

Vorblatt

Ziel(e)

- Sicherstellung, dass Gewinne dort besteuert werden, wo die tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit und die Wertschöpfung stattfinden, zur Verhinderung des Verlusts von Unternehmenssteuereinnahmen
- Verbesserung der Streitbeilegung, um die Rechtssicherheit für betroffene Unternehmer zu erhöhen

Die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung stellen eine ernste Bedrohung für die Steuereinnahmen, die Steuerhoheit der Staaten und die Steuergerechtigkeit dar. Multinationale Unternehmen nutzen oft Differenzen zwischen den nationalen Bestimmungen und Lücken in den internationalen Standards aus, um ihre Steuerschuld deutlich zu reduzieren oder sogar zu beseitigen. Die Umsetzung des BEPS-Maßnahmenpakets wird dafür sorgen, dass der Ort, an dem die steuerpflichtigen Gewinne ausgewiesen werden, besser mit dem Ort übereinstimmt, an dem die Wirtschaftstätigkeit stattfindet und die Wertschöpfung erfolgt, und sie wird die verfügbaren Informationen verbessern, so dass die Steuerverwaltungen ihre Steuergesetze effektiv anwenden können.

Die Einführung von Maßnahmen zur Verhinderung grenzüberschreitender aggressiver Steuerplanung muss allerdings mit der effektiven Verhinderung von Doppelbesteuerung einhergehen. Denn Anti-BEPS-Maßnahmen dürfen nicht zu ungewollter Doppelbesteuerung und einer erhöhten Unsicherheit für gesetzestreue Steuerpflichtige führen.

Inhalt

Das Vorhaben umfasst hauptsächlich folgende Maßnahme(n):

- Vermeidung von Problemen aufgrund hybrider Besteuerungsinkongruenzen
- Vermeidung von Abkommensmissbrauch
- Vermeidung der Umgehung des Betriebsstättenstatus
- Verbesserung der Streitbeilegung

Die Maßnahme 1 wird durch eine Anpassung der Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung umgesetzt, wodurch Probleme behoben werden, welche durch die Anwendung der Befreiungsmethode auf im Quellenstaat nicht besteuerte Einnahmeposten entstehen.

Die Maßnahme 2 wird durch eine geänderte Präambel umgesetzt, nach welcher das Doppelbesteuerungsabkommen nach dessen Zweck ausdrücklich keine Möglichkeiten der Steuerverkürzung oder -umgehung einräumen soll. Die Maßnahme 2 wird weiters durch einen sogenannten "Principal Purpose Test" umgesetzt, nach welchem die Vergünstigungen des Doppelbesteuerungsabkommens insofern versagt werden, als der Hauptzweck einer Gestaltung der Erhalt dieser Vergünstigungen war. Ferner dient der Maßnahme 2 eine Vorschrift zur Missbrauchsbekämpfung für in Drittstaaten gelegene Betriebsstätten, wonach in bestimmten Konstellationen (u.a. keine aktiv ausgeübte Geschäftstätigkeit) die Abkommensvorteile nicht greifen und der Quellenstaat steuerungsberechtigt bleibt.

Die Maßnahme 3 wird durch eine Bestimmung zur Abwehr der künstlichen Umgehung des Betriebsstättenstatus im Bereich der Ausnahmen bestimmter Tätigkeiten umgesetzt.

Die Maßnahme 4 wird zum einen durch Änderungen im Bereich des Verständigungsverfahrens und einer Gegenberichtigungsverpflichtung umgesetzt. Zum anderen wird die Maßnahme 4 durch ein verpflichtendes Schiedsverfahren umgesetzt.

Wesentliche Auswirkungen

In weiten Bereichen entsprechen die Bestimmungen des Abkommens bereits den derzeit in Österreich praktisch umgesetzten Maßnahmen und Regelungen, sodass daraus keine wesentlichen finanziellen Auswirkungen zu erwarten sind.

Finanzielle Auswirkungen auf den Bundeshaushalt und andere öffentliche Haushalte:

In weiten Bereichen entsprechen die Bestimmungen des Abkommens bereits den derzeit in Österreich praktisch umgesetzten Maßnahmen und Regelungen, sodass daraus keine wesentlichen zusätzlichen Erträge und Aufwendungen für die Steuer- und Zollverwaltung zu erwarten sind. Die neue internationale Regelung im Bereich der Lagerbetriebsstätten entspricht der bisherigen Praxis und führt hier zu keinen Änderungen des Steueraufkommens.

Mehrerträge werden von österreichischer Seite erwartet, können zu diesem Zeitpunkt allerdings noch nicht quantifiziert werden. Dies hängt einerseits von den Besonderheiten des multilateralen Verhandlungsmechanismus ab: Es kommt nur insoweit zum Inkrafttreten geänderter Bestimmungen, als die Erklärungen und Vorbehalte der jeweiligen Vertragsstaaten übereinstimmen. Bei welchen und wievielen der betroffenen österreichischen DBA es demnach tatsächlich zu Änderungen kommt, steht noch nicht fest.

Andererseits ist das konkrete Ausmaß der aggressiven internationalen Steuerplanung schwer einschätzbar. Die einzigen verfügbaren Informationen beruhen auf bereits etwas älteren ökonomischen Studien, welche mittels einer statistischen Analyse einen ungefähren Wert für die Steuerverkürzung ermitteln. Gewinnverlagerungen wurden zwar indirekt sowohl für US-amerikanische, als auch für europäische Konzerne nachgewiesen. Allerdings ist dieser Wert meist relativer Natur, bezogen auf die Differenz der Steuersätze zwischen den unterschiedlichen Ländern. Zudem sind die meisten Studien aus einer amerikanischen Perspektive verfasst worden. Die wenigen europäischen Studien ermöglichen keine genaue Aussage für Österreich, denn sie sind entweder veraltet oder aus einer deutschen Perspektive verfasst. Weiters gestaltet sich die zukünftige Entwicklung der Gewinnverlagerungen so komplex, dass das Gesamtausmaß der Veränderung nicht seriös geschätzt werden kann.

