

## TP Perspective – Newsflash

### OECD veröffentlicht weitere Details zur sogenannten neuen Weltsteuerordnung

#### Kurzfassung

Am 31. Januar 2020 hat die OECD/G20 die Erklärung ihres Inclusive Framework on BEPS („IF“) zum sog. „Two-Pillar Approach“ zur Bewältigung der steuerlichen Herausforderungen der digitalen Wirtschaft veröffentlicht („Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy“). In ihrer Erklärung bekräftigt das IF das Ziel, im Rahmen von Pillar One und Two ein multinationales Besteuerungskonzept für digitale Geschäftsmodelle zu entwickeln und bis Ende 2020 eine Konsenslösung zu finden. Die Erklärung zeigt die Architektur des neuen Besteuerungskonzepts auf und soll die Grundlage für die weiteren Verhandlungen bilden. Sie führt darüber hinaus ein Programm zur Erarbeitung der noch ausstehenden Fragestellungen auf. Ferner enthält die Erklärung einen Bericht zum Fortschritt bei Pillar Two.

#### Erklärung des Inclusive Frameworks

Das IF, an dem 137 Länder beteiligt sind, unterstützt den im Rahmen des OECD Konsultationspapiers vom 9. Oktober 2019 erarbeiteten „Unified Approach“. Als wesentliche Kriterien für ein neues Besteuerungskonzept nennt das IF Rechtssicherheit bei möglichst geringer Komplexität. Das IF betont jedoch auch, dass bis zu einer einvernehmlichen Lösung noch eine Reihe politischer und technischer Fragestellungen gelöst werden müssen, wie z.B. der verbindliche Charakter von Streitvermeidungs- und -beilegungsmechanismen, die Abgrenzung digitaler Dienstleistungen sowie die "regionale Segmentierung".

#### Architektur eines "Unified Approach" zu Pillar One

Im ersten Abschnitt werden Eckpunkte der Architektur eines Unified Approach aufgezeigt. Hierbei orientiert sich der IF wesentlich an den Vorschlägen des OECD Konsultationspapiers und konkretisiert diese – unter Berücksichtigung der zahlreichen Rückmeldungen aus der Öffentlichkeit – zumindest teilweise weiter:

- **Unified Approach:** Der aktuelle Unified Approach entspricht dem zuletzt vorgeschlagenen Ansatz, bei dem Marktstaaten ein Besteuerungsrecht zugesprochen wird, wenn multinationale Unternehmen (auch ohne physische lokale Präsenz) aktiv am jeweiligen Markt partizipieren. Staaten mit Unternehmensteilen, bei denen ein Übergewinn z.B. aus immateriellen Wirtschaftsgütern entsteht, sollen demnach einen Anteil ihres Besteuerungssubstrats zugunsten der Marktstaaten abgeben.
- **Umfang:** Anwendung soll der Unified Approach finden auf
  - i. Unternehmen mit (hoch) automatisierten digitalisierten Dienstleistungen, sowie
  - ii. Unternehmen, die Produkte oder Dienstleistungen direkt oder indirekt an den Endkunden vertreiben (consumer-facing businesses).Explizit ausgenommen werden dagegen rohstoffgewinnende Unternehmen, Agrarunternehmen, Unternehmen aus dem Finanzdienstleistungssektor, Schifffahrt- und Luftfahrtunternehmen, sowie Beratungsunternehmen. Neu ist, dass Unternehmen, die Halbfertigprodukte oder Komponenten produzieren, die in Fertigprodukte einfließen ebenfalls nicht Gegenstand der Neuregelung werden. Damit dürften viele deutsche Industriezweige wie z.B. die Chemieindustrie, Automobilzulieferer, Anlagen- und Maschinenbauer sowie die Medizintechnik von dem Besteuerungskonzept weitgehend oder komplett ausgenommen werden.
- **Nexus:** Der Anknüpfungspunkt des neuen Besteuerungsrechtes (Nexus) basiert auf noch zu definierenden Indikatoren einer signifikanten und dauerhaften Teilnahme im jeweiligen lokalen Markt („active and sustained participation of business in a market jurisdiction“). Primärer Anhaltspunkt sind hierbei die Umsätze im jeweiligen Marktstaat insbesondere für Unternehmen mit automatisierten digitalisierten Dienstleistungen. Für Endkunden orientierte Unternehmen („consumer-facing businesses“) sollen weitere Maßstäbe erarbeitet werden, die eine Partizipation im Marktstaat messen. Der neue Nexus Test ist in Anhang B der Erklärung aufgeführt.

