

Lorenz J. JARASS

Gustav M. OBERMAIR

Angemessene Unternehmensbesteuerung

National umsetzbare Maßnahmen
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung
zur Unterstützung von international abgestimmten Maßnahmen

2., vollständig neu bearbeitete Auflage

Übersicht

Übersicht	3
Vorwort von Dr. Norbert WALTER-BORJANS	5
Inhaltsverzeichnis	8
Teil I : WAS IST DAS PROBLEM?	19
1 Mangelhafte Unternehmensbesteuerung	21
2 Die Kleinen zahlen zu viel und die Großen zu wenig	41
TEIL II : INTERNATIONAL ABGESTIMMTE MASSNAHMEN	68
3 OECD-Maßnahmenpaket	69
4 EU-Maßnahmenpaket	81
Teil III : REIN NATIONAL UMSETZBARE MASSNAHMEN	111
5 Besteuerung der gesamten Wertschöpfung in Deutschland erforderlich	112
6 Quellensteuern	126
7 Steuerliche Abzugsbeschränkungen	155
8 Vergleich der drei Reformvorschläge	186
9 Weitere erforderliche Reformmaßnahmen	204
TEIL IV : ANHANG	236
10 Beispiele für die Auswirkungen der Reformvorschläge	236
Quellen	279
Fußnoten	301

Vorwort von Dr. Norbert WALTER-BORJANS

Sie halten die zweite Auflage eines Buches in den Händen, das sich mit einem für uns alle sehr wichtigen Thema beschäftigt: Wie können schädliche Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen in Niedrigsteuergebieten bei der Unternehmensteuer verhindert werden? Die Verschiebung von Gewinnen im internationalen Raum ist ein Angriff auf die Steuergerechtigkeit und benachteiligt alle Unternehmen, die ihre Steuern dort zahlen, wo sie ihre Gewinne auch tatsächlich erzielen. Es kann und darf nicht sein, dass sich Konzerne mit legalen und illegalen Tricks vor ihrer finanziellen Mitverantwortung drücken und der Allgemeinheit Steuereinnahmen in dreistelliger Milliardenhöhe allein in Deutschland vorenthalten.

Diese internationalen Steuertrickserien sind ein brandaktuelles Thema. Man muss aber auch sagen: Seit der Veröffentlichung der ersten Buchaufgabe vor wenigen Jahren hat sich bereits eine ganze Menge getan. Ja, ich denke, man kann ohne Übertreibung feststellen: Wir haben schon viel erreicht!

So ist die Bekämpfung des so genannten Base Erosion Profit Shifting – Kurzform: BEPS – europaweit auf der Tagesordnung. Und dazu haben sicherlich auch die erste Auflage dieses Buches und die unermüdliche Argumentation von Herrn Prof. Jarass in zahlreichen persönlichen Gesprächen, Diskussionsrunden und Anhörungen beigetragen.

Wie immer hat der Erfolg viele Väter. Das Problem der internationalen Steuergestaltungen war der Politik schon lange bewusst. Dennoch habe ich den Eindruck, dass der Wille zu politischen Handlungen in vielen Ländern erst in den vergangenen Jahren – manchmal auch notgedrungen – gewachsen ist.

Für weiteren Druck sorgten vor allem die Öffentlichkeit und investigative Medien. Die Recherchen und Veröffentlichungen zu den Lux Leaks und den Panama Papers haben nicht nur viele neue Erkenntnisse und den Stein ins Rollen gebracht. Auch öffentlichkeitswirksame Einzelfälle wie beispielsweise die Steuertricks von Amazon, Google, Ikea, Starbucks und insbesondere Apple haben uns die dringende Notwendigkeit zum Handeln gezeigt.

Weil die Steuervermeidungspraktiken dieser Weltfirmen öffentlich wurden, konnten die OECD und auch die EU Reformen umsetzen, die noch vor wenigen Jahren undenkbar waren. Die BEPS-Empfehlungen zu 15 Aktionspunkten aus dem gesamten internationalen Steuerrecht – unterzeichnet von allen OECD und G20-Staaten – waren in diesem Zusammenhang sicherlich der größte Schritt und eine Art Initialzündung.

Aber auch in Europa und Deutschland konnte so manches auf den Weg gebracht werden. Das gilt vor allem hinsichtlich der Transparenz:

- Ab 2017 werden Informationen über Steuervorbescheide mit grenzüberschreitenden Steuerpraktiken von Unternehmen (so genannte Tax-Rulings) in der EU automatisch und systematisch untereinander ausgetauscht. Dadurch erfahren wir sehr viel mehr über die in anderen Staaten abgesegneten Steuergestaltungen.

