

Mehr Steuertransparenz: Aktuelle Entwicklungen zum automatischen Informationsaustausch auf OECD und EU Ebene

Die OECD und die EU Kommission haben im Januar 2016 die geplante Einführung des automatischen Informationsaustauschs mit Bezug auf das CbC Reporting vorangetrieben.

Im Januar 2016 hat die geplante Einführung des automatischen Informationsaustauschs im Zusammenhang mit Aktionspunkt 13 des BEPS Projektes der OECD sowohl auf Ebene der OECD als auch auf Ebene der EU Fahrt aufgenommen. Am 27. Januar 2016 unterzeichneten Vertreter von 31 Staaten, darunter auch Deutschland, das sogenannte „Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports“ („CbC MCAA“). Am 28. Januar 2016 hat die EU-Kommission die Entwürfe für zwei Richtlinien zur Umsetzung des Aktionsplans der OECD in Zusammenhang mit den BEPS Projekt veröffentlicht. Von diesen Entwürfen zielt der Entwurf der „Richtlinie zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung“ auf eine gewisse Einheitlichkeit bei der Umsetzung des BEPS Aktionspunktes 13 innerhalb der EU Mitgliedstaaten ab.

OECD Ebene

Das CbC MCAA ist ein völkerrechtlicher Vertrag zwischen den Steuerbehörden der beteiligten Staaten, durch den der Informationsaustausch im Rahmen der Country-by-Country Berichterstattung („CbC Reporting“) geregelt werden soll. Das CbC MCAA wurde von der OECD im Rahmen des Aktionspunktes 13 des BEPS-Projekts entwickelt und als Teil des Implementation Package im Juni 2015 veröffentlicht.

Das CbC MCAA soll vor allem die Abstimmung und internationale Zusammenarbeit in Steuersachen verbessern und eine konsistente Implementierung der entwickelten Maßnahmen in Bezug auf BEPS-Aktionspunkt 13 gewährleisten. Darüber hinaus soll das CbC MCAA den beteiligten Steuerbehörden eine high-level Risikoeinschätzung von Verrechnungspreisrisiken bzw. BEPS relevanten Risiken ermöglichen sowie, soweit angemessen, die Datengrundlage für ökonomische und statistische Analysen bereitstellen. Mit der Unterzeichnung des Abkommens wurde somit ein wichtiger Meilenstein für die Umsetzung der BEPS-Initiative auf internationaler Ebene erreicht. Alle Länder, die das Abkommen unterzeichnet haben, verpflichten sich im Grunde, eine entsprechende Rechtsgrundlage zur Implementierung des CbC Reportings in nationales Recht zu schaffen.

Zwingende Voraussetzung für die Teilnahme eines Staates am elektronischen Informationsaustausch auf Grundlage des CbC MCAA ist, dass der Staat das Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (die sogenannte „Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters“, „Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe“) bzw. das Protokoll zur Änderung des Übereinkommens nach nationalem Recht ratifiziert hat, d.h. dieses Übereinkommen in dem jeweiligen Staat in Kraft ist. Das Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe regelt, dass die Staaten lediglich dann Maßnahmen auf Grundlage der gegenseitigen Amtshilfe ergreifen bzw. Informationen erteilen sollen, sofern dies mit ihrem innerstaatlichen Recht vereinbar ist. Darüber hinaus ist es eine zwingende Voraussetzung für den elektronischen Informationsaustausch auf Grundlage des CbC MCAA, dass das innerstaatliche Recht der beteiligten Staaten die Erstellung eines CbC Reports verpflichtend vorschreibt.

Der Informationsaustausch auf Grundlage des CbC MCAA soll grundsätzlich zwischen den Steuerbehörden derjenigen Vertragsstaaten stattfinden, in denen das multinationale Unternehmen seine Geschäftstätigkeiten durch „Constituent Entities“ oder Betriebsstätten ausübt, die in den CbC Report eingehen. Die CbC-relevanten Daten sollen jährlich anhand eines standardisierten Templates im XML-Format automatisch zwischen den beteiligten Steuerbehörden ausgetauscht werden. Eine Ausnahme gilt für sogenannte „non-reciprocal jurisdictions“, d.h. Staaten, die CbC Reports an die Steuerbehörden in anderen Vertragsstaaten weiterleiten, jedoch selbst keine CbC Reports von anderen Steuerbehörden zur Verfügung gestellt bekommen. Grundsätzlich soll der Austausch innerhalb von 15

Monaten nach Ende des im CbC Report abgebildeten Wirtschaftsjahres erfolgen. Mit Bezug auf die Ersterstellung beträgt die Frist 18 Monate.

Mit Bezug auf den Informationsaustausch sind die folgenden generellen Grundsätze zu befolgen:

- Die CbC-relevanten Informationen sind von den jeweiligen Steuerbehörden vertraulich zu behandeln. Die Vertragsstaaten müssen deshalb einen entsprechenden Vertraulichkeitsschutz gemäß dem Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe sicherstellen.
- Die Vertragsstaaten müssen konsistent in Bezug auf den Umfang des CbC Reports sein. Insbesondere sind sie durch das CbC MCAA angehalten, das von der OECD entwickelte Muster für das CbC Reporting zu implementieren.
- Die im Rahmen des CbC Reportings angeforderten Daten dürfen lediglich für eine High-Level-Einschätzung von Verrechnungspreisrisiken verwendet werden. Verrechnungspreisanpassungen auf Grundlage des CbC Reports sind nicht zulässig.

