



## INHALT I 2016

- Intrastat-Meldungen: Teilweise Anhebung der Meldeschwelle ab 01.01.2016
- Änderungen des statistischen Warenverzeichnisses 2016
- Der Unionszollkodex kommt
- Internet-Versandhandel im Zusammenhang mit Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr
- Steuerreform Österreich
- Frankreich: Aktuelle Steueränderungen 2016
- Entsendung nach Frankreich: Beachtung der Formalitäten
- Treaty-Override: Verfassungsrechtlich zulässig
- Anwendung der Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch
- Deutscher Mindestlohn und die administrativen Verpflichtungen: Vorübergehende Aussetzung der Regelungen im Transitverkehr
- Italien: Einführung einer Patentbox-Regelung
- Neues Doppelbesteuerungsabkommen mit den Niederlanden in Kraft
- Arbeitszeiterfassung in der Schweiz: Neue Regelungen
- BFH: Anforderungen an den Vorsteuervergütungsantrag
- Schweiz: Erinnerung an das Rückvergütungsverfahren
- Auslandsbetriebsstätte: Kürzung des Gewerbeertrags?
- Automatischer Informationsaustausch mit den Vereinigten Staaten von Amerika
- Rumänien: Reformation des Umsatzsteuerrechts
- Italien: Erweiterung des Reverse Charge Verfahrens
- Lettland: Erweiterung des Reverse Charge Verfahrens
- Tschechien: Abgabe von Kontrollerklärungen
- Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftlichen Lieferungen bei sog. gebrochener Beförderung oder Versendung
- Steuerliche Behandlung von Reisekosten
- BFH: Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerabzug
- Keine Anerkennung finaler Betriebsstättenverluste?
- DBA-China: Ratifizierungsprozess gestartet
- BEPS und der Beginn der Umsetzung
- Voraussetzung für die Einführung des Country by Country Reporting
- Neues DBA zwischen Deutschland und Australien unterzeichnet
- Neues DBA mit Japan unterzeichnet

### ■ Intrastat-Meldungen: Teilweise Anhebung der Meldeschwelle ab 01.01.2016

Bei der Aus- und Einfuhr von Waren innerhalb der EU müssen mehrwertsteuerpflichtige Unternehmen oder Privatpersonen ab einem bestimmten Wert statistische Angaben zu ihren inner-europäischen Handelsströmen machen.

Die Intrastat-Meldeschwelle erhöht sich für Wareneingänge aus anderen EU-Staaten zum 01.01.2016 von 500.000 EUR auf 800.000 EUR. Die Meldeschwelle für Versendungen bleibt weiterhin bei 500.000 EUR bestehen.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Intrastat-Meldung nicht mit der zusammenfassenden Meldung (ZM) verwechselt werden darf. Mit der ZM werden die innergemeinschaftlichen Lieferungen und Leistungen an das Bundeszentralamt für Steuern gemeldet.

### ■ Änderungen des statistischen Warenverzeichnisses 2016

Das statistische Bundesamt hat das Warenverzeichnis für die Außenhandelsstatistik für das Jahr 2016 veröffentlicht. Die Änderungen können folgendem Link entnommen werden:

[https://www.destatis.de/DE/Methoden/Klassifikationen/Aussenhandel/warenverzeichnis\\_downloads.html?nn=148942](https://www.destatis.de/DE/Methoden/Klassifikationen/Aussenhandel/warenverzeichnis_downloads.html?nn=148942)

### ■ Der Unionszollkodex kommt

Ab dem 01.05.2016 ist der Unionszollkodex (UZK) anwendbar und ersetzt den derzeit gültigen Zollkodex. Der UZK legt die Grundzüge eines für die Zukunft ausgelegten modernen europäischen Zollrechts fest. Er sieht eine schrittweise Einführung von EU-weiten harmonisierten IT-Verfahren und gemeinsamen Datenbanken bis Ende 2020 vor.

Beim Inkrafttreten des UZK am 01.05.2016 werden die erforderlichen IT-Systeme vielfach noch nicht verfügbar sein bzw. müssen noch angepasst werden. Hierfür werden Übergangsregelungen in Form eines Übergangsrechtsaktes (UZK-TDA "transitional delegated act") erarbeitet. Nähere Informationen zum UZK und den wesentlichen Rechtsänderungen erfahren Sie auf der Internetseite des Zolls:

[http://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Zoelle/Der\\_Zollkodex\\_der\\_Union/UZK\\_und\\_Durchfuehrungsrecht/uzk\\_und\\_durchfuehrungsrecht\\_node.html](http://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Zoelle/Der_Zollkodex_der_Union/UZK_und_Durchfuehrungsrecht/uzk_und_durchfuehrungsrecht_node.html)

### ■ Internet-Versandhandel im Zusammenhang mit Ausfuhrlieferungen im nicht-kommerziellen Reiseverkehr

Eine steuerfreie Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 3a UStG gilt nur für Lieferungen, die der Abnehmer im nichtkommerziellen Reiseverkehr ausführt. Dies setzt grundsätzlich ein Geschäft über

den Ladentisch voraus. Dabei wird ein vorzeitiger Abschluss eines Kaufvertrages (vor der Einreise nach Deutschland) nicht beanstandet. Dies betrifft vor allem den Internet-Versandhandel. Entscheidend ist, dass der Liefergegenstand ausschließlich vom Abnehmer in seinem persönlichen Reisegepäck befördert wird.

### Problem: Gebrochene Beförderung

Im Rahmen des Internet-Versandhandels wird die online bestellte Ware gewöhnlich vor ihrer Abholung versandt (z. B. an eine Packstation in Deutschland). In diesem Fall liegt eine gebrochene Beförderung vor. Aus diesem Grund gelten für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr im Zusammenhang mit dem Internet-Versandhandel andere Regeln, um eine Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen zu erlangen.

**Lösung:** Steuertechnisch kann eine Steuerbefreiung nur über § 6 Abs. 1 Nr. 2 UStG bewirkt werden, soweit alle allgemeinen Voraussetzungen und die erforderlichen beleg- und buchmäßigen Nachweise hierfür vorliegen. In diesen Fällen wird die Rechnung mit einem Dienststempelabdruck versehen, der den Namen der Zollstelle und das Datum enthält. Es ist darauf zu achten, dass die Rechnung auf den Kunden mit Wohnsitz in dem Drittland (z. B. Schweiz) lauten muss. Die deutsche Zollverwaltung verdeutlicht dies anhand eines Beispiels:

Verkäufer	Unternehmer, Frankfurt (DE)
Abnehmer	Herr Mustermann, Zürich, Pottgasse 11 (CH)
Lieferanschrift	Packstation Konstanz (DE)
Warenweg	Frankfurt (DE) – Versand an Packstation in Konstanz (DE) – dort Übernahme durch den Abnehmer und Verbringen der Ware aus dem Unionsgebiet
Ergebnis	Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG möglich; kein Fall des § 6 Abs. 3a UStG

### ■ Steuerreform Österreich

Die Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ist beschlossen. Das österreichische Steuerrecht wurde damit strukturell überarbeitet und vereinfacht. So sollen u. a. folgende Maßnahmen dazu beitragen:

- Neufassung des Einkommensteuertarifs (Senkung von 36,5 % auf 25,0 %)
- Umstellung des Tarifsystems von 3 auf 6 Steuerstufen und damit Abflachung der Progression

- Werbungskostenpauschale für Expatriates: Die erhöhten Werbungskosten von Expatriates, die aufgrund der vorübergehenden Beschäftigung in Österreich anfallen, werden aus Vereinfachungsgründen durch einen Pauschalbetrag in Höhe von 20 %, maximal 5.000 EUR jährlich, berücksichtigt.
- Für Klein- und Mittelbetriebe sollen künftig vereinfachte Einkommensteuerformulare für die Veranlagung verwendet werden.

Insbesondere soll die Forschungstätigkeit in Österreich unterstützt werden, die Konjunktur gestärkt und das Unternehmertum in Österreich gefördert werden. Dazu tragen bei:

- Erhöhung der Forschungsprämie
- Erhöhter Anreiz zur Wiederaufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit, indem die Wartezeit für die Gewährung unterschiedlicher Förderungen nach der Einstellung einer vergleichbaren betrieblichen Tätigkeit von 15 auf 5 Jahre verkürzt wird
- Pauschaler Zuzugsfreibetrag für Wissenschaftler und Forscher

Steuerliche Betrugsfälle sollen durch neue, zielgerichtete und effektive Maßnahmen verstärkt eingedämmt werden. Diese wären u. a.:

- Einführung einer Registrierkassenpflicht mit Einzelaufzeichnung ab der Jahresumsatzgrenze von 15.000 EUR
- Belegerteilungspflicht und Pflicht zu Belegannahme
- Spezialisierung und Verbesserung der Ausstattung bestimmter Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zur Bekämpfung unterschiedlicher Betrugsszenarien
- Abzugsverbot für Barzahlungen von Bauleistungen an Unternehmer
- Ausschluss der Barzahlung von Arbeitslohn in der Baubranche

Weitere erwähnenswerte Maßnahmen der Steuerreform zur Konsolidierung und Absicherung des Budgetpfades sind:

- Erhöhung der Kapitalertragsteuer auf bestimmte Einkünfte aus Kapitalvermögen.
- Einführung eines 13 %-igen Umsatzsteuersatzes .

Wesentliche Anwendungsfälle:

Gewisse Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren (z. B. Lieferungen und Einfuhr von lebenden Tieren und Pflanzen sowie tierische und pflanzliche Düngemittel, Brennholz, Sammlungsstücke und Antiquitäten).

Die Lieferung von Kunstgegenständen unterliegt nur unter bestimmten Voraussetzungen dem ermäßigten Steuersatz von 13 %.

Ferner sind von dem neuen Steuersatz Film- und Zirkusvorführungen sowie Leistungen von Schauspielern, Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen, Umsätze von Schwimmbädern und Thermalbehandlungen sowie Flüge innerhalb von Österreich erfasst.

Ab dem 01.05.2016 unterliegen auch Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen sowie Leistungen von Museen, sofern sie nicht von den Gebietskörperschaften oder von gemeinnützigen Vereinigungen durchgeführt werden, dem neuen ermäßigten Steuersatz. Gleiches gilt für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung).

Das Steuerreformgesetz ist seit dem 01.01.2016 in Kraft.

### ■ Frankreich: Aktuelle Steueränderungen 2016 (Beitrag von Oliver Stein, Rechtsanwalt & Avocat, [strasbourg@lexloi.eu](mailto:strasbourg@lexloi.eu))



Wie alle Jahre wieder hat die französische Nationalversammlung auch im Dezember 2015 die für die Einnahmenseite des französischen Staatshaushalts zentralen Gesetze verabschiedet: Das Finanzgesetz für 2016 (Loi de finances pour 2016 vom 29.12.2015), das Korrekturfinanzgesetz für 2015 (Loi de finances rectificative pour 2015 vom 29.12.2015) sowie das Gesetz zur Finanzierung der Sozialversicherung für 2016 (Loi de financement de la sécurité sociale pour 2016 vom 21.12.2015).