Höhere Aufwendungen sind im Bereich der Schiedsverfahren zu erwarten: Aus Erfahrungswerten der Vergangenheit heraus wird mit drei zusätzlichen Verfahren bis 2020 gerechnet; der Aufwand für 1,5 Schiedsrichter pro Verfahren inklusive Reise- und Sachaufwand wird mit 15.000 Euro beziffert (Schätzung basierend auf vergangenen Erfahrungswerten), somit entstehen für den Bund Aufwendungen von gesamt 45.000 Euro. Die Bedeckung dieses Aufwandes wird aus DB 15.01.01 erfolgen.

Dieses Regelungsvorhaben hat keine Auswirkungen auf die Haushalte der SV-Träger; allfällige Mehreinnahmen aus Ertragssteuern werden gemäß dem FAG-Schlüssel mit Ländern und Gemeinden geteilt.

Finanzielle Auswirkungen pro Maßnahme

Maßnahme	2017	2018	2019	2020	2021
Mehraufwand für Schiedsverfahren (Maßnahme 4)	0	10	15	20	0

In den weiteren Wirkungsdimensionen gemäß § 17 Abs. 1 BHG 2013 treten keine wesentlichen Auswirkungen auf.

Verhältnis zu den Rechtsvorschriften der Europäischen Union:

Die vorgesehenen Regelungen fallen nicht in den Anwendungsbereich des Rechts der Europäischen Union.

Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens:

Keine

Wirkungsorientierte Folgenabschätzung

BÜNDELUNG

MEHRSEITIGES ÜBEREINKOMMEN

ZUR UMSETZUNG STEUERABKOMMENSBEZOGENER MASSNAHMEN

ZUR VERHINDERUNG DER GEWINNVERKÜRZUNG UND GEWINNVERLAGERUNG

Einbringende Stelle: Bundesministerium für Europa, Integration und Äußeres
Vorhabensart: Über- oder zwischenstaatliche Vereinbarung
Laufendes Finanzjahr: 2017
Inkrafttreten/ 2019
Wirksamwerden:

Beitrag zu Wirkungsziel oder Maßnahme im Bundesvoranschlag

Das Vorhaben trägt zur Maßnahme "Erhöhung der Anzahl der jährlichen Voll-Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), wobei ein Voll-DBA ein DBA sein kann, das einen bisher abkommenslosen Zustand ändert oder ein DBA, das ein altes, bisher bestehendes DBA zur Gänze ablösen soll" für das Wirkungsziel "Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit Österreichs durch eine einfache, transparente und leistungsgerechte Gestaltung des Steuersystems im internationalen Kontext unter Wahrung eines angemessenen Abgabenaufkommens." der Untergliederung 16 Öffentliche Abgaben im Bundesvoranschlag des Jahres 2017 bei.

Problemanalyse

Problemdefinition

Die künstliche Verlagerung von Unternehmensgewinnen im Rahmen einer aggressiven internationalen Steuerplanung in Gebiete, in denen sie nicht oder niedrig besteuert werden, hat sich zunehmend zu einem Problem der nationalen Steuerverwaltungen entwickelt. Kern des Problems liegt nicht zuletzt darin, dass Doppelbesteuerungsabkommen den grenzüberschreitenden Konstruktionen vieler international agierender Unternehmen nicht ausreichend gerecht werden. Der Aktionsplan der OECD/G20 zur Bekämpfung von Base Erosion and Profit Shifting (Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, in Folge: "BEPS") zielt darauf ab, sicherzustellen, dass Gewinne auch dort besteuert werden, wo die tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit und die Wertschöpfung stattfinden. Im Rahmen des BEPS-Aktionsplans wurden daher insbesondere auch Maßnahmen im Hinblick auf Doppelbesteuerungsabkommen erarbeitet.

Die OECD hat eine Reihe von Bereichen identifiziert, welche zu unerwünschten Gewinnverlagerungen führen können: die Verwendung hybrider Gesellschaften und Instrumente zur Erzeugung von Besteuerungsinkongruenzen; digitale Dienstleistungen; Finanztransaktionen innerhalb von Konzernen; die Zuordnung von immateriellen Wirtschaftsgütern; Abkommensmissbrauch; schädliche Steuervergünstigungen.

Der Bericht Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Situationsbeschreibung und Lösungsansätze (OECD, 2013) kam zu der Schlussfolgerung, dass keine bestimmte Steuerregel für sich allein genommen BEPS begünstigt; es sind vielmehr die Wechselwirkungen zwischen verschiedenen Sachverhalten, die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung ermöglichen. Die Kombination aus grenzüberschreitend nicht koordinierten nationalen Gesetzen und Regeln, internationalen Steuerstandards, die nicht immer mit dem sich ändernden globalen Geschäftsumfeld Schritt gehalten haben, und einem weit verbreiteten Mangel an sachdienlichen Informationen auf der Ebene der Steuerverwaltungen und der politischen

Entscheidungsträger eröffnet Steuerpflichtigen Möglichkeiten, BEPS-Strategien zu verfolgen. Die Verfügbarkeit schädlicher Steuerpraktiken wurde ebenfalls als kritischer Bereich identifiziert.

Daher erfordert die Bekämpfung von BEPS ein umfassendes Paket von Maßnahmen, die in koordinierter Weise auf innerstaatlicher Ebene und durch Bestimmungen von Übereinkommen umgesetzt werden sollen und sich auf gezieltes Monitoring und verstärkte Transparenz stützen. Das Ziel besteht darin, gegen BEPS-Strukturen vorzugehen, indem ihre eigentlichen Ursachen – und nicht nur die Symptome – umfassend bekämpft werden. Österreich hat sich im Rahmen seiner Teilnahme an diesem Projekt zur Umsetzung aller erforderlichen Maßnahmen verpflichtet.

