

An
Herrn Bundesminister
Gernot Blümel
Bundesministerium für Finanzen
Johannesgasse 5
A-1010 Wien

Wien, am 7. Oktober 2021

Betreff: Zwei Säulen-Plan - Vorschlag des Inclusive Framework/ der G20 vom Juli 2021

Sehr geehrter Herr Bundesminister!

Im Namen der AG Globale Verantwortung, des Dachverbands von 34 österreichischen Nichtregierungsorganisationen, die in der Entwicklungszusammenarbeit, Humanitären Hilfe und entwicklungspolitischen Bildung aktiv sind, darunter dem *Vienna Institute for International Dialogue and Cooperation (VIDC)*, möchten wir hiermit Stellung zu den laufenden Verhandlungen über den sogenannten *Zwei Säulen-Plan* des BEPS-Prozesses¹ im Rahmen des *Inclusive Framework* der OECD und der G20 Stellung nehmen.

Die internationale Steuerpolitik hat große Auswirkungen auf Länder des Globalen Südens, insbesondere im Bereich der Unternehmenssteuern, da diese Steuern in ärmeren Ländern – im Vergleich zu OECD-Staaten – einen höheren Anteil am Gesamtsteueraufkommen aufweisen. Auch daher wirken sich internationale Reformvorhaben auf die staatlichen Einnahmen dieser Staaten deutlich aus. Das schlägt sich wiederum auf deren Möglichkeit nieder, die international vereinbarte Agenda 2030 und die Nachhaltigen Entwicklungsziele (*Sustainable Development Goals, SDGs*) umzusetzen und somit Armut zu reduzieren. Gerade angesichts des großen Finanzbedarfs aufgrund der Auswirkungen der Covid 19-Pandemie sollte alles unternommen werden, damit auch sogenannte Entwicklungsländer vom Reformpaket profitieren und damit ihre Einnahmen steigern können.

Die bisher vorliegenden Vorschläge sind nicht nur ein weiterer Schritt, um die Steuervermeidung großer Unternehmen einzudämmen, sondern enthalten auch wichtige Ansätze, um die internationale Steuerarchitektur grundlegend zu reformieren: Wir begrüßen daher, dass die Umverteilung eines Teils der

¹ OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS: [Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy](#) (1. Juli 2021).



„Super-Profite“ in Säule Eins („Amount A“) nicht mehr nach den bisher üblichen Transferpreisregeln bzw. dem Fremdvergleichsgrundsatz erfolgt, sondern sich nach der Größe des jeweiligen Absatzmarktes richtet. Eine physische Präsenz, also das Vorhandensein einer Betriebsstätte, ist nicht mehr erforderlich. Säule Zwei zieht eine untere Schranke in der Unternehmensbesteuerung ein und beschränkt damit den jahrzehntelangen internationalen „Wettlauf nach unten“.

Analysen der G-24 und des *African Tax Administration Networks (ATAF)*² zeigen jedoch, dass gerade ärmere Länder des Globalen Südens nicht ausreichend profitieren könnten.

Damit jedoch auch ärmere Länder durch das Reformpaket höhere Einnahmen lukrieren können, schlagen wir folgende Änderungen vor (Details dazu haben wir im Anhang dargelegt):

Zu Säule 1:

- Bei der Umverteilung der Besteuerungsrechte auf Marktstaaten sollten die gesamten Gewinne und nicht nur ein kleiner Teil der „Super-Profite“ (Residualgewinne) herangezogen werden.
- Entwicklungsländer mit geringem Doppelbesteuerungs-Risiko sollten keine verbindlichen Streitbeilegungsverfahren einführen müssen. Das System sollte durch Klarheit und Einfachheit eher auf die Vermeidung von Streitfällen abzielen.

Zu Säule 2:

- Der effektive Mindeststeuersatz sollte deutlich über 15 %, im Idealfall bei 25%, liegen.
- Die Bemessungsgrundlage für die Mindeststeuer sollte nicht durch zu hohe Abschläge (*carve-outs*) minimiert werden.
- Die Bevorzugung von Ansässigkeitsstaaten sollte abgemildert werden:
 - Die speziell für Entwicklungsländer vorgesehene *Subject to Tax Rule* (STTR) soll breit angewendet werden (also auch Dienstleistungen und Veräußerungsgewinne umfassen) und einen höheren nominellen Steuersatz (derzeit geplant: 7,5 bis 9 %) vorsehen.
 - Die *Undertaxed Payment Rule* (UTPR) für Quellenstaaten sollte Vorrang vor der *Income Inclusion Rule* (IIR) für Ansässigkeitsstaaten haben.