Diese Gesetze bringen insbesondere für Steuer- ausländer wie in Frankreich tätige ausländische Unternehmen sowie Privatpersonen, die Einkünfte aus französischer Quelle erzielen, unter anderem folgende Änderungen:

#### 1. Personenbesteuerung

Ab dem Jahr 2018 soll die Einkommensteuer in Frankreich an der Quelle erhoben werden. Im Bereich der Einkommensteuer auf nicht selbstständige Einkünfte wird ein dem deutschen Lohnsteuerabzugsverfahren ähnliches Erhebungsverfahren eingeführt. Ab dem 01.01.2016 sind Einkommensteuererklärungen nur noch auf elektronischem Weg abzugeben. Auch die in Frankreich bisher noch sehr verbreitete Entrich-

zung der Steuer per Verrechnungsscheck wird nicht mehr zulässig sein. Die Steuer darf fortan nur noch per Banküberweisung oder Lastschriftverfahren entrichtet werden. Entsprechendes gilt für einkommensteuerpflichtige Personen, die ihren Wohnsitz außerhalb Frankreichs im Euro-Raum haben und die zukünftig die Einkommenssteuer im SEPA-Lastschriftverfahren über ein im europäischen Ausland errichtetes Bankkonto ausführen können.

Bei den Einkünften aus Kapitalanlagen hat der französische Gesetzgeber auf ein Urteil des EuGH vom 26. Februar 2015 (EuGH, 26. Feb. 2015, C-623/13) reagiert. Hintergrund des Urteils war, dass Frankreich auf Einkünfte aus Kapitalvermögen (Zinsen, Dividenden, Mieterträge, Veräußerungsgewinne aus Wertpapieren oder Immobilien) besondere Abgaben in Höhe von 15,5 % der jeweils steuerpflichtigen Einkünfte erhebt. Nach Wertung des EuGH handelt es sich bei diesen parafiskalischen Abgaben tatsächlich nicht um Steuern, sondern um Sozialversicherungsabgaben. Dies führte in der Vergangenheit dazu, dass Personen, welche in Frankreich zwar ansässig, aber dort aufgrund ihrer Erwerbstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat nicht sozialversicherungspflichtig waren, sowie Personen, die, obwohl im EU-Ausland ansässig und aufgrund dortiger Erwerbstätigkeit auch im EU-Ausland sozialversicherungspflichtig, mit ihren Kapitaleinkünften aus französischer Quelle Abgaben in der genannten Höhe in Frankreich entrichten mussten.

Dies beurteilte der EuGH im genannten Urteil als nicht mit EU-Recht vereinbar. Der französische Gesetzgeber versucht sich nunmehr damit zu behelfen, dass er die Allokation der besonderen Abgaben geändert hat. Diese sollen nicht mehr wie bisher den vom EuGH eindeutig als Sozialversicherungsträger identifizierten Kassen zufließen, sondern werden in andere Kassen umgelenkt, bei denen allerdings zweifelhaft sein dürfte, ob es sich nicht auch um Träger der Sozialversicherung bzw. diesen lediglich vorgeschaltete Kassen handelt. Frankreichs Regierung schreckt insofern nicht vor einer weiteren Korrektur durch den EuGH zurück.

Festzuhalten bleibt, dass durch die Auswechslung der begünstigten Rechtsträger zumindest formal die Konformität des französischen Rechts mit dem genannten EuGH-Urteil hergestellt ist. Ein in Österreich ansässiger Anleger aus einer Beteiligung an einer französischen Aktiengesellschaft wird zunächst einmal weiterhin parafiskalische Abgaben in Höhe von 15,5 % auf seine aus Frankreich bezogene Dividende abführen müssen. Ob das französische Recht insofern weiterhin gegen EU-Recht verstößt, bleibt entsprechenden Klagen vor den französischen Verwaltungsgerichten und einer entsprechenden Vorlage an den EuGH durch letztere vorbehalten.

Eine weitere Neuerung betrifft Abfindungszahlungen, die an Geschäftsführer und Vorstände französischer Kapitalgesellschaften im Falle ihrer Abberufung gezahlt werden. Die Steuerfreiheit solcher Zahlungen wurde auf 114.120 EUR für 2015 und 115.848 EUR für 2016 abgesenkt. Dies bedeutet immerhin eine Halbierung des bis dato geltenden Steuerfreibetrages.

## 2. Unternehmensbesteuerung

Im Kampf gegen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug wird in Frankreich tätigen Unternehmen in Zukunft auferlegt, manipulations- und fälschungssichere Kassensysteme bzw. manipulations-sichere Buchhaltungssysteme zu verwenden. Darunter sind Systeme zu verstehen, in denen einmal erfolgte Buchungen nicht gelöscht werden können, ohne dass der Löschungsvorgang nachvollziehbar im System aufgezeichnet bliebe.



Der entsprechende Nachweis ist durch ein entsprechendes Zertifikat einer hierzu ermächtigten staatlichen Stelle innerhalb Frankreichs oder innerhalb eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder durch eine entsprechende Beglaubigung des Herausgebers der fraglichen Software zu erbringen, welche einem von der Finanzverwaltung vorgegebenen Modell entsprechen muss. Insbesondere französische Filialen, deren Buchhaltung zentral im europäischen Ausland, insbesondere bei deren Muttergesellschaft, geführt wird, sollten sich rechtzeitig um die Beschaffung des benötigten Nachweises kümmern. Dies ist insbesondere deshalb hervorzuheben, weil die Finanzverwaltung jederzeit und unangekündigt in den Räumlichkeiten des steuerpflichtigen Unternehmens erscheinen kann, um sich das Zertifikat vorlegen zu lassen.

Die Verweigerung des Zutritts zu den Räumlichkeiten sowie das Nichtvorliegen bzw. Nichtbeibringen des Zertifikats innerhalb von 30 Tagen zieht ein Ordnungsgeld von 7.500 EUR nach sich. Eine interessante Neuerung wartet ab dem 1. Juli 2016 auf die Betreiber von Internetbörsen, deren Zweck die Vermittlung des Abschlusses von Warenkaufverträgen, Dienstleistungen, des Tauschs

oder des Teilens von Gütern oder Dienstleistungen ist. Diese müssen zukünftig ihre Nutzer bei jedem Geschäftsabschluss über deren steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Pflichten auf-

klären, einen Link auf die Internetseiten der betreffenden Verwaltungsstellen angeben und vor allem jedes Jahr vor Ende Januar ihren Nutzern den Bruttobetrag der von diesen im Vorjahr auf ihrer Internetseite realisierten Geschäfte summarisch mitteilen.

Die Erfüllung dieser Verpflichtung ist Gegenstand einer Zertifizierung durch einen unabhängigen Gutachter. Die Nichtvorlage des Zertifikats bei der Verwaltung zieht, soweit nicht geheilt, ein Ordnungsgeld in Höhe von 10.000 EUR nach sich.



Bemerkenswert an dieser neuen Rechtsvorschrift ist, dass sie sich an sämtliche Betreiber von Internetbörsen wendet, unabhängig davon, wo diese ihren Sitz haben. Die Verpflichtung trifft somit z. B. auch den Betreiber einer deutschen Internetseite, sobald auf ihr ein Verkauf zwischen einem in Frankreich ansässigen Verkäufer und einem in Deutschland ansässigen Käufer vermittelt wird. Tauschen also ein Pariser und ein Berliner Pärchen übers Wochenende ihre Wohnungen und wird der Tausch dabei durch eine deutsche Internetseite vermittelt, so muss der Betreiber der Internetseite das französische Pärchen – nicht das deutsche – über dessen eventuell bestehende steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Pflichten in Frankreich aufklären, dies mit einem Link auf die entsprechenden Seiten der französischen Finanz- und Sozialversicherungsverwaltung versehen und ihm im darauf folgenden Januar eine Zusammenstellung des Bruttobetragtes aller im Kalenderjahr erfolgten Transaktionen zukommen lassen.

Sollte die französische Finanzverwaltung mit der Sanktionierung entsprechender Verstöße ernst machen, dürfte dies zweifellos zu der einen oder anderen Überraschung bei den Betreibern insbesondere ausländischer Internetbörsen führen.

Die bereits im Bereich der Personenbesteuerung angesprochenen goldenen Fallschirme werden zukünftig spiegelbildlich zur Herabsetzung des Steuerfreibetrags bei den abgefundenen Geschäftsführern und Vorständen auf Ebene der abfindenden Gesellschaften und Unternehmen im selben Maße in ihrer Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben begrenzt. Es gelten hier dieselben Sätze wie für die Steuerfreibeträge (s. o. 1.).

### 3. Umsatzsteuer

Ab dem 1. Januar 2016 wird die Lieferschwelle für die Umsatzsteuerpflicht im Versandhandel nach Frankreich von bisher 100.000 EUR auf 35.000 EUR herabgesetzt. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass nicht nur Versandhändler, die die Lieferschwelle nach Frankreich im Laufe des Jahres 2016 überschreiten, mit der ersten Lieferung, die zum Überschreiten der Schwelle von 35.000 EUR führt, in Frankreich umsatzsteuerpflichtig werden, sondern bereits jene Versandhändler, die im Jahr 2015 den Schwellenwert von 35.000 EUR überschritten haben. Jene sind also bereits ab dem 01.01.2016 in Frankreich umsatzsteuerpflichtig und müssen sich dort zu Umsatzsteuerzwecken registrieren lassen.

### 4. Verrechnungspreise

Frankreich führt die Pflicht zur Erstellung eines jährlichen Länderreports (country by country reporting, CBCR) für Konzerne einer bestimmten Größenordnung mit Hauptsitz in Frankreich sowie für französische Filialen ausländischer Muttergesellschaften ein.

Letztere werden jedoch lediglich dann zur Erstellung eines Länderreports verpflichtet sein, wenn sie von einer ausländischen Gesellschaft beherrscht werden, deren Sitz sich in einem Staat befindet, dessen Recht keine Verpflichtung zur Erstellung eines entsprechenden Länderreports sowie zum diesbezüglichen automatischen Informationsaustausch mit Frankreich enthält. Die französische Regierung wird eine Liste mit den Staaten, deren Recht ein Länderreporting vorschreibt und mit denen eine Vereinbarung zum automatischen Austausch besteht, veröffentlichen.

#### ■ Entsendung nach Frankreich: Beachtung der Formalitäten

Entsenden ausländische Arbeitgeber ihre Arbeitnehmer nach Frankreich, so sind im Vorfeld die Daten der Entsandten an die französische Arbeitsinspektion zu übermitteln. Ferner besteht die Verpflichtung, einen Vertreter zu benennen. Wird die vorgeschriebene Entsendemeldung missachtet, drohen Bußgelder zwischen 2.000 EUR und 500.000 EUR.

#### ■ Treaty-Override: Verfassungsrechtlich zulässig

Das Bundesverfassungsgericht hat mit seinem Urteil vom 15.12.2015 (2 BvI 1/12) entschieden, dass die Überschreibung eines Doppelbesteuerungsabkommens durch innerstaatliches Gesetz („Treaty Override“) verfassungsrechtlich zulässig ist.

#### ■ Anwendung der Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 10.11.2015 ein Anwendungsschreiben im Zu-

sammenhang mit den von Deutschland geschlossenen Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch (Tax Information Exchange Agreement - TIEA) herausgebracht.

Bei den TIEA handelt es sich um Abkommen, die hauptsächlich mit Staaten abgeschlossen werden, mit denen nicht bereits ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht und auf die auch keine anderweitigen Rechtsgrundlagen bzgl. des gegenseitigen Informationsaustausches anwendbar sind wie beispielsweise die EU-Amtshilfe-Richtlinie.

Die von Deutschland abgeschlossenen Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch bieten die Möglichkeit, behördliche Unterstützung durch Informationsaustausch auf Ersuchen im Einzelfall in Anspruch zu nehmen. Ein automatischer oder spontaner Informationsaustausch ist in diesen Abkommen nicht vorgesehen.