Die Einführung von Maßnahmen zur Verhinderung grenzüberschreitender aggressiver Steuerplanung muss allerdings mit der effektiven Verhinderung von Doppelbesteuerung einhergehen. Denn Anti-BEPS-Maßnahmen dürfen nicht zu ungewollter Doppelbesteuerung und einer erhöhten Unsicherheit für gesetzestreue Steuerpflichtige führen. Daher haben die OECD-Staaten im Rahmen des Aktionspunktes 14 des BEPS Aktionsplanes Maßnahmen erarbeitet, um die Effektivität und Effizienz des abkommensrechtlichen Streitbeilegungsmechanismus zu steigern. Der von der OECD entwickelte Mindeststandard zur Verbesserung dieses Verfahrens spricht vor allem folgende Aspekte an: die Verhinderung von Streitigkeiten, den Zugang zu und die Verfügbarkeit des Verständigungsverfahrens; die effektive Lösung von Verständigungsverfahren sowie die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen. Zudem hat die OECD im Rahmen des MLI eine verbesserte Schiedsklausel entwickelt, zu deren Umsetzung Österreich sich im Rahmen des BEPS-Projektes verpflichtet hat.

Das Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung Steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung ("MLI") dient der Umsetzung jener Bereiche des BEPS-Aktionsplans, die mit Hilfe entsprechender Anpassungen der Doppelbesteuerungsabkommen umzusetzen sind. Konkret umfasst das Übereinkommen Bestimmungen in den folgenden Bereichen: hybride Besteuerungskongruenzen, Abkommensmissbrauch, Umgehung des Betriebsstättenstatus und Streitbeilegung (inkl. eines verpflichtenden Schiedsverfahrens).

Das Übereinkommen ermöglicht eine rasche und international abgestimmte Umsetzung der abkommensbezogenen BEPS-Maßnahmen in einem einzigen Schritt. So können durch die Unterzeichnung und Ratifikation des Übereinkommens gleichzeitig eine Vielzahl der österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen modifiziert werden. Ein Doppelbesteuerungsabkommen kann durch das Übereinkommen aber nur insoweit modifiziert werden, als die Vorbehalte und Erklärungen der Republik Österreich mit jenen eines Doppelbesteuerungsabkommenspartners übereinstimmen.

Das konkrete Ausmaß der aggressiven internationalen Steuerplanung ist schwer einschätzbar. Die einzigen verfügbaren Informationen beruhen auf bereits etwas älteren ökonomischen Studien, welche mittels einer statistischen Analyse einen ungefähren Wert für die Steuerverkürzung ermitteln. Gewinnverlagerungen wurden indirekt sowohl für US-amerikanische, als auch für europäische Konzerne nachgewiesen. Allerdings ist dieser Wert meist relativer Natur, bezogen auf die Differenz der Steuersätze zwischen den unterschiedlichen Ländern. Zudem sind die meisten Studien aus einer amerikanischen Perspektive verfasst worden. Die wenigen europäischen Studien ermöglichen keine genaue Aussage für Österreich, denn sie sind entweder veraltet oder aus einer deutschen Perspektive verfasst. Die relevanten Studien sind in dem passenden Abschnitt zusammengefasst.

Durch die Unterzeichnung und Ratifikation des Übereinkommens trägt Österreich letztlich den jüngsten Arbeiten auf Ebene der OECD/G20 zur Bekämpfung von BEPS Rechnung und stellt sicher, dass österreichische Doppelbesteuerungsabkommen dem neuesten Stand des internationalen Steuerrechts entsprechen. Gerade der Ausbau der Wirtschaftsbeziehungen Österreichs zu seinen Vertragspartnern erfordert die Vermeidung internationaler Doppelbesteuerung und Doppelnichtbesteuerung durch ein entsprechendes Abkommen gemäß den neuesten Entwicklungen im internationalen Steuerrecht. Es soll damit auch der Standort Österreich für den weiteren Ausbau der wirtschaftlichen Beziehungen gestärkt werden. Gleichzeitig wird durch die Vermeidung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung das österreichische Steueraufkommen gesichert. Ein effektiver und effizienter Streitbeilegungsmechanismus ist ein Grundstein für wirtschaftliches Wachstum und eine widerstandsfähige Wirtschaft.

Nach erfolgter Unterzeichnung, welche für den 7. Juni 2017 geplant ist, wäre das Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung Steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung nun zu ratifizieren,

Nullszenario und allfällige Alternativen

Österreich hat sich im Rahmen seiner Teilnahme am BEPS-Projekt der OECD/G20 zur Umsetzung aller erforderlichen Maßnahmen und somit auch des MLIs verpflichtet. Diese Verpflichtung ist insofern völkerrechtlich bindend, als sie eine einseitige Erklärung darstellt, welche öffentlich erfolgt ist und einen Bindungswillen bekundet.

Ohne eine Umsetzung des Übereinkommens wäre Österreich vermehrt der aggressiven internationalen Steuerplanung auf abkommensrechtlicher Ebene ausgesetzt. Als relatives Hochsteuerland würde Österreich daher aufgrund der Gewinnverlagerung in Niedrigsteuerrländer weiterhin Einnahmen verlieren. Ein genaues Ausmaß der Gewinnverlagerung kann nicht ermittelt werden. Allerdings ist das Potential dafür relativ hoch, da in Österreich viele Tochtergesellschaften ausländischer Konzerne ansässig sind. Es sind ca. 5.000 internationale Konzerne mit einem Gesamtumsatz von jeweils über 750 Millionen Euro tätig.

In seinem jetzigen Zustand ist der abkommensrechtliche Streitbeilegungsmechanismus nicht effizient und effektiv genug. Mangels einer Schiedsklausel würde kein vorgegebenes Zeitlimit für den Abschluss des Verständigungsverfahrens existieren. Zudem könnten ohne die Einführung einer Schiedsklausel einige Fälle ungelöst bleiben und die Steuerpflichtigen wären in dieser Situation weiterhin der Doppelbesteuerung ausgesetzt.