Natürlich könnte auch Österreich als Quellenstaat von solchen Maßnahmen profitieren.

² G-24-Stellungnahmen [vom 17. Mai](#) und [vom 19. September 2021](#). Stellungnahme des *African Tax Administration Forum* [vom 1. Juli 2021](#).



Abschließend möchten wir unsere Sorge über die Auflage des *Zwei Säulen-Plans* äußern, dass Länder, die ihm beitreten, von unilateralen Maßnahmen – wie der Einführung nationaler Digitalsteuern – absehen sollen. Das würde auch die österreichische Digitalsteuer betreffen. Diese Auflage könnte insbesondere ärmere Länder, die keine großen Marktjurisdiktionen und keine Ansässigkeitsstaaten großer Unternehmen sind, treffen. Wie die G-24 feststellten, sollte zuerst sichergestellt werden, dass diese Staaten vom Zwei-Säulen Plan genügend Steuereinnahmen erwarten können. Danach sollte die Abschaffung unilateraler Maßnahmen zumindest zeitlich gestaffelt werden.

In diesem Sinne ersuchen wir Sie, sehr geehrter Herr Bundesminister, sich im Sinne unserer skizzierten Empfehlungen in allen internationalen Foren dafür einzusetzen, dass alle Länder, insbesondere die ärmsten, von diesem Reformprozess profitieren und gleichberechtigt daran teilhaben können.

Mit freundlichen Grüßen,

Mag.^a Annelies Vilim
Geschäftsführerin
AG Globale Verantwortung

Mag. Martina Neuwirth
Internationale Finanz- und Wirtschaftspolitik
Vienna Institute for International Dialogue
and Cooperation, VIDC



ANHANG:

Zu Säule Eins:

Säule Eins könnte insbesondere ärmeren Ländern des Globalen Südens kaum Mehreinnahmen einbringen, da nur ein Teil der Gewinne künftig von Marktstaaten besteuert werden kann. Rohstoffreiche Länder können durch den Ausschluss von Rohstoffkonzernen gar nicht profitieren.

Laut Säule Eins sollen nur 20-30 % der Gewinne, die höher als 10 % sind, an Marktjurisdiktionen umverteilt werden. **Wir empfehlen, dass die gesamten Profite und nicht nur ein kleiner Teil der „Super-Profit“ (Residualgewinne) bei der Umverteilung der Besteuerungsrechte herangezogen werden.** Dies würde nicht nur die Komplexität des Systems reduzieren, sondern auch einen Ausgleich in der Behandlung von Unternehmen mit und ohne physischer Präsenz schaffen. Denn während Quellenstaaten den gesamten Gewinn einer Betriebsstätte besteuern dürfen, wird durch Säule Eins nur ein kleiner Teil des Gewinns an diese umverteilt.

Einfachere, weniger komplexe Systeme würden Streitfälle reduzieren, entsprechend könnte die vorgesehene Verpflichtung zu Streitbeteiligungsverfahren entfallen. In der vorliegenden Säule Eins wurde diese Auflage für einige Entwicklungsländer etwas abgemildert. Doch insbesondere afrikanische Länder haben sich aus Kapazitätsgründen prinzipiell gegen diese Auflage ausgesprochen. Wir schließen uns der ATAF-Forderung an, dass **verbindliche Streitbeilegungsverfahren für Länder mit geringem Doppelbesteuerungs-Risiko nicht in Säule Eins aufgenommen** werden sollten.

Zu Säule Zwei:

Die in der zweiten Säule verankerte globale (effektive) Mindeststeuer liegt mit 15 % unter den von der US-Regierung favorisierten 21 % wie auch weit unter dem derzeitigen durchschnittlichen internationalen Satz von etwa 25 %, wobei die höchsten Steuersätze in Afrika und die niedrigsten in Europa zu verzeichnen sind.³ Afrika könnte daher auch zu den größten Verlierern eines 15 %igen Steuersatzes zählen. ATAF fordert deshalb eine Mindeststeuer in Höhe von mindestens 20 %, um den Abfluss illegitimer Finanzflüsse aufgrund von Steuervermeidung zu unterbinden. Die *Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation* (ICRICT) schlägt eine Mindestssteuer von 25%⁴, das *High Level Panel on International Financial Accountability, Transparency and Integrity for Achieving the 2030 Agenda der UNO* (FACTI Panel) fordert 20 bis 30 %.⁵ Wir schließen uns der Meinung an, dass eine **Mindeststeuer von 15 % zu gering ist und der Steuersatz deutlich höher sein sollte.**

³ Tax Foundation: [Corporate Tax Rates around the World 2020](#) (December 2020), S. 1.

