

BEPS – Base Erosion and Profit Shifting

Herausgegeben von
Dr. Andreas Oestreicher, Univ.-Prof., Steuerberater,
Georg-August-Universität Göttingen

Mit Beiträgen von

Dr. Christian Dorenkamp
Deutsche Telekom AG, Bonn

Dr. Thomas Elser
TAXGATE, Stuttgart

Dr. Thomas Eisgruber
Bayrisches Staatsministerium
der Finanzen, München

Prof. Dr. Michael Hendricks
Flick Gocke Schaumburg, Bonn

Hannah Nusser
Universität Mannheim

Prof. Dr. Michael Overesch
Universität zu Köln

Dr. Hans Georg Raber
Volkswagen AG, Wolfsburg

Prof. Dr. Michael Schaden
Ernst & Young, Stuttgart

Dr. Christian Schleithoff
Bundesministerium der Finanzen,
Berlin

Dr. Arne Schnitger
PricewaterhouseCoopers AG, Berlin

Prof. Dr. Christoph Spengel
Universität Mannheim

Jk.

pwc

Λ

***nw**

Inhaltsverzeichnis

		1	
		t	
Vorwort	!	!	V
	>	
Inhaltsübersicht		i	VII
§		f	
Inhaltsverzeichnis			IX
Verfasserverzeichnis		i	XVI
Abbildungsübersicht			XVIII
Abkürzungsverzeichnis		;	XX
1. Teil: BEPS-Base Erosion and Profit Shifting – Druckpunkte der Internationalen Besteuerung			1
Hybrid Mismatches			1
1. Einleitung	1f	2
2. Begriffe	:		2
3. Gründe für das Entstehen von „Hybrid Mismatches“			3
4. Fallbeispiele	.f		4
4.1. Hybride Gesellschaften			4
4.2. Doppelt ansässige Gesellschaften			6
4.3. Hybride Finanzierungsinstrumente			6
4.4. Hybride Transaktionen			7
4.5. Abgrenzung			9
5. Abwehrmechanismen			10
5.1. Allgemeines			10
5.2. Vorschriften zur Verhinderung der Erzielung vonj Steuervorteilen durch hybride Finanzierungsinstrumente			11

5.3. Abstimmung des Zusammenwirkens verschiedener innerstaatlicher Abwehrmechanismen	14
5.4. Verhinderung von Steuergestaltungen bei hybriden Gesellschaften	15
6- „Hybrid Mismatches“ und Unionsrecht	21
7. Zusammenfassung und Ausblick..	24
II. BEPS – Druckpunkte aus Sicht eines deutschen Konzerns	25
1. Einleitung und Überblick	26
2. Google-Fall	27
3. BEPS „Druckpunkte“-Handlungsbedarf in Deutschland?.....	31
3.1. Überblick	31
3.2. Digitale Wirtschaft	32
3.3. Internationale Kohärenz: Hybridstrukturen, Cf;C, " Thin Cap, Harmful tax Practices	33
3.4. Internationale Standards: Abkommensmissbrauch, Betriebsstättendefinition, Verrechnungspreise	35
3.5. Transparenz und Vorhersehbarkeit	38
4. Fazit	40
III. Internationale Transaktionsstrukturierung..	43
1. Einleitung.....	44
2. BEPS und internationale Transaktionsstrukturierung- Leveraged'Buy Outs ihi Fädenkreuz der OECD	44
3. Internationale LBO-Strukturierung aus deutscher steuerlicher Sicht	48
3.1. Überblick;.....;	48
3.2. Private Equity Fonds und ihre Anleger als typische Investoren im Rahmen von deutschen LBO-Transaktionen	49
3.3. Ausgewählte steuerliche Strukturierungsziele.!	52
3.4. Die Strukturierungsbausteine im Einzelnen aus deutscher steuerlicher Sicht	57
4. Kritische Analyse uni-, bi- oder multilateraler Maßnahmen zur Vermeidung von BEPS bei LBOs	63
4.1. Abkommensrechtliche Aspekte	63
4.2. Einseitige Maßnahmen	65
5. Schlussbemerkung	65

IV. Ausmaß der internationalen Gewinnverlagerung und Auswirkungen von Abwehrmaßnahmen	67
1. Einleitung	68
2. Nachweis von einzelnen Wegen der Gewinnverlagerung	70
2.1. Finanzierungsgestaltungen.....:	70
2.2. Verrechnungspreisgestaltungen	71
2.3. Steueroptimale Zuordnung immaterieller Wirtschaftsgüter ...	71
2.4. Nutzung hybrider Gesellschaften und Finanzinstrumente	72
3. Befunde zum Ausmaß der Gewinnverlagerung	72
3.1. Internationale Steuerplanung und Konzernsteuerquoten	73
3.2. Einfluss der Steuerbelastung auf die Gewinne von Tochtergesellschaften	73
3.3. Gesamtumfang der Gewinnverlagerung aus Deutschland	74
4. Auswirkungen von Abwehrmaßnahmen auf die Gewinnverlagerung	74
4.1. Relevanz einzelner Gewinnverlagerungskanäle	75
4.2. Wirksamkeit von Verrechnungspreisvorschriften	75
4.3. Wirksamkeit von Unterkapitalisierungsvorschriften	75
4.4. Wirksamkeit der Hinzurechnungsbesteuerung	76
5. Einfluss von Restriktionen der Gewinnverlagerung auf Investitionen...	76
5.1. Einfluss der Gewinnverlagerung auf die Investitionstätigkeit in Hochsicherländern	76
5.2. Investitionseffekte von Restriktionen der Gewinnverlagerung	77
5.3. Investment-Shifting statt Profit-Shifting?	77
6. Zusammenfassung und Ausblick	78
2: Teil: BEPS – Base Erosion and Profit Shifting – Die Vorschläge von G8, EU und OECD	81
I.. OECD- Initiative Base Erosion and Profit Shifting – Politische Schwerpunkte und Ziele der Bundesregierung.....).	81
1. Einleitung	82
2. Strukturen des internationalen Steuerrechts	82
3. Aktuelle Problemfelder der internationale Besteuerung	83
4. Folgen aktueller internationaler steuerlicher Entwicklungen	84
5. Ziele der Bundesregierung im OECD-BEPS Projekt.	85
6. Maßnahmen zur Eindämmung von BEPS	86

