

Änderungsantrag

der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen

zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnverkürzungen und –verlagerungen

– Drucksache 18/9536

Der Bundestag wolle beschließen:

1. Artikel 9 wird wie folgt geändert:
 - a) Der neu angefügte Satz 5 ist zu streichen.
 - b) § 1 Abs. 1 AStG wird folgender Satz 5 angefügt:
„Ungeachtet von Art. 9 OECD-Musterabkommen entsprechenden Artikeln eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung kann von den vertraglichen Vereinbarungen zwischen verbundenen Unternehmen bei der Verrechnungspreisermittlung insoweit abgewichen werden, als die vertragliche Allokation von ausgeübten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgütern und übernommenen Chancen und Risiken nicht mit der wirtschaftlichen Kontrolle über diese einhergeht.“
 - c) § 1 Abs. 1 AStG wird folgender Satz 6 angefügt:
„Werden durch eine Geschäftsbeziehung Einkünfte im Sinne des § 8 Abs. 1 AStG bei einem nur niedrig besteuerten verbundenen Unternehmen erzielt, gilt die Kontrolle über die zugrundeliegenden Funktionen, Wirtschaftsgüter und/oder Risiken widerleglich als nicht ausgeübt.“

Berlin, den [...]

Begründung

Die BEPS-Initiative ist die staatliche Gegenreaktion auf das Phänomen des „stateless income“, das zu einem maßgeblichen Teil durch die Funktionsweise des „Fremdvergleichsgrundsatzes“ ausgelöst wird. Folge dieser Funktionsweise ist das Entstehen von Steuergestaltungspotential, das zunehmend genutzt wird und Gestaltungen wie den „Double Irish Dutch Sandwich“ ermöglicht. Diese gerade von U.S. Konzernen teils aggressiv genutzte Möglichkeit, vertragliche Allokationen von mobilen Wertschöpfungsfaktoren vorzunehmen, sollen die von OECD und G20 angenommenen BEPS-Empfehlungen eindämmen.

Übergeordnetes Leitprinzip der BEPS-Empfehlungen ist der Grundsatz, dass die Besteuerung dort erfolgen soll, wo die unternehmerische Aktivität und die daraus resultierende Wertschöpfung stattfinden. Technisches Mittel zur Verwirklichung dieses Ziels ist im Kern die Einschränkung der Möglichkeit, insbesondere immaterielle Wirtschaftsgüter und Risiken an funktionsarme Gesellschaften, die keine wirtschaftliche Kontrolle ausüben, zu allozieren.

Der Fremdvergleichsgrundsatz in seiner bisherigen, in das nationale Recht transformierten Form verhindert es gerade nicht, vertragliche Abreden mit funktionsarmen verbundenen Unternehmen der Verrechnungspreisermittlung zugrunde zu legen, wodurch riesige Residualgewinne willkürlich im Konzern verschoben werden können. Dieser legalen Steuergestaltung, die der BEPS-Abschlussbericht eindämmen sollte, wird durch die von der Bundesregierung vorgeschlagene Änderung des § 1 AStG kein Riegel vorgeschoben. Um die Finanzverwaltung in die Lage zu versetzen, derartigen Steuergestaltungen effektiv entgegenzuwirken und die erforderliche Besteuerung im Einklang mit tatsächlicher wirtschaftlicher Aktivität zu erreichen, müssen sie von vertraglichen Vereinbarungen abzuweichen *können*, wenn diese nicht Ausdruck tatsächlicher wirtschaftlicher Aktivität sind.

Begründung (a)

Der § 1 AStG kennt bisher keine den BEPS-Empfehlungen entsprechende Beurteilung der Transaktionsstruktur, sondern basiert auf dem Grundsatz der „Maßgeblichkeit des abgeschlossenen Geschäfts“. Die vertragliche Gestaltungsfreiheit des Steuerpflichtigen führt dazu, dass auch Leistungen, die innerhalb einer Unternehmensgruppe erbracht werden, aber zwischen fremden Dritten unüblich sind oder tatsächlich nicht vorkommen, dem Grunde nach anerkannt werden (vgl. Rn. 145 ff. Verwaltungsgrundsätze-Funktionsverlagerung). Eine Verknüpfung von Kontrolle in (der Form von Personalfunktionen) und der Ermittlung des Inhaltes einer Geschäftsbeziehung wird mit dem angefügten Satz 5 daher nicht erreicht. Somit bleiben Steuergestaltung mit immateriellen Wirtschaftsgütern und Risiken über funktionsarme Unternehmen weiterhin möglich. Aus demselben Grund erreicht die vorgeschlagene Änderung des § 1 Abs. 1 darüber hinaus auch keine effektive Handhabe gegen Sachverhalte wie sie in BFH I R 23/13 und BFH I R 29/14 streitgegenständlich waren. Auch diese Sachverhalte werden durch eine konsequente Handhabe der Figur des „verdeckten Eigenkapitals“ und die unter (b) vorgeschlagene Änderung handhabbar gemacht.

Begründung (b)

Die Neufassung der OECD-Leitlinien durch den BEPS-Abschlussbericht bedeutet im Kern eine partielle Re-Charakterisierung solcher Transaktionsstrukturen, die keine ausreichende wirtschaftliche Substanz aufweisen. § 1 Abs. 1 Satz 5 nF soll dieses Besteuerungskonzept, in das nationale Steuerrecht transformieren. Die vertragliche Allokation von Funktionen, Wirtschaftsgütern sowie Chancen und Risiken an funktionsarme Gesellschaften, die keine wirtschaftliche Kontrolle über diese Faktoren einer Geschäftsbeziehung ausüben, ist zu verhindern; nicht funktional an der Wertschöpfung beteiligte Unternehmen eines Konzerns haben keine wirtschaftliche Berechtigung, großen Gewinnanteile zugerechnet zu bekommen. Die Einzelheiten der „Kontrollerfordernis“ sollte das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung auf der Grundlage des § 1 Abs. 6 AStG zeitnah regeln; dabei können industriiesektorale Besonderheiten Berücksichtigung finden.

Der bisherige Vorschlag der Bundesregierung stellt keine Verbesserung der gegenwärtigen Rechtslage dar und verfehlt deshalb die dringend erforderliche Modernisierung des deutschen Verrechnungspreissystems.

Begründung (c)

Die Verwendung einer widerleglichen Vermutung stellt eine zusätzliche, verfahrensmäßige Hürde auf, Verrechnungspreisgestaltungen zu rechtfertigen. Diese widerlegliche Vermutung vermeidet eine Verletzung des Verbots von Quellensteuereinbehalten in der EU, da es sich nur um eine Beweislastregel handelt und ist sachlich gerechtfertigt. Einem verbundenen Unternehmen, dass in einem Niedrigsteuerland Gelder für passive Beiträge verrechnet, ist es auch in Hinblick auf die strukturelle Informationsasymmetrie zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung zumutbar, darzulegen, dass die passiven Elemente der Geschäftsbeziehung wirtschaftlich von der Transaktionspartei, der sie vertraglich allokiert wurden, tatsächlich kontrolliert werden.