Amtshilfe wird auf Ersuchen durch Übermittlung von steuerlich voraussichtlich erheblichen Informationen regelmäßig für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Vermögensteuer, Umsatzsteuer, Versicherungssteuer, Erbschaftsteuer und die darauf erhobenen Zuschläge gewährt. Ferner sehen die Abkommen die Möglichkeit der Anwesenheit von in- oder ausländischen Bediensteten bei Ermittlungshandlungen im anderen Vertragsstaat im Wege der Amtshilfe vor.

Weitere Einzelheiten zum Inhalt und Ablauf des steuerlichen Informationsaustauschs können Sie dem BMF-Schreiben entnehmen:

[http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Internationales\\_Steuerrecht/Allgemeine\\_Informationen/2015-11-10-Informationstausch-Anwendungsschreiben-TIEAs.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2015-11-10-Informationstausch-Anwendungsschreiben-TIEAs.html)

**Hinweis:** Die Möglichkeiten, Rechtshilfe auf der Grundlage anderer Abkommen oder vertragslose Rechtshilfe in Anspruch zu nehmen, werden hier von nicht berührt.

### ■ Deutscher Mindestlohn und die administrativen Verpflichtungen: Vorübergehende Aussetzung der Regelungen im Transitverkehr

(Beitrag von Esther Barten, Auren Niederlade)

**Hintergrund:** Seit dem 1. Januar 2015 gilt in Deutschland die Einhaltung des gesetzlichen Mindestlohns. Alle Unternehmen in ganz Deutschland müssen ihren Mitarbeitern einen Mindestlohn von 8,50 EUR pro Stunde bezahlen. Auch niederländische Unternehmen, die ihre Mitarbeiter zur Durchführung von Arbeiten nach Deutschland entsenden, sind dazu verpflichtet. Sie sind verpflichtet, über die Arbeit der Arbeitnehmer in Deutschland Meldungen per Fax abzugeben. Insbesondere bei kurzfristigen Jobs ist dies nicht immer einfach zu handhaben. Kommt der Arbeitgeber den Anmeldungs- und Dokumentationspflichten nicht nach, drohen Geldstrafen von bis

zu 30.000 EUR. Werden die deutschen Mindestlohnregeln nicht beachtet, können Geldbußen bis zu 500.000 EUR fällig werden.

### Administrative Verpflichtungen

Arbeitgeber bestimmter Branchen sind auf der Grundlage des Mindestlohngesetzes dazu verpflichtet, zu Beginn der Beschäftigung in Deutschland eine schriftliche Erklärung an die Zollbehörden (Zollverwaltung) einzureichen, auf deren Grundlage festgestellt werden kann, ob der Mindestlohn gezahlt wird.



In einigen Fällen müssen ausländische Arbeitgeber eine Einsatzplanung oder einen Überblick über die zu erwartenden Arbeiten über einen Zeitraum von bis zu 6 Monaten abgeben. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn ein Mitarbeiter an mehreren Orten tätig wird oder es sich ausschließlich um eine mobile Tätigkeit handelt (z. B. Zustellung von Paketen und Briefen, Straßenreinigung, Gütertransport). Durch eine von den deutschen Zollbehörden bereitgestellte einfache Erklärung muss festgestellt werden, ob der deutsche Mindestlohn gezahlt wird. So soll unter anderem angegeben werden, wo die Lohnabrechnungen bereitgehalten werden und wie viele Arbeitnehmer voraussichtlich in dem Meldezeitraum beschäftigt werden sollen. Die Daten müssen in deutscher Sprache bereitgestellt werden. Das Formular muss an die deutschen Zollbehörden gefaxt werden.

### Problem: Handelshemmnisse

Im Zusammenhang mit der von Deutschland vorgeschriebenen Methode wurden an den niederländischen Staatssekretär für Finanzen, Eric Wiebes, Fragen gestellt. Seiner Meinung nach stellen die oben genannten administrativen Verpflichtungen ein Hindernis für den freien Dienstleistungsverkehr dar. Im Jahr 2015 sei deutlich geworden, wie die deutschen Rechtsvorschriften zwischen den Niederlanden und Deutschland sich entpuppt haben. Die niederländische Regierung habe die Situation aufmerksam verfolgt, aber ob die administrativen Verpflichtungen in Deutschland ein ungerechtfertigtes Handelshemmnis für den Handel darstellen, müsse vom Europäischen Gerichtshof geklärt werden.

Hierzu hat die Europäische Kommission am 19.05.2015 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland über die Durchführung des deutschen Mindestlohns im Verkehrssektor gestartet, da die Anwendung der Vorschriften der EG für ausländische Unternehmen im Gegensatz zu den europäischen Verträgen steht. Deutschland hat mit einer nicht öffentlich zugänglichen Antwort reagiert. Eine Reaktion der Europäischen Kommission ist derzeit nicht bekannt, obwohl hiermit im November 2015 zu rechnen gewesen wäre.

### **Vorübergehende Lösung**

Wegen der Einwände aus verschiedenen Mitgliedstaaten hat Deutschland bereits beschlossen, die Mindestlohnregelungen für den Transitverkehr (Verkehr der durch Deutschland läuft) vorerst auszusetzen, bis die Europäische Kommission eine Entscheidung getroffen hat.

### **Italien: Einführung einer Patentbox-Regelung**

Italien sieht erstmals für das Geschäftsjahr 2015 die Einführung einer Patentbox-Regelung vor, die auf den Nexus-Ansatz der OECD zurückgeht.

Durch diese Regelung werden bestimmte Verwertungseinnahmen aus immateriellen Wirtschaftsgütern im Jahr 2015 zu 30 % und im Jahr 2016 zu 40 % von der italienischen Körperschaftsteuer (IRES) und der regionalen Wertschöpfungssteuer (IRAP) befreit. Ab dem Jahr 2017 werden solche Einkünfte zu 50 % von der Besteuerung freigestellt. Wird ein Veräußerungserlös aus dem Verkauf des immateriellen Wirtschaftsguts erzielt, ist dieser Ertrag zu 100 % von der Besteuerung freigestellt, wenn der Erlös zu mindestens 90 % in die Instandhaltung und Entwicklung von immateriellen Wirtschaftsgütern reinvestiert wird. Anspruch auf die Patentbox-Regelung haben nur solche Steuerpflichtige, die Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten entweder selbst oder in Kooperation mit Universitäten durchführen. Ausländische Steuerpflichtige dürfen diese Regelung nur in Anspruch nehmen, sofern

- sie gewerbliche Einkünfte durch eine in Italien gelegene Betriebsstätte erzielen,
- zwischen dem Ansässigkeitsstaat des ausländischen Steuerpflichtigen und Italien ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht und
- zwischen den beiden Vertragsstaaten ein effektiver Informationsaustausch stattfindet.

In bestimmten Fällen (z. B. bei der konzerninternen Lizenzvergabe) ist zusätzlich eine Vorabverständigungsvereinbarung mit der italienischen Finanzverwaltung eine notwendige Voraussetzung, um die Patentbox-Regelung in Anspruch nehmen zu dürfen.

### **Neues Doppelbesteuerungsabkommen mit den Niederlanden endlich in Kraft**

Seit dem 01.01.2016 ist das neue Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den Niederlanden endlich in Kraft getreten.



### **Wesentliche Neuerungen:**

Im Bereich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wird die 183-Tage-Regelung erstmals auf einen 12-Monatszeitraum bezogen. Hält sich der Arbeitnehmer danach in einem beliebigen 12-Monatszeitraum an mehr als 183 Tagen in dem anderen Vertragsstaat auf, steht dem Tätigkeitsstaat zumindest anteilig das Besteuerungsrecht zu. Die Besteuerung von Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen wird separat geregelt. Hierbei kommt es darauf an, in welchem Vertragsstaat die Gesellschaft ihren Sitz hat. Der Sitzstaat der Gesellschaft hat auch ein Besteuerungsrecht. Eine etwaige Doppelbesteuerung vermeidet Deutschland als Ansässigkeitsstaat durch die Anrechnungsmethode.

Im Bereich der Unternehmensgewinne wird der sog. „Authorized OECD Approach“ umgesetzt. Interessant ist dabei auch, dass der neue Art. 7 DBA eine Abstimmungsklausel für die Fälle vorsieht, in denen ein Staat, dem nicht die Gewinne aus einer im anderen Staat gelegenen Betriebsstätte zustehen, eine Gewinnberichtigung dieser Einkünfte vornimmt und der andere Staat diese nicht akzeptiert. In welchem zeitlichen Rahmen sich diese Verständigung abspielen soll, ist indes unklar geblieben.

Für Offshore-Tätigkeiten wurde eine 30-Tage-Frist innerhalb eines Zeitraumes von 12 Monaten vereinbart, ab welcher ein Besteuerungsrecht entsprechend einer Betriebsstättenbesteuerung vorliegt.

Der Quellensteuersatz bei Dividenden bei zwischengesellschaftlichen Beteiligungen wurde auf 5 % herabgesetzt, vorausgesetzt die Gesellschaft verfügt unmittelbar über mindestens 10 % des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft.

Es wurde eine Veräußerungsklausel für Immobiliengesellschaften in den Art. 13 eingefügt. Besteht das Aktivvermögen einer Immobiliengesellschaft zu mehr als 75 % mittelbar oder unmittel-

bar aus im anderen Vertragsstaat gelegenen unbeweglichen Vermögen, kann der Veräußerungserlös beim Verkauf eines Anteils an dieser Gesellschaft auch im Belegenheitsstaat besteuert werden. Ansonsten obliegt die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen bei Verkäufen von Anteilen an Kapitalgesellschaften dem Ansässigkeitsstaat des Veräußerers.

Eine weitere wesentliche Änderung betrifft den Methodenartikel, d. h. den Teil des DBA, der die anzuwendende Methode zur Vermeidung einer etwaigen Doppelbesteuerung bestimmt. Eine Freistellung der Einkünfte von der deutschen Besteuerung wird künftig nur gewährt, wenn die Einkünfte in den Niederlanden auch tatsächlich besteuert wurden. Ferner ist die Erfüllung des Aktivitätsvorbehaltes eine notwendige Voraussetzung für die Freistellung von Unternehmensgewinnen und Dividenden.

Im Falle von Qualifikationskonflikten, die zu einer Nichtbesteuerung oder niedrigeren Besteuerung als ohne diesen Konflikt führen würden und soweit sich der Konflikt auch nicht durch eine Verständigungsvereinbarung beseitigen lässt, soll nicht die Freistellungs-, sondern die Anrechnungsmethode anzuwenden sein.

**Hinweis:** Sofern für den Steuerpflichtigen die Regelungen des alten DBA Niederlande günstiger sein sollten, darf dieser im Erstjahr der Anwendung des neuen DBA die Anwendung der alten DBA-Regelungen beantragen.

### ■ **Arbeitszeiterfassung in der Schweiz: Neue Regelungen**

Das Arbeitsgesetz verfolgt als wesentliches Ziel den Gesundheitsschutz der Arbeitnehmer. Ein wichtiger Aspekt ist dabei die Arbeitszeit. Die Arbeitgeber sind verpflichtet, eine Dokumentation zu den Arbeitszeiten der Mitarbeitenden zu führen. Sie sieht vor, dass Anfang und Ende jeder Arbeitsphase sowie auch die Pausen und die Ausgleichszeiten zu dokumentieren sind. Der Betrieb muss die Arbeitszeit systematisch erfassen. Er kann jedoch selbst wählen, welches Instrument für seine Organisation am besten dafür geeignet ist (z. B. eine Stempeluhr oder elektronische Erfassungssysteme). Am 01.01.2016 wurden zwei neue Ausnahmen zur systematischen Arbeitszeit Arbeitszeiterfassungspflicht eingeführt. Diese neuen Bestimmungen ermöglichen es, unter klar definierten Bedingungen Abweichungen von der detaillierten Arbeitszeiterfassungspflicht zu vereinbaren.