2.4. Gewährung internationaler Hilfe durch die deutsche Finanzverwaltung	117
2.5. Trägende Prinzipien der aktuellen internationalen Informationshilfe....	117
3. BEPS-Initiative und internationaler Informationsaustausch	119
3.1. Internationaler Informationsaustausch im Zusammenhang mit Maßnahme 5 (privilegierender Besteuerungsregime)	119
3.2. Internationaler Informationsaustausch im Zusammenhang mit Maßnahme 12 (Anzeigepflicht für aggressive und missbräuchliche Gestaltungen)...	121
3.3. Internationaler Informationsaustausch im Rahmen von Maßnahme 13 (Country-by-country-reporting)...	122
4. Gesamtbewertung und Fazit	124
3. Teil: BEPS – Base Erosion and Profit Shifting-Grundlegende Reformansätze	125
I. Handlungsoptionen gegen aggressive Steuerplanung – was könnte getan werden?.....	125
1. Einleitung	126
2. Prominente Modelle aggressiver Steuerplanung	127
3. Existenz, Kanäle, Ausmaß und Problematik internationaler Steuerplanung	132
4. OECD BEPS-Aktionsplan	133
5. Analyse möglicher Reformmaßnahmen	134
5.1. Ausdehnung der Wohnsitzbesteuerung	134
5.2. Ausdehnung der Quellenbesteuerung von Zinsen und Lizenzen	136
5.3. Verschärfung von Verrechnungspreisvorschriften	146
5.4. Country-by-Country Reporting	146
6. Zusammenfassung	150
II. ; Ausgewählte Reformansätze im steuerpolitischen Kontext aus Unternehmenssicht :	153
1. Überblick und Gliederung.;	154
2. BEPS im politischen und steuerpolitischen Spannungsfeld	154
2.1. Handlungsbedarf zu BEPS	154
2.2. Richtige Adressaten bei BEPS	155

3. Konfliktfelder internationaler Besteuerung	156
3.1. Steuerwettbewerb versus Harmonisierung	156
3.2. Internationaler Wettbewerb der Unternehmen...	156
3.3. Vereinheitlichung versus Berücksichtigung nationaler Besonderheiten	156
3.4. Steuervereinfachung versus zunehmende Komplexität	157
3.5. Besteuerung durch Ansässigkeits- und Quellenstaat..	157
3.6. Freisteilungs- versus Anrechnungsmethode	157
3.7. Doppelbesteuerung und doppelte Nichtbesteuerung	158
3.8. Zentrale Rechtsgrundsätze (Rechtssicherheit, Datenschutz, Verhältnismäßigkeit) versus schnelle Lösungen	158
4. Fundamentale Reformansätze des internationalen Steuersystems	159
4.1. Aufteilung des Gesamtgewinns nach bestimmten Schlüsselgrößen auf die Staaten	160
4.2. Besteuerung im Staat des Konsumenten	161
5. Grundlegende Reformansätze der OECD	161
5.1. Erhöhung der Transparenz durch die Einführung strengerer Offenlegungs- und Berichtspflichten	162
5.2. Multilateralisierung und Dynamisierung des Internationalen Steuerrechts	165
6. Fazit.	166
Lässt sich BEPS in Deutschland durch die Anwendung von existierenden und neuen Missbrauchstatbeständen bekämpfen?...167	
1. Aggressive Steuergestaltung und § 42 AO	168
2. Beispiel zu „Hybrid Mismatches“	168
2.1. Der verschwundene Zinsertrag	168
2.2. Der verschwundene Lizenzertrag	170
3. Zur Dogmatik des § 42 AO	171
3.1. Wortlaut des § 42 AO als Ausgangspunkt	172
3.2. Einbringung in Kapitalgesellschaften- Teilbetrieb/ Wesentliche Betriebsgrundlage....:	172
3.3. Unangemessene rechtliche Gestaltung	174
3.4. Konsequenzen für die beiden Beispielfälle:....'	179
3.5.- § 42 AO und spezialgesetzliche Missbrauchsnpnmen	180
3.6. Mögliche Kritik	180
3.7. Ergebnis	181

<u>Inhaltsverzeichnis</u>	<u>XV</u>
Literaturverzeichnis	183
Rechtsprechungsverzeichnis	203
Erlasse, Schreiben und (Rund-) Verfügungen der Finanzverwaltung	206
Bundestags- und Bundesratsdrucksachen	207
Richtlinien und Vorschläge auf EU-Ebene	208
Stichwortverzeichnis	209