- **Schwellenwerte:** Die Anwendung des Unified Approach wird gewissen Schwellenwerten („Thresholds“) unterliegen. Einerseits sollen die neuen Regelungen nur für Unternehmen gelten, deren globaler konsolidierter Gesamtumsatz einen Schwellenwert überschreitet (z.B. 750 Mio. Euro analog zum CbC Reporting). Weitere Schwellenwerte sind z.B. das Erreichen gewisser Mindest-In-Scope-Umsätze, d.h. Umsätze, die von den neuen Regelungen umfasst werden, sowie absoluter Mindest-In-Scope-Gewinne oder Mindest-In-Scope-Gewinnmargen. Die jeweiligen Schwellenwerte sind im neuen Nexus Test enthalten. Die Schwellenwerte können je nach Region oder nach Marktgröße variieren.
- **Bemessungsgrundlage:** Die Bemessungsgrundlage im jeweiligen Marktstaat wird auf Basis des dreigliedrigen Ansatzes, Amount A, B, C ermittelt. Der Betrag A (Amount A) weist den jeweiligen Marktstaaten einen Teil des globalen (In-Scope) Residualgewinns für die aktive Teilnahme eines Unternehmens am lokalen Markt zu. Die Ermittlung von Betrag A erfolgt unter Anwendung eines formelbasierten Ansatzes und steht demnach nicht im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz. Betrag B (Amount B) ordnet den jeweiligen Marktstaaten über festgelegte Gewinnmargen eine Vergütung für lokale routinemäßige Marketing- und Vertriebsaktivitäten zu. Der Betrag C (Amount C) weist zusätzlich zum Amount B dem jeweiligen Marktstaat jenen nicht-routinemäßigen Gewinn zu, der aufgrund des Sachverhalts und der Umstände aus Fremdvergleichsgesichtspunkten gerechtfertigt ist. Die Ermittlung der (bisherigen) Bemessungsgrundlage nach dem Fremdvergleichsgrundsatz wird im Ergebnis um den Betrag A ergänzt.
- **Allokationsschlüssel:** Der unter Betrag A ermittelte Residualgewinn ist zwischen den Marktstaaten aufzuteilen. Hierfür werden grundsätzlich Umsätze zugrunde gelegt, je nach digitalem Geschäftsmodell können es aber auch umsatzähnliche Kennziffern sein.
- **Administrative Gesichtspunkte:** Das neue Besteuerungskonzept soll nicht zu unverhältnismäßigem Aufwand beim Steuerpflichtigen führen. Daher sind nach Ansicht des IF Prozesse zu erarbeiten, die analog zum CbC Reporting zu vereinfachten Reporting- und Registrierungspflichten hinsichtlich der globalen Gewinnallokation führen (z.B. ausschließliche Anmeldung im Staat der Konzernobergesellschaft).
- **Vermeidung von Doppelbesteuerung:** Zur Vermeidung einer möglichen Doppelbesteuerung sieht das IF insbesondere bei der Gewinnaufteilung von Betrag A noch Klärungs- und Handlungsbedarf, da in mehreren Marktstaaten korrespondierend Einkommen freigestellt/angerechnet werden müssen. Hierfür muss klar geregelt sein, welcher Residualgewinn im jeweiligen Marktstaat welchen anderen Marktstaaten zuzuordnen ist. Das IF merkt zudem an, dass es bei der Ermittlung der Beträge A und C zu möglichen Doppelzahlungen kommen kann, wenn der Residualgewinn anhand unterschiedlicher Methoden zugeordnet wird.
- **Neue Streitvermeidungsmechanismen:** Das IF hält fest, dass im Rahmen des neuen Besteuerungskonzeptes innovative und verbindliche Streitvermeidungs- und Beilegungsmechanismen entwickelt werden müssen, da bei der Gewinnaufteilung von Betrag A in der Regel zahlreiche Staaten beteiligt sind. Es schlägt hierfür neue Konzepte vor wie z.B. regelmäßige Gremien, in denen Steuerverwaltungen über eine bindende Einigung hinsichtlich der Gewinnallokation frühzeitig Rechtssicherheit schaffen. Zudem stellt das IF die Möglichkeit der Entwicklung eines neuen Multilateralen Instruments für den Unified Approach in Aussicht.