Das CbC MCAA regelt darüber hinaus Eskalationsmechanismen im Zusammenhang mit Verstößen gegen diese Grundsätze bzw. im Zusammenhang mit Schwierigkeiten, die im Rahmen der Implementierung oder der Interpretation des CbC MCAA auftreten. Des Weiteren geht das CbC MCAA auf Konsultationsmöglichkeiten zur Lösung von potentiellen Doppelbesteuerungen ein, die durch tiefergehende Prüfungshandlungen auf Grundlage der Daten eines CbC Reports entstehen können, ohne jedoch einen verbindlichen Mechanismus zur Beseitigung von potentiellen Doppelbesteuerungen zu benennen.

Die folgenden Staaten haben das CbC MCAA unterzeichnet: Australien, Österreich, Belgien, Chile, Costa Rica, Tschechien, Dänemark, Estland, Finnland, Frankreich, Deutschland, Griechenland, Irland, Italien, Japan, Liechtenstein, Luxemburg, Malaysia, Mexico, Niederlande, Nigeria, Norwegen, Polen, Portugal, Slowakische Republik, Südafrika, Spanien, Schweden, Schweiz und Großbritannien.

EU Ebene

Begleitend zu den oben beschriebenen Entwicklungen auf Ebene der OECD soll durch den Entwurf der „Richtlinie zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung“ eine gewisse Einheitlichkeit bei der Umsetzung des BEPS Aktionspunktes 13 innerhalb der EU Mitgliedstaaten erreicht werden. Mit dieser Richtlinie möchte die EU Kommission der Tatsache Rechnung tragen, dass der „Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen innerhalb der Europäischen Union“ aus dem Jahr 2006 keinen Mechanismus zur Bereitstellung eines CbC Reports vorsieht. Der Richtlinienvorschlag schafft somit die Grundlage für den Austausch von CbC Reports zwischen den Finanzverwaltungen innerhalb der EU und verpflichtet gleichzeitig die Mitgliedstaaten der EU, die Dokumentationsvorschriften des CbC Reportings in ihren innerstaatlichen Gesetzen zu verankern. Die wesentlichen Kernpunkte des Richtlinienvorschlags lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Auf Grundlage der Richtlinie werden Unternehmensgruppen verpflichtet, bereits für das Jahr 2016 Country-by-Country Reports zu erstellen und an die zuständigen Finanzbehörden zu übermitteln.
- Der Entwurf der Richtlinie sieht vor, dass nicht nur in der EU ansässige Unternehmensgruppen verpflichtet werden sollen, ein CbC Reporting zu erstellen, sondern auch nicht in der EU ansässige Unternehmensgruppen mit einer oder mehreren Geschäftseinheiten in der EU.
- Sofern die Konzernobergesellschaft einer Unternehmensgruppe nicht in der EU steuerlich ansässig ist und nicht verpflichtet ist, ein CbC Reporting zu erstellen, soll die Verpflichtung auf in der EU ansässige Konzerngesellschaften übergehen ("secondary reporting"). Das Secondary Reporting ist verpflichtend ab dem Wirtschaftsjahr 2017 zu erstellen und kann für das Wirtschaftsjahr 2016 auf freiwilliger Basis erstellt werden.
- Die inhaltlichen Anforderungen an einen CbC Report entsprechen im Grunde den durch die OECD in den Tabellen 1, 2 und 3 vorgegebenen Anforderungen. Entsprechend werden die Mitgliedstaaten dazu aufgefordert, die in Aktionspunkt 13 entwickelten Standards bei der Schaffung innerstaatlicher Regelungen zu berücksichtigen.
- Die in einem EU Mitgliedstaat ansässige berichtspflichtige Einheit („Ultimate Parent Company“ oder eine andere „Reporting Entity“) soll verpflichtet werden, innerhalb von 12 Monaten nach Beendigung des Wirtschaftsjahres, das dem CbC Report zugrunde

liegt, einen CbC Report bei der für sie zuständigen Steuerbehörde einzureichen.

- Der automatische Informationsaustausch zwischen den Finanzverwaltungen soll innerhalb von 15 Monaten nach Beendigung des Wirtschaftsjahres erfolgen, das dem CbC Report zugrunde liegt. Die EU Kommission wird bis zum 31. Dezember 2016 die Regelungen zur Sprache erlassen, in der der Informationsaustausch erfolgen soll. Der Informationsaustausch soll mithilfe des CCN-Netzes erfolgen.
- Die EU Mitgliedstaaten werden aufgefordert, Sanktionen für Verstöße gegen die innerstaatlichen Regelungen festzulegen, die auf Grundlage dieser Richtlinie erlassen wurden und Maßnahmen für deren Durchführung zu erlassen. Die entsprechenden Regelungen sollen der Kommission bis zum 31. Dezember 2016 mitgeteilt werden.
- Die EU Mitgliedstaaten sind aufgefordert, bis zum 31. Dezember 2016 die innerstaatlichen Regelungen zur Umsetzung der Richtlinie zu schaffen.

Am 8. März 2016 hat der Rat der EU den Entwurf der Richtlinie verhandelt und – vorbehaltlich der Stellungnahme des Europäischen Parlaments sowie der Zustimmung der nationalen Parlamente - ein erstes und vorläufiges Einvernehmen erzielt. Inwieweit dieses vorläufige Einvernehmen in eine Verabschiedung der Richtlinie entsprechend ihrer aktuellen Entwurfsfassung und einer anschließenden Umsetzung in nationales Recht der Mitgliedstaaten mündet, ist derzeit nicht absehbar.

Deloitte Tax-News Einträge zum Thema „[BEPS](#)“

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.