Die Alternative zu einer Umsetzung der abkommensbezogenen BEPS-Maßnahmen im Rahmen eines mehrseitigen Übereinkommens bestünde in bilateralen Neuverhandlungen der einzelnen, betroffenen Doppelbesteuerungsabkommen. Aufgrund der damit beanspruchten umfangreichen Ressourcen ist jedoch eine zeitgleiche, effiziente wie auch regelmäßige Modifizierung der Doppelbesteuerungsabkommen im Rahmen eines mehrseitigen Übereinkommens zu bevorzugen.

Vorhandene Studien/Folgenabschätzungen

Die Arbeiten der OECD zu BEPS beruhen auf einer Vielzahl von Studien, welche die steuerlichen Auswirkungen von BEPS und dessen Hauptursachen erforscht haben. Die wichtigsten Ergebnisse werden im Folgenden zusammengefasst:

(J.P. Morgan, 2012) Multinationale Unternehmen (mit Sitz in den USA), deren Tätigkeit stark mit Immaterialgütern zusammenhängt können ihren effektiven Steuersatz im Vergleich zu rein innerstaatlich tätigen (amerikanischen) Unternehmen um ungefähr 14% senken.

(Avi-Yonah/Lahav, 2011) Obwohl der nominelle Steuersatz in den USA höher ist (?), als der durchschnittliche nominelle Steuersatz in der EU, haben amerikanische Konzerne eine effektive Steuerbelastung, die durchschnittlich um 4% niedriger ist, als jene der europäischen Konzerne.

(Institute on Taxation and Economic Policy, 2011) Die 280 größten amerikanischen Konzerne hatten zwischen 2008 und 2010 einen effektiven Steuersatz von 18,5% (der nominelle Steuersatz in den USA ist 34%) und ein Viertel dieser Unternehmen haben effektiv weniger als 10% Steuern gezahlt.

(Grubert, 2012) Der Anteil der im Ausland erzielten Gewinne amerikanischer Konzerne ist von 37,1% in 1996 auf 51,1% in 2004 gestiegen. Der Anstieg stellt fast zur Gänze nicht ausgeschüttete Gewinne dar. Gewinne werden aus den USA verlagert, indem die Gewinnmargen ausländischer niedrigbesteuertter Konzerngesellschaften erhöht werden und jene der amerikanischen Mutter- und Schwestergesellschaften gesenkt werden. Die relativ hohe effektive Steuerbelastung in den USA wird zudem genutzt, indem Forschungs- und Entwicklungskosten in den USA verursacht werden.

(United States General Accountability Office, 2008) Ungefähr ein Drittel amerikanischer Konzerne hat 2004 einen effektiven Steuersatz von 10% oder weniger erzielt. Der durchschnittliche Steuersatz der amerikanischen Konzerne für ausländische Einkünfte war 4% in 2004.

(Heckenmeyer / Overesch, 2012) Die Gewinnverlagerung kann statistisch nachgewiesen werden, da es einen direkten Zusammenhang gibt zwischen dem Steuerunterschied zwischen dem Ansässigkeitsstaat

der Muttergesellschaft und den Staaten der Tochtergesellschaften und dem ausgewiesenen steuerpflichtigen Gewinn in jedem der Staaten. Die Gewinnverlagerung findet primär durch Verrechnungspreise und die Erteilung von Lizenzen statt.

(Huizinga /Laeven, 2006) Die von der EU Kommission in Auftrag gegebene Studie ist zu dem Ergebnis gekommen, dass die großen Steuerunterschiede innerhalb der EU für europäische Konzerne einen starken Anreiz zur Gewinnverlagerung darstellen. Das Ausmaß der Gewinnverlagerung in Länder außerhalb der EU betrug 345,88 Milliarden für den untersuchten Zeitraum. Diese Studie ist allerdings stark veraltet. Der rechtliche und wirtschaftliche Rahmen ist nicht mehr mit der aktuellen Sachlage vergleichbar. Somit kann aus der Studie keine konkrete Aussage über das Ausmaß der derzeitigen Gewinnverlagerung gewonnen werden.

(Weichenrieder, 2006) Eine Erhöhung der Steuer im Staat der Muttergesellschaft um 10% führt zu einer Verlagerung von 0.5% der Gewinne des ausländischen Konzerns nach Deutschland.

(Dischinger, 2012) Basierend auf einer Studie der Geschäftstätigkeit europäischer Konzerne zwischen 1995-2005 kommt Dischinger zum Ergebnis, dass Gewinnverlagerungen in Staaten außerhalb der EU indirekt nachgewiesen werden können. Laut der Studie sinken die Gewinne einer europäischen Tochtergesellschaft um 7%, wenn der Unterschied in den Steuersätzen zwischen dem Ansässigkeitsstaat der Muttergesellschaft und dem Staat der Tochtergesellschaft um 10% steigt.

(Dharmapala, 2014) In seiner 2014 veröffentlichten Analyse bisheriger Studien auf dem Gebiet von BEPS stellt Dharmapala fest, dass der wissenschaftliche Konsensus von einer Semi-Elastizität von 0,8 ausgeht. Dies bedeutet, dass eine Erhöhung der Differenz in den Steuersätzen der Ansässigkeitsstaaten von Muttergesellschaft und Tochtergesellschaft (oder zweier Tochtergesellschaften) zu einer Gewinnverlagerung von 8% in den Staat mit dem niedrigeren Steuersatz führt. Diese Einschätzung beruht sowohl auf europäischen als auch auf US-amerikanischen empirischen Studien.

Interne Evaluierung

Zeitpunkt der internen Evaluierung: 2024

Evaluierungsunterlagen und -methode: Evaluierungsunterlagen und -methode: Das Mehrseitige Übereinkommen wird für Österreich voraussichtlich frühestens 2018 in Kraft treten. Der Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Übereinkommens ist jedoch für jedes davon modifizierte Doppelbesteuerungsabkommen unterschiedlich. In Bezug auf österreichische Doppelbesteuerungsabkommen kann das Übereinkommen voraussichtlich erst 2019 wirksam werden. Die Auswirkungen der Umsetzung werden daher erst mit einer gewissen Verzögerung ersichtlich sein. Die Erhebung und Auswertung der Daten betreffend dieser Auswirkungen wird zusätzliche Zeit in Anspruch nehmen. Beispielsweise werden die Statistiken betreffend Verständigungsverfahren erst im Nachhinein erstellt. Um eine aussagekräftige Evaluierung zu ermöglichen wurde daher der längste mögliche Evaluierungszeitraum gewählt.