⁴ ICRICT (2020): [ICRICT response to the OECD Consultation on the Pillar One and Pillar Two Blueprints](#), S. 1

⁵ UN FACTI Panel (2021): [Financial Integrity for Sustainable Development](#)., S. 25



Überdies werden afrikanische Staaten, die überwiegend Quellen- und nicht Ansässigkeitsstaaten sind, durch die Abfolge zweier ineinandergreifenden Regelungen (sog. **Global anti-Base Erosion Rules, GloBE**), die in Säule Zwei zur Anwendung kommen, benachteiligt: Denn die sogenannte „*Income Inclusion Rule*“ (IIR) gibt dem Ansässigkeitsstaat eines Konzerns als erstes die Möglichkeit, die Gewinne einer zu niedrig besteuerten Konzerngesellschaft auf den Mindeststeuersatz hochzuschleusen. Die sogenannte „*Undertaxed Payment Rule*“ (UTPR), bei der Quellenstaaten etwa das Recht haben, Betriebsausgaben nicht oder nur eingeschränkt als abzugsfähig anzuerkennen, wenn ein effektives Mindestbesteuerungsniveau unterschritten wird, kommt erst zur Anwendung, wenn der Ansässigkeitsstaat sein Besteuerungsrecht (also die Anwendung der IIR) nicht in Anspruch genommen hat.

Diese Regelung vertieft die latente Ungleichbehandlung zwischen wirtschaftlich ungleichen Quellen- und Ansässigkeitsstaaten im internationalen Steuerregime weiter. Deshalb sieht der Zwei Säulen-Plan die sog. „*Subject to Tax Rule*“ (STTR) für Entwicklungsländer vor, die es Quellenstaaten erlaubt, bestimmte konzerninterne Zahlungen mit einer Quellensteuer zu belegen, wenn diese im Empfängerstaat nicht oder nicht hinreichend besteuert werden. Das Zwei Säulen-Modell sieht dafür eine Besteuerung von nominell 7,5 bis 9 % vor. Welche Zahlungen betroffen sind, ist jedoch noch offen. Die G-24 haben deshalb vor allem auf eine Einbeziehung von (digitalen) Dienstleistungen und Veräußerungsgewinnen gedrängt. STTR soll zwar Vorrang vor IIR und UTPR genießen, doch die Deckelung mit 7,5 bis maximal 9 % liegt **unter** vielen in Doppelbesteuerungsabkommen verhandelten Quellensteuersätzen für Einnahmen aus Lizenzen, Zinsen oder Dienstleistungen. Sie führen daher in den meisten Fällen nicht zu weiteren Besteuerungsrechten für Entwicklungsländer-Quellenstaaten. **Aus unserer Sicht ist es notwendig, die STTR-Mindeststeuersätze anzuheben. Darüber hinaus sollte das Anwendungsgebiet breit definiert werden und alle Zahlungen für Zinsen, Lizenzen, Dienstleistungen und Veräußerungsgewinne umfassen. Überdies sollte eine einfache Umsetzung der STTR gewährleistet sein.**

Aufgrund der oben erwähnten Schwächen der STTR und der tendenziellen Ungleichbehandlung von Quellenstaaten im internationalen Steuersystem empfehlen wir, der UTPR Vorrang vor der IIR zu geben.

Eine weitere Schwäche des vorliegenden Entwurfs von Säule Zwei, die auch Österreich negativ betreffen könnte, liegt in der Berechnung der Bemessungsgrundlage für die künftige Mindeststeuer. Der derzeitige Entwurf sieht sogenannte „*carve-outs*“, also Abschläge für realwirtschaftliche Aktivitäten vor: Von niedrig besteuerten Gewinnen sollen demnach Aufwendungen für Löhne und Sachanlagen in Höhe von mindestens 7,5 % (nach fünf Jahren 5 %) abgezogen werden. Diese *carve-outs* könnten die Effekte einer ohnehin niedrigen globalen Mindeststeuer weiter schwächen und Steuervermeidungsmodellen Auftrieb geben anstatt sie einzudämmen. **Die *carve-outs* sollten daher niedriger angesetzt werden.**