### 1. Ausnahme: vereinfachte Arbeitszeiterfassung

Bei der vereinfachten Arbeitszeiterfassung beschränkt sich die Erfassung auf die Gesamtzahl der geleisteten Arbeitsstunden (ein einziger Gesamtwert pro Tag). Diese Möglichkeit besteht für alle Arbeitnehmer, die ihre Arbeitszeiten überwiegend selber festsetzen können.

Für diese Regelung ist kein Gesamtarbeitsvertrag (GAV) notwendig: Es genügt eine schriftliche Vereinbarung zwischen dem Betrieb und einer Vertretung der Arbeitnehmer. In Betrieben mit weniger als 50 Arbeitnehmern ist auch eine individuelle Vereinbarung mit den einzelnen Angestellten möglich.

### 2. Ausnahme: Verzicht auf Arbeitszeiterfassung

Der Verzicht auf die Arbeitszeiterfassung ist für Arbeitnehmer mit einem Bruttojahreseinkommen von mehr als 120 000 Franken (einschließlich Boni) möglich. Diese Arbeitnehmer müssen ihre Arbeitszeiten überwiegend selber festsetzen können und über eine große Autonomie bei der Gestaltung ihrer Arbeit verfügen. Die Einführung einer solchen Regelung erfolgt im Rahmen eines GAV und mit individueller Zustimmung der betroffenen Personen.

Die revidierte Verordnung ist seit dem 1. Januar 2016 in Kraft.

### ■ **BFH: Anforderungen an den Vorsteuervergütungsantrag**

Ausländische Unternehmer, die deutsche Vorsteuer im Rahmen des Vorsteuervergütungsverfahrens geltend machen, müssen unbedingt auf die Vollständigkeit ihrer Anträge achten. Dies bestätigt zum wiederholten Male der BFH mit seinem Urteil vom 24.9.2015 (V R 9/14). Danach beinhaltet ein vollständiger Antrag auch die Erklärung des Unternehmers, dass die im Vergütungsantrag aufgeführten Gegenstände und sonstigen Leistungen für Zwecke des Unternehmens verwendet worden sind. Diese Angabe zur Leistungsverwendung ist zur Beurteilung erforderlich, ob der beantragte Vergütungsanspruch besteht. Nach diesen Maßstäben war der dem Streitfall zugrundeliegende Vergütungsantrag abzulehnen gewesen, weil die Angaben zur Leistungsverwendung in dem amtlichen Vordruck fehlten. Der Grund für die Unvollständigkeit ist dabei unbeachtlich.

### ■ **BMF: Klarstellung zum Vorsteuervergütungsantrag bei Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftlichen Lieferungen**

Der liefernde Unternehmer muss die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Ausfuhrlieferung bzw. innergemeinschaftlichen Lieferung nachweisen. Kann der Unternehmer den beleg- und buchmäßigen Nachweis nicht, nicht vollständig



oder nicht zeitnah führen, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung bzw. innergemeinschaftlichen Lieferung nicht erfüllt sind.

Das BMF bezieht zu folgendem Sachverhalt Stellung: Kann ausnahmsweise angenommen werden, dass die Voraussetzungen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung bzw. einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung vorliegen, doch wird in der Rechnung unrichtiger Weise Umsatzsteuer ausgewiesen, so handelt es sich um eine 14c-Steuer. Diese Steuer darf vom Leistungsempfänger nicht als Vorsteuer abgezogen und demnach nicht im Vorsteuervergütungsverfahren vergütet werden.

Der Umsatzsteueranwendungserlass wird insoweit geändert. Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

### ■ Schweiz / Deutschland: Erinnerung an das Rückvergütungsverfahren



Die Rückvergütung von Schweizer Umsatzsteuer aus dem Geschäftsjahr 2015, die in Deutschland ansässigen Unternehmern in der Schweiz im Zusammenhang mit Messekosten, Seminarkosten oder Reisespesen angefallen sind, kann bis zum 30.06.2016 bei der eidgenössischen Steuerverwaltung beantragt werden.

Gleiches gilt für in der Schweiz ansässige Unternehmer, die im Zusammenhang mit Messen, Schulungen oder Reisespesen deutsche Umsatzsteuer zahlen mussten. Diese Unternehmer können bis zum 30.06.2016 beim Bundeszentralamt für Steuern einen Antrag auf Vorsteuerrückvergütung für Rechnungen aus 2015 stellen.

Es ist darauf hinzuweisen, dass das Rückerstattungsverfahren sowohl in der Schweiz als auch in Deutschland nicht für Treibstoffe gilt.

### ■ Auslandsbetriebsstätte: Kürzung des Gewerbeertrags?

Nach der Kürzungsvorschrift des Gewerbebesteuergesetzes ist der Gewerbeertrag um die Einkünfte zu kürzen, die einer ausländischen Betriebsstätte zuzurechnen sind. Ob für die Anwendung der Kürzungsvorschrift das Vorliegen einer ausländi-

schen Betriebsstätte nach deutschem Recht oder nach den Regelungen des einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen zu prüfen ist, war Streitgegenstand vor dem FG Köln vom 07.05.2015 (10 K 73). In dem vorliegenden Urteilsfall ging es um ein in der Türkei gelegenes Einkaufsbüro, welches nach deutschem Recht als Betriebsstätte anzusehen ist. Die Klägerin begehrte aus diesem Grund die Kürzung des Gewerbeertrags um die Einkünfte, die der türkischen Betriebsstätte zuzurechnen waren. Abweichend hiervon handelt es sich aus DBA-Sicht nicht um eine Betriebsstätte, da die feste Geschäftseinrichtung ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen. Das FG Köln löste die bestehende Normenkonkurrenz zugunsten des bestehenden DBA mit der Türkei auf und akzeptiert die von der Klägerin begehrte Kürzung nicht.

Im weiteren Verfahrensverlauf wurde dem BFH die Frage vorgelegt, ob der Begriff einer nicht im Inland belegenen Betriebsstätte nach Maßgabe der deutschen Begriffsbestimmung (nach § 12 AO) auszulegen ist oder ob statt dessen der abweichenden Begriffsbestimmung des DBA-Türkei Anwendungsvorrang zukommt. Die Revision ist unter dem AZ I R 50/15 anhängig.

**Anmerkung:** Es bleibt abzuwarten, wie der BFH sich hierzu äußert. Es ist zu erwarten, dass der BFH die Entscheidung des FG Köln revidieren wird, da bei der Auslegung des Betriebsstättenbegriffs nach DBA für Zwecke der Kürzung des Gewerbeertrages der territoriale Bezugspunkt zu Deutschland fehlt. Gleichwohl wird die Finanzverwaltung auf das Urteil des FG Köln verweisen und eine Kürzung des Gewerbeertrages einer im Ausland nach § 12 AO vorliegenden Betriebsstätte nicht akzeptieren.

In den Fällen, in denen Sie über eine nach § 12 AO im Ausland gelegene Betriebsstätte verfügen, die nach dem einschlägigen DBA nicht als Betriebsstätte qualifiziert, empfiehlt es sich für den Fall positiver ausländischer Betriebsstatteneinkünfte, die Veranlagung unter Hinweis auf das anhängige Revisionsverfahren offen zu halten. Sollte es sich um negative ausländische Betriebsstatteneinkünfte handeln, können Sie dies gewerbesteuerlich zu Ihrem Vorteil unter Hinweis auf das FG-Urteil ausnutzen und diese negativen Einkünfte gewerbesteuerlich zum Abzug bringen.

### ■ Automatischer Informationsaustausch mit den Vereinigten Staaten von Amerika

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 03.11.2015 ein Anwendungsschreiben (IV B 6 - S 1316/11/10052) herausgebracht, das Fragen im Zusammenhang mit dem FATCA-Abkommen klären soll. Einzelheiten hierzu können Sie nachfolgendem Link entnehmen:

[http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Internationales\\_Steuerrecht/Allgemeine\\_Informationen/2015-11-](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2015-11-)

[03-automatischer-informationstausch-USA-anwendungsschreiben-zu-FATCA.html](#)

### ■ Rumänien: Reformation des Umsatzsteuerrechts

Am 01.01.2016 trat das neue rumänische Steuergesetz in Kraft. Eine wesentliche Änderung betrifft dabei die Höhe des Umsatzsteuersatzes. Dieser wird ab dem 01.01.2016 schrittweise von 24 % auf 20 % und ab dem 01.01.2017 auf 19 % gesenkt. Auf Lieferungen von Wasser (Trinkwasser sowie Wasser zur Bewässerung in der Landwirtschaft) wird der bereits bestehende reduzierte Steuersatz von 9 % angewendet.

Zusätzlich wird ein weiterer reduzierter Steuersatz in Höhe von 5 % eingeführt. Dieser gilt für Veranstaltungen in den Bereichen Kultur und Sport sowie für Bücher, Zeitungen und Zeitschriften.

Ferner erweitert sich das Reverse Charge-Verfahren ab 2016 auch auf Gebäude und Gebäudeteile. Für Lieferungen von Mobiltelefonen, PCs, Tablets und Spielkonsolen soll bis zum 31.12.2018 auch das Reverse Charge-Verfahren anwendbar sein, sofern der Wert der Lieferung den Betrag von 22.500 RON (ohne USt) überschreitet.

### ■ Italien: Erweiterung des Reverse Charge Verfahrens

Italien erweitert das Reverse Charge Verfahren für Inlandsumsätze mit Laptops, Spielkonsolen und Tablets vorübergehend bis zum 31.12.2018.

### ■ Lettland: Erweiterung des Reverse Charge Verfahrens

Die Lieferung von Smartphones, Tablet-Computern, Laptops und integrierten Schaltkreisen unterliegt nun auch in Lettland ab dem 01.04.2016 dem Reverse Charge Verfahren.

### ■ Tschechien: Abgabe von Kontrollmeldungen

Seit dem 01.01.2016 müssen in Tschechien mehrwertsteuerlich registrierte Unternehmen für Leistungen, die in Tschechien umsatzsteuerbar sind, neben den Umsatzsteuererklärungen, zusammenfassenden Meldungen und Intrastat-Meldungen zusätzlich eine Kontrollmeldung abgeben.

Ziel ist es, durch die Zusammenführung der von Lieferanten und Kunden gemeldeten Rechnungsdaten einen effektiven Abgleich durch die Finanzverwaltung zu ermöglichen, um so den Steuerbetrug zu bekämpfen.



Die Kontrollmeldung ist in elektronischer Form zu übermitteln. Hinsichtlich der Abgabefristen ist zu unterscheiden, ob es sich um juristische oder natürliche Personen handelt. Während juristische Personen die Kontrollmeldung innerhalb von 25 Tagen ab dem Ende des betroffenen Kalendermonats übermitteln müssen, erfolgt die Übermittlung der Kontrollmeldung von natürlichen Personen entsprechend der Abgabefrist für die Steuererklärung (monatlich oder quartalsweise). Eine Nichtbeachtung der neuen Regelung kann zu erheblichen Sanktionen für das Unternehmen führen.