Die Evaluierung der Erreichung des ersten Ziels (Sicherstellung, dass Gewinne dort besteuert werden, wo die tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit und die Wertschöpfung stattfinden, zur Verhinderung des Verlusts von Unternehmenssteuereinnahmen) wird bezüglich des ersten Indikators anhand einer Auswertung der zum Evaluierungszeitpunkt allfälligen vorhandenen internationalen wissenschaftlichen Studien erfolgen. Für Details siehe Beschreibung des Ziels 1. Die Evaluierung wird nach Möglichkeit alle Faktoren berücksichtigen, welche auf das Körperschaftssteueraufkommen eine Auswirkung hatten.

Die Erreichung des Zielzustands betreffend des zweiten Ziels (Verbesserung der Streitbeilegung, um die Rechtssicherheit für betroffene Unternehmer zu erhöhen) wird anhand der Statistiken zum Verständigungsverfahren evaluiert. Die Verständigungsverfahrenstatistiken werden zwecks Übermittlung an die OECD bereits jährlich im Nachhinein erstellt. Durch die Datensammlung wird daher kein zusätzlicher Aufwand entstehen. Für Details siehe Beschreibung des Ziels 2.

Ziele

Ziel 1: Sicherstellung, dass Gewinne dort besteuert werden, wo die tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit und die Wertschöpfung stattfinden, zur Verhinderung des Verlusts von Unternehmenssteuereinnahmen

Beschreibung des Ziels:

Die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung stellen eine ernste Bedrohung für die Steuereinnahmen, die Steuerhoheit der Staaten und die Steuergerechtigkeit dar. Multinationale Unternehmen nutzen oft Differenzen zwischen den nationalen Bestimmungen und Lücken in den internationalen Standards aus, um ihre Steuerschuld deutlich zu reduzieren oder sogar zu beseitigen.

Die BEPS-Maßnahmen, welche durch das MLI umgesetzt werden, haben das Ziel, jene Strukturen, die eine doppelte Nichtbesteuerung erleichtern, einzuschränken bzw nach Möglichkeit zu verhindern. Sie entsprechen dem von der OECD entwickelten Mindeststandard. In der Erkenntnis der Notwendigkeit, gleiche Wettbewerbsbedingungen zu schaffen, haben sich alle OECD- und G20-Länder zu einer konsistenten Umsetzung in den Bereichen Vermeidung von Treaty-Shopping, länderbezogene Berichterstattung, Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken und Verbesserung der Streitbeilegung verpflichtet.

Das MLI ist allerdings, für sich allein genommen, nicht in der Lage, sämtliche aggressiven Steuerplanungsmodelle einzudämmen. Beispielsweise fehlt es bei der Besteuerung der Digitalen Wirtschaft, wenn keine physische Präsenz in Österreich besteht, an einem Anknüpfungspunkt zur Besteuerung in Österreich. Dieser kann auch durch das MLI nicht herbeigeführt werden.

Die Unterzeichnung und Ratifikation des Übereinkommens stellt sicher, dass österreichische Doppelbesteuerungsabkommen dem neuesten Stand des internationalen Steuerrechts entsprechen. Zudem hält Österreich hiermit die eingegangene Verpflichtung ein, den von der OECD im Rahmen des BEPS-Projektes ausgearbeiteten Mindeststandard umzusetzen.

Auf die Zielerreichung können jedoch auch Faktoren eine Auswirkung haben, welche nicht dem Einfluss Österreichs oder der anderen OECD/G20-Staaten unterliegen und sich daher auch gegenläufig entwickeln können. Beispielsweise hat das BEPS-Projekt keine Auswirkungen auf die Rahmenbedingungen in nicht teilnehmenden Drittstaaten, sodass diese, zB durch Senkung ihres Steuersatzes, künftig Gewinnverlagerungen auch begünstigen könnten. Dies kann naturgemäß die Zielerreichung beeinträchtigen.

Ein erster Indikator zur Messung der Zielerreichung ist das Ausmaß der zusätzlichen in Österreich besteuerten Gewinne und damit des zusätzlichen (Körperschafts-) Steueraufkommens, welches durch die Unterbindung der Gewinnverlagerung entstehen würde. Eine genaue Schätzung dieser Größe ist jedoch ausgehend vom derzeitigen Wissensstand nicht möglich. Zunächst ist die Schätzung insofern schwierig, als in vielen anderen Bereichen auch BEPS-Maßnahmen ergriffen werden und somit ein geändertes Steueraufkommen auf mehrere verschiedene Initiativen zurückzuführen sein wird. Zudem müsste hierfür das derzeitige Ausmaß der Gewinnverlagerung eingeschätzt werden können. Hierfür liegen allerdings die notwendigen Informationen nicht vor, denn die vorhandenen Studien (siehe relevanter Abschnitt) sind veraltet und ungenau. Zusätzlich fehlt meist der Bezug zu Österreich. Somit können nur Vermutungen angestellt werden, dass Österreich aufgrund des relativ hohen Körperschaftssteuersatzes im Verhältnis zu seinen Nachbarstaaten und anderen Ländern als Nettoverlierer der Gewinnverlagerungen angesehen werden kann. Die untenstehende Einschätzung stellt daher bloß eine abstrakte modellhafte Betrachtung dar, die nicht mit konkreten Zahlen substantiiert werden kann.