- Daneben sollen die EU-Mitgliedstaaten sowie viele weitere (OECD-)Staaten länderbezogene Berichte über steuerlich relevante Tätigkeiten multinationaler Konzerne (so genanntes Country-by-Country-Reporting) untereinander austauschen.
- Aller Voraussicht nach wird 2017 in Deutschland das so genannte Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz beschlossen, das schärfere Regeln bei Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger mit so genannten Briefkastenfirmen beinhaltet.

Mehr Transparenz allein wird aber nicht zu einem Ende der Gewinnverlagerung führen – und auch nicht zu einem kohärenten internationalen Steuersystem. Grenzüberschreitende Steuerergestaltungen und den unlauteren Steuerwettbewerb zwischen den Staaten können wir nur durch schärfere, international abgestimmte Regeln beseitigen. In diesem Kontext nenne ich gern noch ein positives Beispiel aus Europa: Geradezu in Rekordzeit ist es 2016 gelungen, eine neue EU-Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken zu installieren. Die so genannte ATAD-Richtlinie enthält u.a. die verpflichtende Einführung einer Zinsschranke in ganz Europa. Anfang 2017 einigte man sich als Ergänzung zudem noch auf die ATAD2-Richtlinie. Dadurch sollen unbesteuerte Einkünfte (so genannte weiße Einkünfte) oder auch hybride Gestaltungen verhindert werden. Soweit noch nötig, müssen wir jetzt auch in Deutschland die Regelungen schnellstmöglich umsetzen.

Bei allen Fortschritten bleibt ein Hauptproblem der internationalen Gewinnverlagerung jedoch bestehen und könnte sich aufgrund der internationalen Entwicklungen in den nächsten Jahren sogar noch verschärfen: Dumping-Steuersätze. Besondere Kopfschmerzen bereiten uns dabei die von vielen Ländern gerne genutzten Lizenzboxen mit Sondervergünstigungen. Hier sind die internationalen Vereinbarungen aus BEPS ziemlich dünn. In Deutschland werden die Lizenzausgaben mit 30% Steuerauswirkung abgezogen, während im Ausland die korrespondierenden Lizezeinnahmen mit vielleicht nur 5% bis 10% oder gar nicht versteuert werden. Genau in dieser Wunde bohrt die zweite Auflage dieses Buches. Als Lösung schlägt es Quellensteuern und Abzugsbeschränkungen vor.

Der damalige Bundeswirtschaftsminister Sigmar Gabriel und ich haben Ende 2016 aus Anlass der EU-Beihilfeentscheidung im Fall Apple eine 11-Punkte-Agenda für faire Unternehmensbesteuerung in Deutschland und Europa vorgelegt. In deren Mittelpunkt stehen vor allem Maßnahmen gegen die überbordenden Lizenzzahlungen in Niedrigsteuerländer. Internationale Lösungen wären zweifellos die wirksamsten, z.B. Quellensteuern in der EU. Aber eine Änderung der so genannten Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie scheitert seit Jahren. Aus diesem Grund haben wir zumindest übergangsweise dringenden Bedarf an zusätzlichen unilateralen nationalen Abwehrmaßnahmen zur Einschränkung von Gewinnverlagerungen durch Lizenzzahlungen.

Inzwischen liegt zumindest ein Gesetzentwurf zur Vermeidung schädlicher Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vor. Danach sollen konzerninterne Aufwendungen für Rechteüberlassungen nicht oder nur zum Teil abziehbar sein, wenn die Zahlung beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes (so genannte Lizenzbox) nicht oder nur niedrig besteuert wird. Auch wenn die Regelung Lücken aufweist und bei weiterem

nicht alle in diesem Buch aufgeworfenen Probleme beseitigt: Sie werden bei der Lektüre erstaunliche Parallelen des neuen § 4j Einkommensteuergesetz mit den Vorschlägen der Autoren entdecken.

Umso mehr bin ich deshalb gespannt, welche weiteren Vorschläge dieses Buches in den nächsten Jahren Eingang in deutsche und internationale Gesetze finden werden. Bis dahin gilt das Zwischenfazit: Wir haben viel erreicht, aber es bleibt noch viel mehr zu tun! Eine spannende Lektüre und viele neue Erkenntnisse wünscht Ihnen

Dr. Norbert WALTER-BORJANS

Finanzminister des Landes Nordrhein-Westfalen von 2010 bis 2017