### ■ Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftlichen Lieferungen bei sog. gebrochener Beförderung oder Versendung

Mit dem BMF-Schreiben vom 07.12.2015 hat die Verwaltung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von gebrochenen Beförderungen / Versendungen Stellung bezogen. Dabei unterscheidet die Verwaltung zwischen bilateralen Umsatzgeschäften und Reihengeschäften.

#### 1. Bilaterale Umsatzgeschäfte

Im Fall der Beförderung / Versendung des Liefergegenstands durch den Lieferer, den Abnehmer oder einen beauftragten Dritten gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung / Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt.

Die Steuerfreiheit dieser Lieferung als Ausfuhrlieferung setzt unter anderem voraus, dass der Unternehmer oder der Abnehmer den Liefergegenstand bei der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert / versendet hat. Die Steuerfreiheit als innergemeinschaftliche Lieferung liegt unter den weiteren Voraussetzungen vor, wenn der Unternehmer oder der Abnehmer den Liefergegenstand bei der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Es ist möglich, dass sowohl der Lieferer als auch der Abnehmer in den Transport des Liefergegenstands eingebunden sind und sich den Transport des Liefergegenstands an den Bestimmungsort teilen (sog. gebrochene Beförderung oder Versendung).

Sowohl rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die lediglich dem Transportvorgang geschuldet sind, als auch eine gebrochene Beförderung oder Versendung im o. g. Sinne sind für die Annahme der „Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands bei der Lieferung“ und damit für die Entscheidung, ob eine Ausfuhrlieferung bzw. eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt, unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht und der liefernde Unternehmer nachweist, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung sowie ein kontinuierlicher Vorgang der Warenbewegung gegeben sind.

## 2. Reihengeschäfte

Mehrere Unternehmer haben über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abgeschlossen und dieser Gegenstand gelangt unmittelbar vom ersten Lieferer zum letzten Abnehmer in der Kette.

### a) gebrochene Beförderung / Versendung

Bei einer gebrochenen Beförderung oder Versendung fehlt es an der für das Reihengeschäft erforderlichen Unmittelbarkeit der Warenbewegung.

Der Vorgang spaltet sich damit in mehrere hintereinandergeschaltete und getrennt zu beurteilende Einzellieferungen auf.

### b) nicht gebrochene Beförderung / Versendung

Im Falle einer nicht gebrochenen Beförderung oder Versendung sind jedoch rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die lediglich dem Transportvorgang geschuldet sind, für die Unmittelbarkeit der Warenbewegung und damit für die Annahme eines Reihengeschäftes unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht und der die Steuerbefreiung begehrende Unternehmer nachweist, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung sowie ein kontinuierlicher Vorgang der Warenbewegung gegeben sind.

## 3. Kollisionsregelung

Für bestimmte Fälle soll eine Kollisionsregelung greifen, wonach die Behandlung als Reihengeschäft zulässig sein soll, sofern dies aufgrund des Rechts eines anderen Mitgliedstaates angenommen wird, nach deutschem Recht allerdings eine andere Qualifizierung erfolgen würde.

Die Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

### ■ Steuerliche Behandlung von Reisekosten

Mit dem Schreiben vom 09.12.2015 macht das BMF die ab dem 01.01.2016 geltenden Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsdienstreisen bekannt.

Es wird darauf hingewiesen, dass bei eintägigen Reisen in das Ausland der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes im Ausland maßgebend ist.

Bei mehrtägigen Reisen in verschiedenen Staaten soll für die Ermittlung der Verpflegungspauschalen am An- und Abreisetag sowie an den Zwischentagen (Tagen mit 24 Stunden Abwesenheit) insbesondere Folgendes gelten:

- Bei der Anreise vom Inland in das Ausland oder vom Ausland in das Inland jeweils ohne Tätigwerden ist der entsprechende Pauschbetrag des Ortes maßgebend, der vor 24.00 Uhr Ortszeit erreicht wird.
- Bei der Abreise vom Ausland in das Inland oder vom Inland in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes maßgebend.
- Für die Zwischentage ist in der Regel der entsprechende Pauschbetrag des Ortes maßgebend, den der Arbeitnehmer vor 24.00 Uhr Ortszeit erreicht.



Schließt sich an den Tag der Rückreise von einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit zur Wohnung oder ersten Tätigkeitsstätte eine weitere ein- oder mehrtägige Auswärtstätigkeit an, ist für diesen Tag nur die höhere Verpflegungspauschale zu berücksichtigen.

Bei der Gestellung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung durch einen Dritten ist die Kürzung der Verpflegungspauschale tagesbezogen vorzunehmen, d. h. von der für den jeweiligen Reisetag maßgebenden Verpflegungspauschale für eine 24-stündige Abwesenheit (§ 9 Absatz 4a Satz 5 EStG), unabhängig davon, in welchem Land die jeweilige Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde.

Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind ausschließlich in den Fällen der Arbeitgebererstattung anwendbar. Für den Werbungskostenabzug sind nur die tatsächlichen Übernachtungskosten maßgebend; dies gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug.

Die Pauschbeträge können dem BMF-Schreiben unter folgendem Link entnommen werden:

[http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Steuerarten/Lohnsteuer/2015-12-09-steuerliche-behandlung-reisekosten-reisekostenverquetungen-2016.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Lohnsteuer/2015-12-09-steuerliche-behandlung-reisekosten-reisekostenverquetungen-2016.html)

## ■ BFH: Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerabzug

Mit Urteil vom 11.11.2015 (V R 68/14) hat der BFH das Urteil des Finanzgerichts (FG) Schleswig-Holstein vom 09.10.2014 (4 K 67/13) bestätigt. Der Betreiber eines Zolllagers ist nicht zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer berechtigt.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH setzt der Vorsteuerabzug voraus, dass dem Unternehmer die Verfügungsmacht an dem eingeführten Gegenstand zusteht. Daran fehlt es z. B., wenn ein ausländischer Unternehmer einem inländischen Unternehmer einen Gegenstand zur Nutzung überlässt, ohne ihm die Verfügungsmacht an dem Gegenstand zu verschaffen. Es kommt auf eine Einfuhr für das Unternehmen des Abzugsberechtigten an.



Die EuGH-Rechtsprechung präzisiert das Auslegungsmerkmal der Verfügungsmacht dahingehend, dass die für den Vorsteuerabzug aus Einfuhrumsatzsteuer maßgebliche Einfuhr für das Unternehmen des Abzugsberechtigten dann vorliegt, wenn die Einfuhrumsatzsteuer Eingang in den Preis der Ausgangsumsätze oder in den Preis der Gegenstände oder Dienstleistungen findet, die der Steuerpflichtige im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten liefert bzw. erbringt.

Im Streitfall gehört die Einfuhrumsatzsteuer nicht zu den Kostenelementen der unternehmerischen Tätigkeit der Klägerin als Betreiberin eines Zolllagers. Für eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus Einfuhrumsatzsteuer genügt nicht, dass die Einfuhrumsatzsteuer festgesetzt wird. Die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer gegenüber der Betreiberin eines Zolllagers macht diese daher nicht zum Einführer. Gegenteiliges ergibt sich auch nicht unter dem Gesichtspunkt einer möglichen Weiterbelastung von Kosten durch Lagerhalter an den jeweiligen Auftraggeber.

## ■ Keine Anerkennung finaler Betriebsstättenverluste?

### Grundsätze des BFH und EuGH:

Ein inländischer Steuerpflichtiger kann Verluste aus seiner ausländischen Betriebsstätte nicht bei der Gewinnermittlung in Deutschland abziehen, wenn entsprechende ausländische Betriebsstättengewinne aufgrund eines Doppelbe-

steuerungs abkommens in Deutschland freigestellt und im Betriebsstättenstaat besteuert werden. Die Berücksichtigung der Verluste hat folglich auch im Betriebsstättenstaat zu erfolgen.

Nach der gefestigten Rechtsprechung des EuGH und des BFH kommt aus Gründen der Niederlassungsfreiheit ein Verlustabzug ausnahmsweise dann in Betracht, wenn der inländische Steuerpflichtige nachweist, dass die Verluste im Quellenstaat steuerlich unter keinen Umständen anderweitig verwertbar sind („finale“ Verluste). Eine derartige Finalität ist gegeben, wenn der Betriebsstättenverlust aus tatsächlichen Gründen nicht mehr berücksichtigt werden kann (z. B. bei Umwandlung der Auslandsbetriebsstätte in eine Kapitalgesellschaft, ihrer entgeltlichen oder unentgeltlichen Übertragung oder ihrer „endgültigen“ Aufgabe).

### Richtungswechsel

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 17.12.2015 - C-388/14 eine neue Position zur Anerkennung von finalen Verlusten aus einer Auslandsbetriebsstätte bezogen. In dem konkreten Urteilsfall ging es um eine deutsche Kapitalgesellschaft, die ihre österreichische Betriebsstätte an ihre österreichische Schwes-tergesellschaft veräußert hat. Die bestehenden Verluste der Betriebsstätte wurden somit final und die Gesellschaft wollte diese Verluste steuerlich in Deutschland geltend machen.

In diesem Zusammenhang legte das FG Köln (Urteil vom 19.02.2014 - 13 K 3906/09) dem EuGH unter anderem folgende Frage vor: Führt der konzerninterne Verkauf der Betriebsstätte zur Finalität der Verluste und damit zu einer Berücksichtigungspflicht trotz Symmetriethese?

Entgegen der bisherigen Rechtsprechung kam der EuGH zu folgendem Ergebnis: Bei Anwendung der Freistellungsmethode ist von einer Beschränkung der Niederlassungsfreiheit wie im vorliegenden Fall nicht auszugehen, da der innerstaatliche und der grenzüberschreitende Sachverhalt objektiv nicht miteinander vergleichbar sind. Die Verlustnutzungsbeschränkung führt somit nicht zur Beschränkung der Niederlassungsfreiheit.

**Anmerkung:** Aufgrund der fehlenden Vergleichbarkeit der Situationen wird die Niederlassungsfreiheit durch den EuGH als nicht beschränkt betrachtet. Zwangsläufig muss man sich hier die Frage stellen, ob sich nunmehr die Rechtfertigungsprüfung hinsichtlich des Vorliegens finaler Verluste erübrigt, da es mit der EuGH-Entscheidung wohl nicht mehr auf die Finalität von Verlusten ankommt. Gleichwohl ist es irritierend und widersprüchlich, dass der EuGH in seiner Entscheidung darauf hinweist, dass die Mitgliedstaaten weiterhin die bisherigen Grundsätze der Rechtsprechung zu finalen Verlusten beachten müssen.

Es bleibt abzuwarten, wie der BFH auf diese richtungsändernde und zum Teil widersprüchliche Entscheidung des EuGH reagieren wird.

### ■ **DBA-China: Ratifizierungsprozess gestartet**

Am 16.10.2015 hat der Bundesrat das parlamentarische Verfahren zur Ratifizierung des neuen DBA mit China vom 28.03.2014 gestartet und keine Einwände gegen den neuen Entwurf geäußert. Es ist zu erwarten, dass das neue DBA im Laufe dieses Jahres noch in Kraft tritt und so dann ab dem Jahr 2017 von den Steuerpflichtigen anzuwenden ist.

### ■ **BEPS und der Beginn der Umsetzung**

Am 5. Oktober 2015 hat die OECD die Ergebnisse ihres Projekts gegen Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung multinationaler Unternehmen („Base Erosion and Profit Shifting – BEPS“) veröffentlicht. Bei den Ergebnissen handelt es sich um konkret umsetzbare Empfehlungen, die verschiedene Aspekte der internationalen Besteuerung umfassen. Das ausgearbeitete Maßnahmenpaket wurde am 16.10.2015 durch die G-20-Staaten gebilligt. Jetzt beginnt für die einzelnen Staaten die Umsetzungsphase der Empfehlungen.