Wie sieht Erfolg aus:

Ausgangszustand Zeitpunkt der WFA	Zielzustand Evaluierungszeitpunkt
Die OECD ging Ende 2015 von einem jährlichen Ausmaß der Gewinnverkürzung von 4 bis 10% der weltweiten Körperschaftssteuereinnahmen, dh 100 bis 240 Milliarden USD aus. Unter der Annahme, dass dieser Effekt sich auf alle betroffenen Länder gleichmäßig verteilt, könnten daher, schematisch und abstrakt betrachtet, auch in Österreich bis zu 10% der Körperschaftssteuereinnahmen verkürzt	Durch die Umsetzung des MLI wird das globale Gesamtausmaß der Gewinnverlagerung gesenkt. Caeteris paribus wird somit erwartet, dass auch das Ausmaß der Gewinnverlagerung in Österreich inflationsbereinigt auf einen Wert von weniger als 10% der jährlichen Körperschaftssteuereinnahmen sinkt. Dies wird basierend auf einer Auswertung der zum Evaluierungszeitpunkt allfälligen

worden sein. Diese Annahme kann jedoch auf Basis der vorhandenen Informationen nicht substantiiert werden.	vorhandenen internationalen wissenschaftlichen Studien festgestellt werden können. In diesem Szenario wird von einer annähernd gleichmäßigen Entwicklung der Weltwirtschaft, dh der allgemeinen Konjunktur, ausgegangen. Andere Faktoren, die sich auf das Körperschaftssteueraufkommen auswirken, werden in diesem Szenario außerdem nicht berücksichtigt.
Da eine quantitative Beurteilung sich als schwierig erweist, wird auch ein qualitativer Indikator (Meilenstein) herangezogen: die Umsetzung von Maßnahmen der OECD/G20 zu BEPS. Derzeit entsprechen die österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen nicht dem vom BEPS-Projekt geforderten Standard.	Durch die Unterzeichnung und Umsetzung des MLI ist sichergestellt worden, dass österreichische Doppelbesteuerungsabkommen dem neuesten Stand des internationalen Steuerrechts entsprechen. Zudem hat Österreich hiermit die eingegangene internationale Verpflichtung eingehalten, den von der OECD im Rahmen des BEPS-Projektes ausgearbeiteten Mindeststandard umzusetzen. Durch die Anmeldung von 39 Abkommen für die Anwendung des MLI wurden die Anti-BEPS Maßnahmen großflächig umgesetzt.

Ziel 2: Verbesserung der Streitbeilegung, um die Rechtssicherheit für betroffene Unternehmer zu erhöhen

Beschreibung des Ziels:

Die im Rahmen des BEPS-Projekts vorgenommenen Änderungen könnten möglicherweise eine gewisse Unsicherheit verursachen und – sofern dagegen nichts unternommen wird – auf kurze Sicht zu mehr Doppelbesteuerung und Streitigkeiten in den Verständigungsverfahren führen. Angesichts der Bedeutung der Beseitigung der Doppelbesteuerung als Hindernis für die grenzüberschreitende Handels- und Investitionstätigkeit haben sich die OECD- und G20-Länder im Rahmen des Aktionspunktes 14 des BEPS-Projektes auf einen Mindeststandard im Hinblick auf die Beilegung von abkommensbezogenen Streitigkeiten verpflichtet.

Der von der OECD entwickelte Mindeststandard spricht vor allem folgende Aspekte an: die Verhinderung von Streitigkeiten, den Zugang zu und die Verfügbarkeit des Verständigungsverfahrens; die effektive Lösung von Verständigungsverfahren sowie die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen. Der Mindeststandard wird dazu beitragen, sicherzustellen, dass grenzüberschreitende steuerliche Streitfälle zwischen Staaten in Bezug auf die Interpretation oder Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen effektiver und schneller beigelegt werden. Österreich setzt bereits den Mindeststandard des Aktionspunktes 14 in Bezug auf das Verständigungsverfahren in seinen wesentlichen Punkten um. Daher wird sich aus österreichischer Perspektive durch die betreffenden Maßnahmen des MLI keine Änderung ergeben.

Darüber hinaus hat sich eine Gruppe von Ländern, darunter auch Österreich, verpflichtet, rasch ein zwingendes und verbindliches Schiedsverfahren in ihre bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen aufzunehmen. Diese Länder sind der Ansicht, dass ein solches Schiedsverfahren die beste Methode ist, um die Effizienz der Verständigungsverfahren zu erhöhen. Im Rahmen der Arbeiten am MLI wurde daher auch eine verbesserte Schiedsklausel entwickelt, welche in Erfüllung dieser Verpflichtung umgesetzt wird.

Wie sieht Erfolg aus:

Ausgangszustand Zeitpunkt der WFA	Zielzustand Evaluierungszeitpunkt
Aktuell enthalten nur zwei der neununddreißig Abkommen, welche der Anwendung des MLI unterzogen werden, eine Schiedsklausel.	Durch das MLI werden zusätzliche Schiedsklauseln eingefügt, sodass mehr als 2 der angemeldeten Abkommen eine solche Klausel

	enthalten werden. (Meilenstein)
Eine mengenmäßige Evaluierung der Zielerreichung wird anhand der Verfahrensstatistiken möglich sein. Derzeit haben Verständigungsverfahren, mit Ausnahme der zwei Abkommen, welche für das MLI angemeldet wurden und eine Schiedsklausel enthalten, eine unbeschränkte Laufzeit. Weiters ist es möglich, dass ein Verständigungsverfahren ohne Lösungsfindung ändert und der Steuerpflichtige daher ohne eine nationale Entlastungsbestimmung einer Doppelbesteuerung ausgesetzt ist.	Durch die Schiedsklausel wird sichergestellt, dass in jedem Verständigungsverfahren eine bilaterale Lösung gefunden wird, welche die Doppelbesteuerung behebt. Zudem wird die maximale Verfahrensdauer begrenzt. Somit werden die Effizienz und die Effektivität des Verständigungsverfahrens gesteigert.

