischer und internationaler Ebene hat die Bundesregierung auf

nationaler Ebene zahlreiche Maßnahmen vorgebracht, mit denen für mehr Steuergerechtigkeit gesorgt wird:

- **Beim Onlinehandel wird Umsatzsteuerbetrug nun wirksam bekämpft.** Für Unternehmen außerhalb der EU wurde 2019 beim Handel auf elektronischen Plattformen der Umgehung der Umsatzsteuer ein Riegel vorgeschoben. Seit Januar 2019 sind alle Betreiber elektronischer Marktplätze verpflichtet, bestimmte Daten der Verkäufer zu erfassen, um eine Prüfung der Steuerbehörden zu ermöglichen. Außerdem können Betreiber für nicht entrichtete Umsatzsteuer aus dem Handel über ihre Plattform in Haftung genommen werden. Damit wird nicht nur die Steuergerechtigkeit in Deutschland gestärkt, sondern die Regeln schützen auch ehrliche Unternehmen vor Wettbewerbsverzerrungen. Diese gesetzlichen Regelungen werden aufgrund der nationalen Umsetzung des sogenannten Mehrwertsteuer-Digitalpakets mit Wirkung zum 1. Juli 2021 modifiziert. Die bisherigen Grundsätze, dass Betreiber Daten der Verkäufer zu erfassen haben und unter bestimmten Voraussetzungen in Haftung genommen werden können, haben jedoch weiterhin Bestand.
- **Seit dem 1. Juli 2020 gilt eine Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle.** Damit sind u. a. Kreditinstitute, Steuerberatungsbüros, Rechtsanwaltsbüros sowie Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer dazu verpflichtet, Steuergestaltungsmodelle an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu melden. Die eingehenden Mitteilungen werden automatisch mit den anderen EU-Mitgliedstaaten ausgetauscht. Mitteilungspflichtig sind dabei insbesondere Gestaltungsmodelle, welche hauptsächlich deshalb gewählt wurden, um Steuern zu sparen. Nur bei schneller Kenntnis von Umgehungsmöglichkeiten kann der Gesetzgeber reagieren, um Steuerausfälle zu verhindern.



- **Die Einrichtung einer neuen Sondereinheit zur Bekämpfung von kapitalmarktbezogenen Steuergestaltungen beim BZSt wurde zügig umgesetzt.** Die Sondereinheit hat ihre Tätigkeit bereits zum 1. März 2020 aufgenommen. Sie übernimmt nun eine koordinierende und unterstützende Funktion bei der Aufklärung bekannter Steuergestaltungen am Kapitalmarkt sowie eine koordinierende Funktion bei der Prävention von kapitalmarktbezogenen Steuergestaltungen. Hierzu gehören auch mögliche Gestaltungen mit Investmentfonds.
- **Der Kampf gegen illegale Beschäftigung und Sozialleistungsbetrug wurde gestärkt.** Es ist ein zentrales Anliegen der Bundesregierung, illegale Beschäftigung, Schwarzarbeit und Sozialleistungsbetrug wirksam einzudämmen und die Einhaltung der zwingenden Mindestarbeitsbedingungen zu sichern. Mit dem Gesetz gegen illegale Beschäftigung und Sozialleistungsmissbrauch vom 11. Juli 2019 werden Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer vor Ausbeutung und Bezahlung unterhalb des Mindestlohns geschützt sowie der Staat vor hinterzogenen Steuern und Sozialleistungsbetrug. Dafür wurde der Zoll massiv gestärkt und gleichzeitig seine Arbeit erleichtert. Konkret wurde die Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS) der Zollverwaltung durch erweiterte Befugnisse und mehr Personal deutlich gestärkt. So kann die FKS nunmehr bereits bei der Anbahnung von Schwarzarbeit auf sogenannten Tagelöhnerbörsen, auf Onlinedienstleistungsplattformen oder in Fällen tätig werden, in denen ein Arbeitsverhältnis oder eine selbstständige Beschäftigung nur vorgetäuscht wird. Die FKS hat außerdem die notwendigen Kompetenzen erhalten, um gegen ausbeuterische Arbeitsbedingungen (insbesondere Menschenhandel, Zwangsarbeit und Ausbeutung der Arbeitskraft) vorgehen zu können. Darüber hinaus wurden auch Maßnahmen für die bessere Vernetzung der beteiligten Behörden und Regelungen zur Vermeidung der unangemessenen Inanspruchnahme von Kindergeld geschaffen.
- **Die Bundesregierung geht künftig noch stärker gegen Steueroasen vor.** Das BMF hat deshalb am 15. Februar 2021 die Ressortabstimmung zum Entwurf des Steueroasen-Abwehrgesetzes eingeleitet. Personen und Unternehmen sollen durch gezielte Maßnahmen davon abgehalten werden, Geschäftsbeziehungen zu nicht kooperativen Staaten und Steuergeländern (Steueroasen) fortzusetzen oder neu aufzunehmen. So sollen künftig Betriebsausgaben und Werbungskosten, die in Zusammenhang mit Steueroasen stehen, nicht mehr steuerlich geltend gemacht werden dürfen. Auch für Einkünfte von Zwischengesellschaften in Steueroasen sollen schärfere Regeln gelten und Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen mit Bezug zu Steueroasen unterhalten, müssen künftig strengere Auskunftspflichten gegenüber dem Finanzamt erfüllen.
- **Anti-Steuervermeidungsrichtlinie.** Mit der Anti-Tax-Avoidance-Directive (ATAD) werden wichtige BEPS-Empfehlungen in der EU umgesetzt. Die Mitgliedstaaten der Europäischen Union haben sich auf schärfere Regelungen gegen aggressive Steuergestaltungen und Gewinnverlagerungen von multinationalen Unternehmen verständigt. Die Umsetzung der ATAD ist mit dem ATAD-Umsetzungsgesetz vorgesehen. Der Gesetzentwurf enthält u. a. Änderungen bei der Hinzurechnungsbesteuerung von niedrigbesteuerten Einkünften, den steuerlichen Konsequenzen der Verlagerung von Betriebsvermögen ins Ausland (sogenannte Entstrickungsregeln) sowie der Besteuerung bestimmter gestaltungsanfälliger Finanzierungs- oder Gesellschaftskonstruktionen. Damit werden Gestaltungsinstrumente multinationaler Unternehmen eingeschränkt und das Unternehmensteuerrecht in der EU wird weiter harmonisiert.