**Hintergrund** für dieses Projekt war die zunehmende Beobachtung, dass multinationale Unternehmen unter Ausnutzung von bestehenden Besteuerungsinkongruenzen ihre Steuerlast auf ein Minimum senken können. Dies führt zu Steuermindereinnahmen, aber auch zu erheblichen Wettbewerbsverzerrungen. Denn rein national agierende Unternehmen – das sind in der Regel kleine und mittelständische Unternehmen – haben nicht diese Möglichkeiten der Steuergestaltung. Davon ist auch der Grundsatz der Steuergerechtigkeit berührt.

Auf der Grundlage eines Aktionsplans mit 15 Handlungsfeldern wurden innerhalb von zwei Jahren konkrete Empfehlungen gegen schädlichen Steuerwettbewerb der Staaten und gegen aggressive Steuerplanung international tätiger Unternehmen erarbeitet. Dabei haben sich 62 Staaten auf den BEPS-Aktionsplan verständigt. Neben den Staaten der OECD und G20 waren auch die BRICS-Staaten (Brasilien, Russland, Indien, China, Südafrika) an der Erarbeitung des Maßnahmenpakets beteiligt. Zudem wirkten internationale Organisationen wie die Vereinten Nationen, der Internationale Währungsfonds, die Weltbank und die Europäische Union mit.

### **Übersicht über die Maßnahmen**

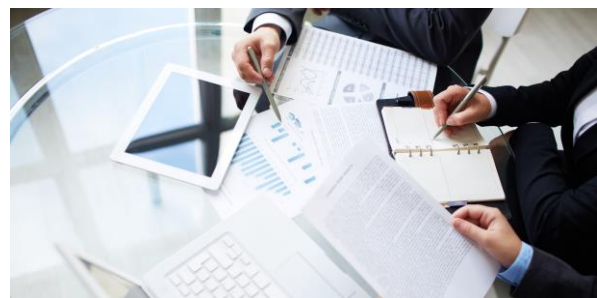
Übergeordnetes Leitprinzip der Vorschläge ist der Grundsatz, dass die Besteuerung dort erfolgen soll, wo die unternehmerische Aktivität und die daraus resultierende Wertschöpfung stattfinden.

Besonders hervorzuheben ist die Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbs zwischen den Staaten selbst. Gerade bei den sog. Patentboxre-

gelungen konnten nun klare Grenzen gesetzt werden, so dass eine begünstigte Besteuerung nur bei entsprechender wirtschaftlicher Aktivität desselben Steuerpflichtigen erfolgen darf.

Bereits bestehende Prinzipien des internationalen Steuerrechts wurden überarbeitet, um unerwünschte Gestaltungsspielräume einzudämmen. Dies betrifft zum einen die Doppelbesteuerungsabkommen, die neben dem ursprünglichen Sinn und Zweck, die doppelte Besteuerung durch Zuweisung und Verzicht von Besteuerungsrechten zu vermeiden, nun u. a. konkret unter dem Aspekt der Vermeidung der doppelten Nichtbesteuerung betrachtet werden (dementsprechend wurden auch die Titel und Präambeln der neuen DBA mit Japan und Australien angepasst). Zum anderen umfasst dies die geltenden Prinzipien der Verrechnungspreise (Besteuerung konzerninterner Leistungen). Daneben wurden für bestimmte steuerliche Instrumente erstmals internationale Prinzipien vereinbart, z. B. für die Eindämmung von Gewinnverlagerungen infolge von Zinszahlungen (sog. Zinsschranke), für Regelungen gegen hybride Gestaltungen und für die Hinzurechnungsbesteuerung.

Ein wesentliches Ergebnis des BEPS-Projekts ist auch die Verbesserung der Transparenz zwischen den Steuerverwaltungen. So soll künftig ein verpflichtender spontaner Informationsaustausch von sog. Tax Rulings erfolgen (dies ist ab dem Jahr 2017 geplant). Auch im Bereich der Verrechnungspreise soll den Steuerverwaltungen durch das sog. Country-by-Country-Reporting ein Überblick über bestimmte Kennziffern im Konzern (Gewinn, Steuern, wirtschaftliche Aktivitäten) ermöglicht werden.



### **Der Aktionsplan der OECD umfasst 15 Maßnahmen:**

#### **1. Besteuerung der digitalen Wirtschaft**

Da die Digitalisierung mittlerweile die gesamte Wirtschaft erfasst und nicht isoliert werden kann, wurde empfohlen, bestimmte Aspekte der bestehenden Besteuerungsprinzipien (z. B. beim Betriebsstättenbegriff) anzupassen, um den geänderten wirtschaftlichen Verhältnissen Rechnung zu tragen. Zudem soll die weitere technologische Entwicklung der Digitalisierung beobachtet werden, um zukünftigen Handlungsbedarf rasch ermitteln zu können.

## 2. Hybride Gestaltungen

Hybride Gestaltungen knüpfen daran an, dass bei grenzüberschreitenden Transaktionen die betroffenen Staaten häufig unterschiedliche Regelungen für die steuerliche Einordnung bestimmter Finanzierungsinstrumente und Gesellschaftsformen anwenden. Dies kann dazu führen, dass diese Vorgänge im Ergebnis in keinem der beteiligten Staaten besteuert werden und sogenannte weiße Einkünfte entstehen.

Um diese Gestaltungsmöglichkeiten einzuschränken, wurden Verknüpfungsregeln entwickelt, die die steuerliche Behandlung solcher Transaktionen in den betroffenen Staaten aufeinander abstimmen. Dadurch soll zielgenau eine Einmalbesteuerung erreicht werden. Ziel ist es, die doppelte Nichtbesteuerung zu beseitigen, ohne gleichzeitig eine Doppelbesteuerung hervorzurufen. Zugleich wurde ein umfassender Leitfaden für die Anwendung dieser Empfehlungen in der Praxis erarbeitet.

## 3. Erarbeitung von Standards für die Hinzurechnungsbesteuerung

Die Hinzurechnungsbesteuerung soll der Verlagerung von Einkunftsquellen auf niedrig besteuerte ausländische Gesellschaften entgegenwirken. Hinzurechnungsbesteuerungssysteme erreichen dies, indem sie die Einkünfte der ausländischen Gesellschaften den Gesellschaftern zurechnen, wenn die Gesellschaften keiner tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehen.

Deutschland verfügt seit 1972 über ein Hinzurechnungsbesteuerungssystem. Ob und inwieweit aufgrund des Berichts Anpassungen des deutschen Systems angezeigt sind, wird im Einzelnen noch zu prüfen sein.

## 4. Verhinderung von Steuerverkürzungen durch Regelungen zur Versagung des Zinsabzugs

Unternehmen, die einen Kredit aufnehmen, dürfen die darauf entfallenden Zinszahlungen steuerlich abziehen. Dies kann einen Anreiz für die überhöhte Fremdfinanzierung von Unternehmen darstellen. Zudem ergeben sich Spielräume für Gestaltungen, bei denen die steuerliche Bemessungsgrundlage in einem bestimmten Staat gezielt angehört wird. Dagegen können Staaten vorgehen, indem sie die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zinszahlungen einschränken, etwa in Abhängigkeit von der Höhe der Erträge des Unternehmens oder von der Höhe der vorhandenen Anlagegüter.

Deutschland hat vor einigen Jahren die sogenannte Zinsschranke eingeführt, die diesen Zweck verfolgt. Im BEPS-Projekt wurde jetzt eine internationale Einigung über die Ausgestaltung solcher Abzugsbeschränkungen erzielt. Das gefundene Ergebnis beruht auf der grundsätzlichen Konzeption der Zinsschranke, lässt aber auch vergleichbare Regelungen zu.

## 5. Arbeiten gegen schädlichen Steuerwettbewerb

Im Fokus standen dabei Regelungen, mit denen Lizenz Einkünfte steuerlich privilegiert werden (sog. Patentboxen). Diese Privilegierung darf künftig nur noch gewährt werden, wenn die zugrundeliegende Forschungs- und Entwicklungstätigkeit vom Unternehmen selbst ausgeübt worden ist. Zudem wurde vereinbart, dass sich die Staaten zukünftig über steuerliche Zusagen, die sie Steuerpflichtigen im Vorfeld grenzüberschreitender Transaktionen erteilen (sog. Tax Rulings), gegenseitig ohne vorheriges Ersuchen informieren.

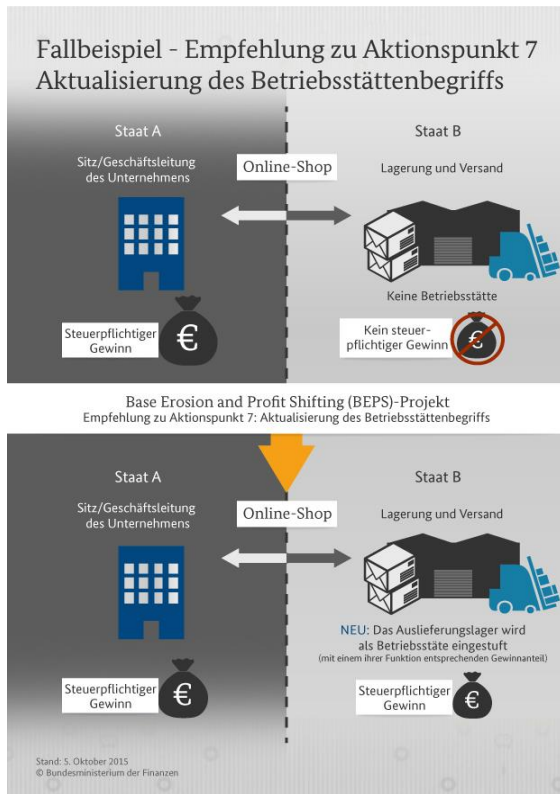
## 6. Verhinderung von Abkommensmissbrauch

Steuerpflichtige, die grenzüberschreitend wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben, versuchen bisweilen, unterschiedliche Bestimmungen in den DBA und deren Zusammenwirken mit den jeweiligen nationalen Bestimmungen auszunutzen, um Steuern in keinem der betroffenen Staaten zahlen zu müssen oder nicht in der richtigen Höhe. Deswegen wurden im Rahmen des BEPS-Projekts Empfehlungen für Vorschriften zur Verhinderung von Abkommensmissbrauch erarbeitet, sowie die Klarstellung, dass die Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen nicht die vollständige Nichtbesteuerung von Einkünften bezweckt.

Die Empfehlungen sollen in das OECD-Musterabkommen aufgenommen werden, welches die Basis für viele der weltweit vereinbarten Abkommen darstellt. Außerdem sollen sie – soweit wie möglich – durch ein multilaterales Abkommen (vgl. Aktionspunkt 15) in die bestehenden Abkommen übernommen werden. Die deutsche Abkommenpolitik ist schon jetzt darauf ausgerichtet, derartige bzw. vergleichbare Regelungen zu vereinbaren (dies ist bereits in den neuen DBA mit Australien und Japan erfolgt).

## 7. Aktualisierung des Betriebsstättenbegriffs

Nur wenn das wirtschaftliche Engagement in einem Staat sich so verdichtet hat, dass eine Betriebsstätte in diesem Staat besteht, darf der Staat die daraus resultierenden Erträge besteuern.