Maßnahmen

Maßnahme 1: Vermeidung von Problemen aufgrund hybrider Besteuerungsinkongruenzen

Beschreibung der Maßnahme:

Die Maßnahme 1 wird durch die Anwendung des Artikels 5 des MLI auf österreichische Doppelbesteuerungsabkommen umgesetzt. Artikel 5 setzt die im Abschlussbericht zum BEPS-Aktionspunkt 2 vorgeschlagenen Maßnahmen um und sieht eine Anpassung der Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vor. Die Änderungen im Methodenartikel sollen jene Probleme beheben, welche durch die Anwendung der Befreiungsmethode auf im Quellenstaat nicht besteuerte Einnahmeposten entstehen. Die neu eingeführte Regelung erfasst einige Sachverhalte hybrider Gestaltungen mit Hilfe derer aggressive Steuerplanung betrieben wird. Wenn der Ansässigkeitsstaat des Zahlungsempfängers die Einnahmen befreit und diese im Quellenstaat ebenfalls nicht besteuert wurden, dann entsteht durch die Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens doppelte Nichtbesteuerung. Die Nichtbesteuerung wird durch die Maßnahme verhindert, indem in solchen Fällen statt der Befreiungsmethode die Anrechnungsmethode angewendet wird.

Umsetzung von Ziel 1

Maßnahme 2: Vermeidung von Abkommensmissbrauch

Beschreibung der Maßnahme:

Die Maßnahme 2 wird durch die Anwendung der Artikel 6, 7 und 10 des MLI auf österreichische Doppelbesteuerungsabkommen umgesetzt.

Die Anwendung des Artikels 6 ändert die Präambel der Doppelbesteuerungsabkommen. Die neue Präambel hält ausdrücklich fest, dass die Abkommenspartner durch das Abkommen nicht die Schaffung von Möglichkeiten zur Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung, unter anderem durch missbräuchliche Gestaltungen mit dem Ziel des Erhalts von in diesem Abkommen vorgesehenen Erleichterungen zum mittelbaren Nutzen von in Drittstaaten oder gebieten ansässigen Personen, beabsichtigt haben.

Die Einführung des neuen Wortlauts soll sicherstellen, dass das Doppelbesteuerungsabkommen im Einklang mit diesen Absichten ausgelegt wird. Mögliche Auslegungen, welche zur Steuerverkürzung oder -umgehung führen könnten, sollen folglich verworfen werden.

Zudem führt Maßnahme 2 zu der Einführung eines sogenannten "Principal Purpose Test" in die österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen. Dieser Test versagt Vergünstigungen des Doppelbesteuerungsabkommens für jene Gestaltungen, welche als einen ihrer Hauptzwecke den Erhalt dieser Vergünstigungen haben. Die Bestimmung stellt somit eine allgemeine Anti-Missbrauchsregel auf Abkommensebene dar und kann angewendet werden, um jegliche Gestaltung zu bekämpfen, welche der Steuerverkürzung oder -umgehung dient.

Drittens wird im Rahmen der Maßnahme 2 eine Vorschrift zur Missbrauchsbekämpfung bezogen auf in Drittstaaten gelegene Betriebsstätten eingeführt. Die Bestimmung bewirkt, dass Einkünfte von

Betriebsstätten, welche im Ansässigkeitsstaat des Unternehmens nicht besteuert werden und im Drittstaat mit weniger als 60% der Steuer belastet werden, welche im Ansässigkeitsstaat erhoben werden würde, im Quellenstaat der Einkünfte steuerpflichtig bleiben. Die Bestimmung greift jedoch nur, wenn die Einkünfte nicht aufgrund einer aktiven Geschäftstätigkeit resultieren. Durch diese Bestimmung, welche im Artikel 10 des MLI verankert ist, werden Konstruktionen angesprochen, in welchen Steuerpflichtige passive Einkünfte künstlich einer Betriebsstätte zuordnen, welche sich in einem Niedrigsteuerland befindet, um eine Steuerverkürzung oder -umgehung zu bewirken. Die Versagung der Abkommensvorteile für solche Einkünfte und die Beibehaltung der Steuerpflicht im Quellenstaat stellen die Besteuerung sicher.

Umsetzung von Ziel 1

Maßnahme 3: Vermeidung der Umgehung des Betriebsstättenstatus

Beschreibung der Maßnahme:

Die Maßnahme 3 wird durch Artikel 13 des MLI umgesetzt, welcher die im Rahmen des BEPS-Aktionspunkts 7 ausgearbeiteten Regelungen zur Abwehr der künstlichen Umgehung des Betriebsstättenstatus im Bereich der Ausnahmen bestimmter Tätigkeiten enthält. Eine weite Auslegung dieser in Artikel 5 Absatz 4 OECD Musterabkommen kodifizierten Ausnahmen für vorbereitende Tätigkeiten und Hilfstätigkeiten führt derzeit dazu, dass auch Tätigkeiten davon erfasst werden, die nicht bloß unterstützender Natur sind, sondern eventuell sogar die Kerntätigkeit eines Unternehmens darstellen. Dadurch wird dem Staat der Betriebsstätte das Besteuerungsrecht für diese Tätigkeiten entzogen und die damit erzielten Gewinne werden in den Ansässigkeitsstaat des Unternehmens verlagert.

Daher normiert Artikel 13, dass für bestimmte Tätigkeiten die Ausnahme vom Betriebsstättenstatus nicht greifen soll: die Staaten können klarstellen, dass die Ausnahmebestimmung des Artikels 5 Absatz 4 OECD MA nur greift, wenn die Tätigkeit tatsächlich vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt. So wird das Besteuerungsrecht des Betriebsstättenstaats gesichert.

Umsetzung von Ziel 1

Maßnahme 4: Verbesserung der Streitbeilegung

Beschreibung der Maßnahme:

Die Maßnahme 4 beruht auf den Arbeiten im Rahmen des BEPS-Aktionspunktes 14. Sie wird zum einen durch Änderungen im Bereich des Verständigungsverfahrens (Artikel 16 des MLI) und einer Gegenberichtigungsverpflichtung (Artikel 17 des MLI) umgesetzt. Zum anderen wird die Maßnahme 4 durch ein verpflichtendes Schiedsverfahren (Artikel 18 ff des MLI) umgesetzt.