## Arbeitsprogramm für Themen des Pillar One

Für die verbleibenden technischen und politischen Fragen, die im Rahmen von Pillar One zu lösen sind, sollen 11 Arbeitsgruppen eingerichtet werden. Wichtige Arbeitsfelder sind die Definition und Abgrenzung des Anwendungsbereiches, die Ausarbeitung der neuen Nexus Regelungen sowie die Bestimmung der Bemessungsgrundlagen. Darüber hinaus werden sich verschiedene Arbeitsgruppen mit Themen zur formelbasierten Gewinnverteilung (Betrag A) beschäftigen. Weitere Arbeitsgruppen haben die Ermittlung des Betrags B und C, sowie die Vermeidung und Beilegung von Streitfällen im Fokus. Die Arbeiten sollen weiterhin bis Ende 2020 beendet werden. Dies ist vor dem Hintergrund der Vielzahl der offenen Fragen äußerst ehrgeizig.

## Fortschrittsbericht zu Pillar Two

Im zweiten Anhang der Erklärung berichtet das IF über die bisher erzielten Fortschritte zu Pillar Two. Gegenstand dieser Säule ist die Ausarbeitung eines neuen Regelwerks zur Einführung einer **globalen Mindestbesteuerung**. In ihrem Bericht über die Fortschritte hinsichtlich dieser Säule fasst das IF den aktuellen Diskussionsstand bei den Themen Income Inclusion Rule, Undertaxed Payments Rule, Switch-Over Rule und Subject-to-Tax-Rule zusammen.

## Ausblick

Obwohl das Besteuerungskonzept weiter Gestalt annimmt, zeigt das Papier, dass auf politischer und technischer Ebene noch zahlreiche Problemfelder und Fragen zu lösen sind. Insbesondere Themen wie Rechtssicherheit, Streitvermeidung/-beilegung und Compliance-Aufwand (Datenverfügbarkeit, Segmentierung, usw.) sind hier von besonderer Bedeutung für die praktische Umsetzung durch die Steuerpflichtigen. Das IF strebt auf dem bevorstehenden G20 Gipfel am 22./23. Februar 2020 in Riad (Saudi-Arabien) eine Zustimmung der G20 Finanzminister zum aktuellen Stand der Arbeit an, um das Konzept in den darauffolgenden Wochen in den Arbeitsgruppen weiter ausarbeiten zu können. Das nächste Treffen des IF findet am 01./02. Juli 2020 in Berlin statt, bei dem sich die Mitgliedstaaten auf weitere Details zu Pillar One und Pillar Two einigen wollen. Die Ergebnisse der Juli-Sitzung werden den G20 Finanzministern auf ihrer Konferenz in Djiddah (Saudi-Arabien) am 18./19. Juli 2020 vorgelegt. Die finale politische Zustimmung zu Pillar One and Pillar Two seitens der G20-Führer wird dann für den 21./22. November 2020 in Riad (Saudi-Arabien) angestrebt.

Um den Effekt auf die Gewinnverteilung im Konzern und somit auf die Konzernsteuerquote simulieren zu können, haben wir den PwC Market Taxation Analyzer (**MARTA-Tool**) entwickelt. Machen Sie sich gerne selbst einen Eindruck zu PwC MARTA, in dem Sie sich unter folgendem Link für einen Testzugang registrieren:

<https://forms.gle/2vxwktKxtLHqHh39>

Zudem haben wir zu den Neuerungen einen kurzen **Podcast** erstellt, in dem unsere Partner Dr. Roman Dawid, Axel Eigelshoven, Susann van der Ham und Dr. Volker Kabisch die Thematik diskutieren. Hören Sie doch gerne rein:

<https://www.pwc.de/de/steuern/verrechnungspreise/transfer-pricing-podcast.html>

Die Neuerungen werden wir auch persönlich mit Ihnen im Rahmen unserer **Transfer Pricing Roadshow** besprechen. Hier geht es zur Anmeldung:

<http://www.pwc-events.com/transfer-pricing-roadshow>