Einige Steuergestaltungen zielen darauf ab, das Vorliegen einer Betriebsstätte zu umgehen. Beispielsweise wird bei Vertragsschlüssen durch vor Ort befindliche Vertreter eines ausländischen Unternehmens das tatsächliche Aushandeln des Vertrags, das im Staat der Vertragspartner erfolgt, von der formal-rechtlichen Befugnis zum Abschluss des (fertig ausgehandelten) Vertrags getrennt (Unterzeichnung erfolgt im Sitzstaat des Unternehmens), um eine Betriebsstätte und das Besteuerungsrecht in dem Staat, in dem die Verträge erfüllt werden, zu vereiteln. Im Rahmen des Maßnahmenpaktes wurden Empfehlungen zur Anpassung des Betriebsstättenbegriffs im OECD-Musterabkommen beschlossen, die bei Übernahme in die jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen solchen und anderen Gestaltungen entgegenwirken.

### 8.-10. Aktualisierung der Verrechnungspreisleitlinien

Multinationale Unternehmen (Konzerne, Unternehmensgruppen) sind in einer Vielzahl von Staaten durch rechtlich selbständige Gesellschaften oder Betriebsstätten wirtschaftlich tätig. In diesen Fällen werden Leistungen auch zwischen den einzelnen Mitgliedern des multinationalen Unternehmens grenzüberschreitend erbracht. Damit für diese grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen eine zutreffende Besteuerung erfolgen kann, ist ein sachgerechter Verrechnungspreis zu bestimmen. Der international anerkannte Standard für die Bestimmung sachgerechter Verrechnungspreise ist der Fremdvergleichsgrundsatz: Im Rahmen der Arbeiten zum BEPS-Projekt wurden die Empfehlungen zum

Fremdvergleichsgrundsatz gestärkt, um eine missbräuchliche Verwendung von Verrechnungspreisen einzuschränken und sicherzustellen, dass die Besteuerung der Unternehmensgewinne sich im Einklang mit der wirtschaftlichen Tätigkeit der Unternehmen und der daraus folgenden unternehmerischen Wertschöpfung befindet. Ein Schwerpunkt betraf Geschäftsvorfälle mit immateriellen Werten, bei denen die Festlegung des fremdüblichen Verrechnungspreises häufig besonders schwierig ist. Präzisiert wurden auch die OECD-Verrechnungspreisleitlinien zur Zuordnung von Risiken und Kapital im Konzern und zur Bestimmung von Verrechnungspreisen für Geschäftsvorfälle, die nicht oder nur selten zwischen voneinander unabhängigen Dritten stattfinden.

### 11. Entwicklung von Methoden und Regelungen, um Daten über Gewinnkürzungen und Gewinnverlagerungen zu erlangen

Nach Abschluss der ökonomischen Analyse und einer quantitativen Abschätzung konnte Einvernehmen erzielt werden, dass sich die BEPS-indizierten, weltweiten Steuermindereinnahmen sich auf 4 – 10 % des Körperschaftsteueraufkommens belaufen können. Beleuchtet wurden auch die wirtschaftliche Inzidenz von BEPS-Strategien sowie die Auswirkungen auf Wirtschaftswachstum und Effizienz. Zudem wurden sog. Spillover-Effekte (betreffend den Steuerwettbewerb zwischen den Staaten) erläutert. Diese Analysen sind eine wichtige Grundlage für das weitere Vorgehen. Daneben wurden Indikatoren identifiziert, die die Risikoabschätzung erleichtern.

### 12. Entwicklung von Offenlegungsregelungen für aggressive Steuerplanungen

Eine wachsende Zahl von Staaten verpflichtet Steuerpflichtige bzw. deren Berater, aggressive Steuerplanungen gegenüber der Finanzverwaltung offenzulegen. Auf Basis dieser existierenden Vorschriften wurden mögliche Elemente einer solchen Anzeigepflicht erarbeitet. Ziel solcher Regelungen ist es in erster Linie, dass die Finanzverwaltung frühzeitig über modelhafte Steuergestaltungen informiert wird, ohne den Steuerpflichtigen und ihren Beratern übermäßige Befolgungslasten aufzubürden.

### 13. Verrechnungspreisdokumentation und Country-by-Country Reporting

Bei BEPS-Aktionspunkt 13 wurden standardisierte Dokumentationsanforderungen im Bereich der Verrechnungspreise für multinational tätige Unternehmen vereinbart. Die OECD schlägt eine weltweit einheitliche dreistufige Struktur der Verrechnungspreisdokumentation vor:

- Erstellung eines Master File, der einen Überblick über die Geschäftstätigkeit des multinationalen Unternehmens und seiner Verrechnungspreispolitik gibt,

- Erstellung eines Local File, d. h. einer landesspezifische Dokumentation der spezifischen Geschäftsvorfälle des Steuerpflichtigen mit verbundenen Unternehmen,
- Erstellung eines Country-by-Country Reports (CbCR). Mit dem CbCR sollen alle betroffenen Steuerverwaltungen einen Überblick über die globale Aufteilung der Erträge und Steuern sowie über bestimmte Indikatoren für die geografische Verteilung der Wirtschaftstätigkeit auf die verschiedenen Staaten erhalten. Für das CbCR ist ein automatischer Informationsaustausch mit den Steuerverwaltungen anderer Staaten vorgesehen, soweit diese Staaten eine entsprechende völkerrechtliche Vereinbarung abgeschlossen haben. Eine Veröffentlichung der Informationen aus der Verrechnungspreisdokumentation – auch des CbCR – ist ausdrücklich nicht vorgesehen.

Während das Master File und das Local File bereits aus der EU-Empfehlung bekannt sind und teilweise bereits in Unternehmen zur Anwendung kommen, ist das CbC-Reporting eine Novität.

#### 14. Verbesserung der Verwaltungszusammenarbeit in Verständigungs- und Schiedsverfahren

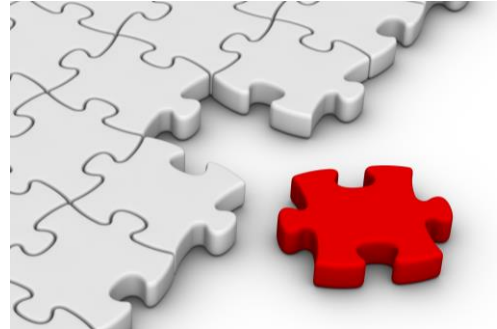
Viele Staaten vereinbaren in ihren Doppelbesteuerungsabkommen, dass Verständigungsverfahren geführt werden können, um bei divergierenden Auffassungen über die Anwendung der Abkommen zu einem einheitlichen Verständnis zu kommen und im Einzelfall Doppelbesteuerungen zu beseitigen, die trotz der Abkommen eingetreten sind. Im Rahmen von Aktionspunkt 14 haben sich die Staaten dazu verpflichtet, diese Verständigungsverfahren effektiver zu gestalten. So sollen die Staaten z. B. noch stärker dafür Sorge tragen, dass Abkommenskonflikte zeitgerecht erledigt oder schon vorab vermieden werden. Zudem sollen sie den Steuerpflichtigen den tatsächlichen Zugang zu Verständigungsverfahren erleichtern.

Eine Reihe von Staaten, zu denen auch Deutschland gehört, hat sich darüber hinaus bereit erklärt, untereinander verbindliche Schiedsverfahren zu vereinbaren, so dass unabhängige Schiedsgerichte über Einzelfälle entscheiden, bei denen sich die beteiligten Staaten nicht auf eine Lösung des Doppelbesteuerungskonflikts einigen konnten.

#### 15. Multilaterales Instrument

Damit die vereinbarten BEPS-Maßnahmen zur Änderung von Doppelbesteuerungsabkommen in der Praxis wirksam werden können, müssen die bestehenden Abkommen entsprechend geändert werden (insbesondere Aktionspunkte 6 und 7). Die dazu erforderlichen bilateralen Verhandlungen würden sich angesichts der großen Anzahl der bestehenden Abkommen über einen langen

Zeitraum hinziehen. Um diesen Prozess zu beschleunigen, soll ein Multilateraler Vertrag erarbeitet werden, der die bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen „überschreibt“ oder ergänzt und die BEPS-Empfehlungen flächendeckend in diese Abkommen implementiert. Nach Vorlage der endgültigen BEPS-Ergebnisse beginnt jetzt die Erarbeitung eines konkreten Abkommensentwurfs, der Ende 2016 vorliegen soll.



**Anmerkung:** Deutschland verfügt in vielen Bereichen über robuste BEPS-Abwehrregelungen (z. B. Korrespondenzprinzip bei hybriden Gestaltungen, Hinzurechnungsbesteuerung, Treaty-Override-Vorschriften oder die Zinsschranke), so dass eine generelle Verschärfung des deutschen Steuerrechts nicht notwendig erscheint. Deshalb sollten punktuelle Ergänzungen und Anpassungen der bestehenden Regelungen ausreichen, um die BEPS-Empfehlungen umzusetzen. Der konkrete Umsetzungsbedarf in Deutschland wird gegenwärtig geprüft. Erwähnenswert ist, dass Deutschland bereits in den neuen DBA mit Australien und Japan zahlreiche Empfehlungen der OECD umgesetzt hat.

#### ■ Voraussetzung für die Einführung des Country by Country Reporting

Das CbCR soll von jedem multinational tätigen Unternehmen aufgestellt werden, auch von Investmentfonds und von gemeinnützigen Unternehmen. Allerdings ist dieses Reporting nur von der Konzernobergesellschaft zu erstellen und bei der für sie zuständigen Steuerverwaltung einzureichen. Eine Verpflichtung, das Reporting auch durch Konzernunternehmen in anderen Staaten den dortigen Steuerverwaltungen einzureichen, besteht grundsätzlich nicht. Diese anderen Staaten erhalten das CbCR von dem Staat der Konzernobergesellschaft im Rahmen des automatischen Informationsaustausches.

Nur in dem Fall, dass das CbCR im Staat der Konzernobergesellschaft entweder nicht einzureichen ist (weil der betreffende Staat keine diesbezügliche gesetzliche Verpflichtung vorgesehen hat) oder nicht eingereicht wurde (weil der Konzern sich geweigert hat und der betreffende Staat keine Sanktionen ergriffen hat) oder dieser Staat die Weiterleitung des CbCR nicht veranlasst hat, kann auch ein Staat einer nachgeordneten Konzerngesellschaft das CbCR von dem betreffenden



Konzernunternehmen anfordern (sog. Secondary Filing Obligation).

Das CbCR muss nur von Unternehmen durchgeführt werden, die zum Ende des Geschäftsjahres, das dem Berichtsjahr vorangeht, einen Konzernumsatz von mindestens 750 Mio. EUR hatten.

Die Umsetzung des CbCR stellt das deutsche Steuerrecht vor hohe Anforderungen. Um das Country by Country Reporting umsetzen zu können, bedarf es einer Neufassung der Gewinnaufzeichnungsverordnung (GAufzV). In diesem Zusammenhang muss auch der § 90 Abs. 3 AO als Rechtsgrundlage der GAufzV geändert bzw. erneuert werden.

Da das CbCR im Rahmen des automatischen Informationsaustausches vom Staat der Konzernobergesellschaft an die anderen Staaten weiterzugeben ist, bedarf es auch hier einer weiteren Rechtsgrundlage. Die bisherigen Auskunftsklauseln in den deutschen DBA reichen hierfür nicht aus. Das FG Köln hat in seinem Beschluss vom 07.09.2015 (2V 1375/15) darauf hingewiesen, dass allgemeine Informationen über Konzerngesellschaften, die für die Besteuerung nicht unmittelbar von Bedeutung sind – und um solche dürfte es sich bei den in dem CbCR enthaltenen Daten ebenfalls handeln –, aufgrund von DBA-Auskunftsklauseln nicht ausgetauscht werden dürfen.