Artikel 16 setzt den im BEPS-Aktionspunkt 14 vorgesehenen Mindeststandard um. Der Mindeststandard verlangt erstens die Einführung der Absätze 1 bis 3 des Artikels 25 des OECD-Musterabkommens (Verständigungsverfahren). Zweitens soll der Zugang der Steuerpflichtigen zum Verständigungsverfahren verbessert werden, indem beide Vertragsparteien darüber informiert werden, dass ein Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens eingegangen ist und die Möglichkeit erhalten, über den Antrag abzusprechen.

Artikel 17 Absatz 1 stellt die Umsetzung von Artikel 9 Absatz 2 OECD-Musterabkommen in den vom MLI erfassten Doppelbesteuerungsabkommen sicher. Steuerpflichtige haben somit einen rechtlichen Anspruch auf die Beseitigung der Doppelbesteuerung aufgrund von Verrechnungspreiskorrekturen.

Die Artikel 18 ff des MLI führen ein verpflichtendes Schiedsverfahren in die Doppelbesteuerungsabkommen ein. Das Schiedsverfahren dient der Sicherstellung, dass jedes Verständigungsverfahren innerhalb eines festgelegten Zeitraums gelöst wird und die Doppelbesteuerung somit in jedem Fall beseitigt wird.

Umsetzung von Ziel 2

Abschätzung der Auswirkungen

Finanzielle Auswirkungen auf den Bundeshaushalt und andere öffentliche Haushalte

In weiten Bereichen entsprechen die Bestimmungen des Abkommens bereits den derzeit in Österreich praktisch umgesetzten Maßnahmen und Regelungen, sodass daraus keine wesentlichen zusätzlichen Erträge und Aufwendungen für die Steuer- und Zollverwaltung zu erwarten sind. Die neue internationale Regelung im Bereich der Lagerbetriebsstätten entspricht der bisherigen Praxis und führt hier zu keinen Änderungen des Steueraufkommens.

Mehrerträge werden von österreichischer Seite erwartet, können zu diesem Zeitpunkt allerdings noch nicht quantifiziert werden. Dies hängt einerseits von den Besonderheiten des multilateralen Verhandlungsmechanismus ab: Es kommt nur insoweit zum Inkrafttreten geänderter Bestimmungen, als die Erklärungen und Vorbehalte der jeweiligen Vertragsstaaten übereinstimmen. Bei welchen und wievielen der betroffenen österreichischen DBA es demnach tatsächlich zu Änderungen kommt, steht noch nicht fest.

Andererseits ist das konkrete Ausmaß der aggressiven internationalen Steuerplanung schwer einschätzbar. Die einzigen verfügbaren Informationen beruhen auf bereits etwas älteren ökonomischen Studien, welche mittels einer statistischen Analyse einen ungefähren Wert für die Steuerverkürzung ermitteln. Gewinnverlagerungen wurden zwar indirekt sowohl für US-amerikanische, als auch für europäische Konzerne nachgewiesen. Allerdings ist dieser Wert meist relativer Natur, bezogen auf die Differenz der Steuersätze zwischen den unterschiedlichen Ländern. Zudem sind die meisten Studien aus einer amerikanischen Perspektive verfasst worden. Die wenigen europäischen Studien ermöglichen keine genaue Aussage für Österreich, denn sie sind entweder veraltet oder aus einer deutschen Perspektive verfasst. Weiters gestaltet sich die zukünftige Entwicklung der Gewinnverlagerungen so komplex, dass das Gesamtausmaß der Veränderung nicht seriös geschätzt werden kann.

Höhere Aufwendungen sind im Bereich der Schiedsverfahren zu erwarten: Aus Erfahrungswerten der Vergangenheit heraus wird mit drei zusätzlichen Verfahren bis 2020 gerechnet; der Aufwand für 1,5 Schiedsrichter pro Verfahren inklusive Reise- und Sachaufwand wird mit 15.000 Euro beziffert (Schätzung basierend auf vergangenen Erfahrungswerten), somit entstehen für den Bund Aufwendungen von gesamt 45.000 Euro. Die Bedeckung dieses Aufwandes wird aus DB 15.01.01 erfolgen.

Dieses Regelungsvorhaben hat keine Auswirkungen auf die Haushalte der SV-Träger; allfällige Mehreinnahmen aus Ertragssteuern werden gemäß dem FAG-Schlüssel mit Ländern und Gemeinden geteilt.

Finanzielle Auswirkungen pro Maßnahme

Maßnahme	2017	2018	2019	2020	2021
Mehraufwand für Schiedsverfahren (Maßnahme 4)	0	10	15	20	0

Auswirkungen auf die Verwaltungskosten für Bürger/innen und für Unternehmen

Auswirkungen auf die Verwaltungskosten für Unternehmen

Das Vorhaben hat keine wesentlichen Auswirkungen auf die Verwaltungslasten für Unternehmen.

Erläuterung:

Es wird lediglich die bisherige Praxis kodifiziert; zusätzliche Informationsverpflichtungen für sich gesetzeskonform verhaltende Unternehmen entsteht daraus nicht. Zusätzlich wird die Durchsetzung bestehender Bestimmungen gesichert, indem negativen Wirkungen aggressiver Steuerplanung entgegengewirkt wird.

Angaben zur Wesentlichkeit

Nach Einschätzung der einbringenden Stelle sind folgende Wirkungsdimensionen vom gegenständlichen Vorhaben nicht wesentlich betroffen im Sinne der Anlage 1 der WFA-Grundsatzverordnung.

Wirkungsdimension	Subdimension der Wirkungsdimension	Wesentlichkeitskriterium
Verwaltungskosten	Verwaltungskosten für Unternehmen	Mehr als 100 000 € an Verwaltungskosten für alle Betroffenen pro Jahr

Diese Folgenabschätzung wurde mit der Version 4.9 des WFA – Tools erstellt (Hash-ID: 1691161785).