Das Bundeskabinett hat der Unterzeichnung der "Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte" am 09.12.2015 zugestimmt. Die Vereinbarung ist ein multilaterales Abkommen, das 31 Staaten am 27.01.2016 unterzeichnet haben. Die "Mehrseitige Vereinbarung" regelt den verpflichtenden Austausch der Unternehmensdaten und die Rahmenbedingungen dafür. Der Datenaustausch soll nach einem standardisierten Schema unter Berücksichtigung umfangreicher datenschutzrechtlicher Vorgaben erfolgen, so dass Datenschutz und Steuergeheimnis gewahrt bleiben.

Mit der Einführung des CbCR ist allerspätestens 2018 zu rechnen.

### ■ Neues DBA zwischen Deutschland und Australien unterzeichnet

Am 12.11.2015 wurde in Berlin ein neues Deutsch-Australisches Doppelbesteuerungsabkommen unterzeichnet. Damit soll das gegenwärtig gültige Deutsch-Australische Doppelbesteuerungsabkommen, welches aus dem Jahr 1972 stammt und zu den ältesten deutschen Steuerabkommen zählt, endlich abgelöst werden.

Mit der Neufassung des DBA werden zahlreiche BEPS-Maßnahmen umgesetzt, d. h. Maßnahmen gegen die legale Steuervermeidung multinational tätiger Unternehmen.



Beispielsweise seien an dieser Stelle folgende Maßnahmen genannt:

- Zur Vermeidung des Abkommensmissbrauchs wurde der Titel des DBA dahingehend ergänzt, dass es sich nunmehr auch um ein Abkommen zur Verhinderung der Steuerverkürzung und –umgehung handelt. Ergänzend wird in der Vorbemerkung des DBA klargestellt, dass die Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen nicht die vollständige Nichtbesteuerung von Einkünften bezweckt.
- Eine "Limitation-on-Benefits"-Klausel wurde durch Art. 23 DBA-Australien eingefügt, die in bestimmten Fällen die Abkommensvergünstigung beschränkt.
- Mit der Aktualisierung des Betriebsstättenbegriffs wurde die Definition der Betriebsstätte erweitert. Insbesondere soll lediglich dann keine Betriebsstätte vorliegen, wenn die Tätigkeiten der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art sind oder Hilfstätigkeiten darstellen. Folglich würde ein Auslieferungslager eines Online-Shops somit als Betriebsstätte gelten (siehe hierzu die Grafik des BMF im Abschnitt: „BEPS und der Beginn der Umsetzung“). Trotz der Ausführung von vorbereitenden Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten soll in bestimmten Fällen eine Betriebsstätte angenommen werden, wenn das jeweilige Unternehmen oder ein Konzernunternehmen im selben Vertragsstaat eine Betriebsstätte nach Art. 5 DBA-Australien begründet oder wenn bei der Gesamttätigkeit zweier oder mehrerer Hilfsbetriebsstätten nicht mehr von einer Hilfstätigkeit oder einer Tätigkeit vorbereitender Art gesprochen werden kann. Wobei an dieser Stelle klargestellt wird, dass diese Ausnahmeregel nur dann greift, wenn sich die ausgeübten Geschäftstätigkeiten ergänzen und Teil eines zusammengehörigen Geschäftsbetriebs sind. Ferner ist zur Begründung einer Vertreterbetriebsstätte zukünftig keine Abschlussvollmacht mehr erforderlich.

Die Anwendung des neuen DBA bedarf allerdings noch der Ratifikation. Die Ratifikationsurkunden sollen so bald wie möglich ausgetauscht werden.

### ■ Neues DBA mit Japan unterzeichnet

Am 17.12.2015 wurde in Tokyo ein neues Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Japan unterzeichnet.

Mit dem neuen Abkommen werden einige der BEPS-Maßnahmen umgesetzt. Insbesondere wären an dieser Stelle Maßnahmen zur Vermeidung des Abkommensmissbrauchs zu nennen. So werden beispielsweise auch hier der DBA-Titel und die Präambel in der Gestalt angepasst, dass es sich nunmehr auch um ein Abkommen zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung handelt und die Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen nicht die vollständige Nichtbesteuerung von Einkünften bezweckt. Ferner werden die Quellensteuern in Verbindung mit wirksamen Anti-Missbrauchsvorschriften gesenkt, um die künstliche Verlagerung von Einkünften in Niedrigsteuerländer oder in Durchleitungsstaaten einzudämmen.

Ferner wurden Nullsatzregelungen für Zinsen und Lizenzgebühren sowie – bei Erfüllung von Mindestanforderungen an Umfang und Dauer der Beteiligung – für zwischengesellschaftliche Dividendenzahlungen vereinbart. Des Weiteren soll die Abgrenzung der Besteuerungsrechte bei Unternehmenseinkünften u. a. unter Berücksichtigung der OECD-Grundsätze zur Gewinnzurechnung bei Betriebsstätten (Authorized OECD Approach – AOA) erfolgen.

Das DBA-Japan widmet der Frage, ob ein Steuerpflichtiger Anspruch auf eine Vergünstigung hat, einen langen Artikel 21.

Das DBA enthält außerdem die Einführung eines verbindlichen Schiedsverfahrens, das sicherstellt, dass auch in strittigen Fällen eine Doppelbesteuerung sicher vermieden werden kann. Die Vorschriften über den Informationsaustausch in Steuersachen wurden an die aktuellen Empfehlungen des OECD-Musterabkommens angepasst und die Zusammenarbeit der Steuerverwaltungen um die Beitreibungshilfe bei Steuerforderungen erweitert.

Erstaunlicherweise fehlt es an der von der OECD empfohlenen Aktualisierung des Betriebsstättenbegriffs, da eine Ausweitung des Betriebsstättenbegriffs (wie im DBA-Australien) nicht vorgenommen wurde. Zu seinem Inkrafttreten bedarf das neue DBA noch in beiden Vertragsstaaten der parlamentarischen Zustimmung.



### ■ Verstärkte Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der direkten Steuern

Da die direkte Besteuerung in der EU nicht harmonisiert ist, kann dies unter Umständen dazu

führen, dass einige Steuerpflichtige Steuern in ihrem Wohnsitzland vermeiden oder hinterziehen.

Aus diesem Grund haben die Steuerbehörden in der EU eine enge Zusammenarbeit vereinbart, um in der Lage zu sein, ihre Steuern ordnungsgemäß von ihren Steuerpflichtigen zu erheben und Steuerbetrug und Steuerhinterziehung zu bekämpfen. Die wesentliche Rechtsvorschrift in diesem Bereich ist die Richtlinie 2011/16/EU des Rates in Bezug auf die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung. Die Richtlinie gilt für alle Steuern außer der Mehrwertsteuer, den Zollsätzen, den Verbrauchsteuern sowie Pflichtsozialbeiträgen, für die bereits andere Rechtsvorschriften der Union zur Verwaltungszusammenarbeit gelten.

### Wichtige Bestimmungen der Richtlinie

Der Austausch von Informationen zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten der EU kann spontan, automatisch oder auf Anfrage eines Mitgliedstaates erfolgen.

Hat ein Mitgliedstaat im Rahmen von eigenen steuerlichen Überprüfungen Informationen über vermutliche Steuerhinterzieher erlangt, muss es diese Informationen dem betroffenen Mitgliedstaat spontan weiterleiten.

Beim automatischen Informationsaustausch werden nachfolgend aufgeführte Informationen automatisch von einem Land zum anderen übermittelt:

- Einkommen aus unselbständiger Arbeit
- Aufsichts- oder Verwaltungsratsvergütungen
- Lebensversicherungsprodukte, die nicht durch andere Richtlinien abgedeckt sind
- Ruhegehälter und
- das Eigentum an unbeweglichem Vermögen und Einkünfte daraus.

Zum 1. Januar 2017 erweitert sich der automatische Informationsaustausch hinsichtlich:

- Zinsen, Dividenden und ähnlichen Einkünften,
- die Einnahmen aus dem Verkauf von finanziellen Vermögenswerten und sonstigen Einkommen und
- Kontoguthaben.

Darüber hinaus gilt mit Wirkung zum 01.01.2017 auch ein automatischer Informationsaustausch für Steuervorbescheide mit grenzüberschreitender Wirkung und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisvereinbarungen.

Zur Beschleunigung des Informationsaustausches wurden Fristen für die Informationsweitergabe und Rückmeldung eingeführt.

Zusätzlich sieht die Richtlinie weitere Formen der Verwaltungszusammenarbeit vor, z. B. dass Bedienstete der ersuchenden Behörde in den Amtsräumen, in denen die Verwaltungsbehörden des ersuchten Mitgliedstaats ihre Tätigkeit ausüben

und auch bei den behördlichen Ermittlungen des ersuchten Mitgliedstaats zugegen sein dürfen. Gleichzeitige Prüfungen, Zustellungsersuchen und der Austausch bewährter Praktiken sind ebenfalls vorgesehen.

**Hinweis:** Als vorrangiges Ziel sieht die Kommission die weitere Verbesserung der administrativen Zusammenarbeit und Transparenz im Steuerbereich an. Am 17. Juni 2015 veröffentlichte sie einen Aktionsplan für eine fairere und effizientere Unternehmensbesteuerung in der EU. Kernpunkte des Aktionsplans sind eine Neuaufgabe des Vorschlags zur Einführung der gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) und eine Regelung, die die effektive Besteuerung am Ort der Wertschöpfung sicherstellen soll. Dies kann auch zu weiteren Vorschlägen zur Ausweitung der Verwaltungszusammenarbeit führen.

### ■ Unterzeichnung neuer Steuertransparenzabkommen

Die EU und Liechtenstein haben am 28.10.2015 ein neues Steuertransparenzabkommen unterzeichnet. Im Rahmen dieses neuen Abkommens werden Liechtenstein und die EU-Mitgliedstaaten ab 2017 automatisch Informationen über die Finanzkonten ihrer jeweiligen Gebietsansässigen austauschen. Die Regelung gilt damit ab dem Jahr, in dem der automatische Austausch nach demselben Standard auch zwischen den Mitgliedstaaten erfolgt.

Im Rahmen des neuen Abkommens erhalten die Mitgliedstaaten die Namen, Anschriften, Steuer-Identifikationsnummern und Geburtsdaten ihrer Gebietsansässigen mit Konten in Liechtenstein sowie andere Finanzdaten und Informationen über Kontensalden. Diese Regelung steht im Einklang mit dem neuen weltweiten Standard der OECD/G20 für den automatischen Informationsaustausch.

Der verstärkte Informationsaustausch wird es den Steuerbehörden erleichtern, Steuerhinterzieher aufzuspüren, und gleichzeitig davor abschrecken, Einkünfte und Vermögen im Ausland zu verbergen. Die EU hat bereits ein ähnliches Abkommen mit der Schweiz am 27.05.2015 und mit San Marino am 08.12.2015 unterzeichnet.

Ein neues Steuertransparenzabkommen zwischen der EU und Andorra wurde bereits am 04.11.2015 paraphiert und wartet nur noch auf die offizielle Billigung und Unterzeichnung durch den EU-Ministerrat und die Regierung Andorras. Damit ist in den kommenden Monaten zu rechnen. Auch die Verhandlungen mit Monaco sind weit vorangekommen und stehen kurz vor dem Abschluss.



Bitte beachten Sie, dass diese Informationen eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung aller Beiträge übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt.