EUROPÄISCHE
KOMMISSION

Brüssel, den 6.12.2012
C(2012) 8805 final

EMPFEHLUNG DER KOMMISSION

vom 6.12.2012

für Maßnahmen, durch die Drittländer zur Anwendung von Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich veranlasst werden sollen

EMPFEHLUNG DER KOMMISSION

vom 6.12.2012

für Maßnahmen, durch die Drittländer zur Anwendung von Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich veranlasst werden sollen

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 292,

in Erwägung nachstehender Gründe:

(1) Die sich aus der Steuerhoheit der Staaten ergebenden Unterschiede im Steuerrecht sind im internationalen Kontext allgemein anerkannt. Einige, in der Regel kleine Drittländer mit begrenztem Finanzbedarf haben sich für ein niedriges Niveau der Einkommensbesteuerung, das im Allgemeinen sowohl für Einzelpersonen wie für Unternehmen gilt, oder gar keine Einkommensbesteuerung entschieden. Eine solche Steuerpolitik ist nicht zwangsläufig unerwünscht, sofern der betreffende Staat international kooperiert und damit anderen Staaten ermöglicht, ihre Steuerpolitik durchzusetzen.

(2) Allerdings geht eine Politik der niedrigen oder nicht vorhandenen Einkommensbesteuerung allzu oft mit geringer Transparenz und einem Mangel an Informationsaustausch mit anderen Staaten einher. Die betreffenden Staaten ziehen Investitionen an, indem sie bestimmten Arten von mobilem Einkommen oder Kapital Unterschlupf gewähren und damit Gebietsfremden ermöglichen, dieses Einkommen oder Kapital vor der Steuerverwaltung ihres Wohnsitzstaates zu verbergen.

(3) Um Abhilfe zu schaffen, wurden in internationalen Gremien wie der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung oder der G20 vielfältige Initiativen ergriffen. Zudem hat das Globale Forum für Transparenz und Informationsaustausch zu Steuerzwecken (im Folgenden: „Globales Forum“) Standards für Transparenz und Informationsaustausch zu Steuerzwecken ausgearbeitet. 2009 hat das Globale Forum vereinbart, die Umsetzung dieser Standards zu prüfen. Es hat ein umfassendes Peer-Review-Verfahren eingeleitet, und viele Niedrigsteuergebiete haben dem Abschluss bilateraler Vereinbarungen über den Informationsaustausch zu Steuerzwecken zugestimmt.

(4) Fragen der Transparenz und des Informationsaustausches innerhalb der Europäischen Union werden in der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG[1] behandelt. In der EU besteht Einvernehmen

[1] ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1.

darüber, dass schädliche steuerliche Maßnahmen nicht akzeptabel sind – was es für Mitgliedstaaten schwierig macht, solche Maßnahmen einzuführen oder beizubehalten. Ausdruck dieses Einvernehmens ist der Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung in Anhang 1 der Schlussfolgerungen des Rates „Wirtschafts- und Finanzfragen“ vom 1. Dezember 1997 zur Steuerpolitik[2]. Zudem unterliegt eine Reihe von Maßnahmen, die potenziell unter den Verhaltenskodex fallen, der Prüfung im Rahmen der Vorschriften für staatliche Beihilfen gemäß dem Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV).

(5) In ihren Beziehungen mit Drittländern bemüht sich die EU darum, diese davon zu überzeugen, sich den Grundsätzen der EU für Transparenz und Informationsaustausch (die den weithin anerkannten internationalen Standards für Transparenz und Informationsaustausch vergleichbar sind) anzuschließen und die Abschaffung schädlicher Steuermaßnahmen im Sinne der Mitteilung der Kommission über die Förderung des verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich[3] und der Mitteilung der Kommission über Steuerwesen und Entwicklung – Zusammenarbeit mit den Entwicklungsländern bei der Förderung des verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich[4] zu unterstützen.

(6) Mitgliedstaaten, deren Steuergrundlage aufgrund mangelnder Transparenz oder schädlicher steuerlicher Maßnahmen seitens dritter Länder in Mitleidenschaft gezogen wurde, haben Schritte eingeleitet, um dieser Situation abzuhelfen. Die Steuerzahler reagieren jedoch auf solche Maßnahmen, indem sie Tätigkeiten oder Umsätze in ein anderes Steuergebiet mit niedrigerem Schutzniveau verlegen. Dieses Risiko ist innerhalb der EU besonders ausgeprägt, da sich die Wirtschaftsbeteiligten überall in der Union frei betätigen können. Damit entspricht das Niveau des Schutzes vor einer solchen Aushöhlung der Steuergrundlage in der EU tendenziell dem, das der Mitgliedstaat mit dem geringsten Schutzniveau bietet.

(7) Die dadurch in der EU hervorgerufenen Wettbewerbsverzerrungen können künstliche Kapitalströme und Bewegungen von Steuerzahlern im Binnenmarkt auslösen und damit sowohl sein reibungsloses Funktionieren beeinträchtigen als auch die Steuergrundlagen der Mitgliedstaaten aushöhlen. Solchen Verzerrungen sollten die Mitgliedstaaten mit einem gemeinsam Ansatz entgegentreten.

(8) Daher müssen die Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich sowohl im Hinblick auf Transparenz und Informationsaustausch als auch in Bezug auf schädliche steuerliche Maßnahmen klar benannt werden, und ebenso klar ist eine Reihe von Maßnahmen aufzuführen, durch die Drittländer zur Einhaltung der Standards veranlasst werden können.

(9) Ein international anerkannter Standard für Transparenz und Informationsaustausch wurde in dem 2009 vereinbarten Arbeitsprogramm des Globalen Forums festgelegt. Dieser Text sollte daher die Grundlage der vorliegenden Empfehlung bilden. Was schädliche Steuermaßnahmen angeht, hat sich innerhalb der EU der Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung als wichtiger Bezugspunkt erwiesen. Die Mitgliedstaaten haben sich verpflichtet, die Grundsätze des Verhaltenskodex in

---

2 ABl. C 2 vom 6.1.1998, S. 1.
3 KOM(2009) 201 endg. vom 28. April 2009.
4 KOM(2010) 163 endg. vom 21. April 2010.

Drittländern zu fördern. Für die Zwecke dieser Empfehlung ist es daher angebracht, auf die Kriterien des Kodex Bezug zu nehmen. Ebenso sollte auf die Arbeiten der Gruppe „Verhaltenskodex“ (Unternehmensbesteuerung) Bezug genommen werden, die im Rat eingesetzt wurde, um steuerliche Maßnahmen zu beurteilen, die unter den Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung fallen könnten[5]. Die von dieser Gruppe beurteilten Fälle könnten hilfreich sein, wenn zu prüfen ist, ob eine bestimmte Maßnahme als schädlich anzusehen ist.

(10) Diese Empfehlung sollte eine Reihe von Maßnahmen enthalten, die gegenüber Drittländern angewendet werden können, die die Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich nicht einhalten. Wenn die Mitgliedstaaten diese Maßnahmen gemeinsam anwenden, könnten sie die Wirksamkeit der von jedem einzelnen Mitgliedstaat ergriffenen Maßnahmen deutlich steigern. Damit könnten Steuerausfälle, aber auch die Verwaltungskosten der Steuerbehörden und der Befolgungsaufwand für die Steuerzahler verringert werden.

(11) Um die Anwendung der Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich zu fördern, sind auch positive Maßnahmen zur Unterstützung von Drittländern erforderlich, die die Standards einhalten oder dies zugesagt haben, aber Hilfe bei der Umsetzung benötigen.

(12) Die Maßnahmen, die in dieser Empfehlung genannt und von den Mitgliedstaaten angewendet werden, müssen mit dem Unionsrecht, insbesondere mit den im AEUV verankerten Grundfreiheiten, in Einklang stehen —

HAT FOLGENDE EMPFEHLUNG ABGEGEBEN:

1. Gegenstand

Diese Empfehlung enthält Kriterien zur Ermittlung von Drittländern, die die Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich nicht einhalten. Zudem wird eine Reihe von Maßnahmen aufgeführt, die von den Mitgliedstaaten gegenüber Drittländern, die die Standards nicht einhalten, und zugunsten jener Drittländer, die die Standards einhalten, ergriffen werden können.

Diese Empfehlung betrifft die Einkommensbesteuerung.

2. Begriffsbestimmungen

Im Sinne dieser Empfehlung bedeutet

(a) „Einkommensteuer“ jede für einen Staat, seine Gebietskörperschaften oder seine örtlichen Behörden erhobene Steuer auf Einkommen von Einzelpersonen oder juristischen Personen, unabhängig davon, wie sie erhoben wird;

(b) „Drittland“ einen Staat, der kein Mitgliedstaat ist;

[5] ABl. C 99 vom 1.4.1998, S. 1.

(c) „nationale Schwarze Liste“ eine von einem Mitgliedstaat angenommene Liste von Steuergebieten, denen gegenüber der Mitgliedstaat bestimmte steuerliche Maßnahmen oder eine bestimmte Steuerpolitik anwendet.

3. Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich

Ein Drittland hält Mindeststandards für verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich nur dann ein, wenn es

(a) Rechts- und Verwaltungsvorschriften zur Einhaltung der im Anhang ausgeführten Standards für Transparenz und Informationsaustausch erlassen hat und diese wirksam anwendet;

(b) keine schädlichen steuerlichen Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung anwendet.

Steuerliche Maßnahmen, die gemessen an den üblicherweise in dem betreffenden Drittland geltenden Besteuerungsniveaus eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung bis hin zur Nullbesteuerung bewirken, sind als potenziell schädlich anzusehen. Ein solches Besteuerungsniveau kann sich aus dem Nominalsteuersatz, aus der Steuergrundlage oder aus anderen einschlägigen Faktoren ergeben.

Bei der Beurteilung der Schädlichkeit dieser Maßnahmen ist unter anderem zu berücksichtigen,

(c) ob die Vorteile ausschließlich Gebietsfremden oder für Umsätze mit Gebietsfremden gewährt werden oder

(d) ob die Vorteile den Inlandsmarkt nicht berühren, so dass sie sich nicht auf die innerstaatliche Steuergrundlage auswirken, oder

(e) ob die Vorteile gewährt werden, auch ohne dass ihnen eine tatsächliche Wirtschaftstätigkeit und substanzielle wirtschaftliche Präsenz in dem diese steuerlichen Vorteile bietenden Mitgliedstaat zugrunde liegt oder

(f) ob die Regeln für die Gewinnermittlung bei Aktivitäten innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe von international allgemein anerkannten Grundsätzen, insbesondere von den in der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung vereinbarten Regeln, abweichen oder

(g) ob es den steuerlichen Maßnahmen an Transparenz mangelt, einschließlich der Fälle einer laxeren und undurchsichtigen Handhabung der Rechtsvorschriften auf Verwaltungsebene.

Bei Anwendung dieser Kriterien sollten die Mitgliedstaaten die Schlussfolgerungen der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) in Bezug auf von ihr als schädlich beurteilte steuerliche Maßnahmen berücksichtigen.

4. Maßnahmen gegenüber Drittländern, die die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards nicht einhalten

4.1. Im Hinblick auf die Anwendung von Ziffer 4.3 sollten die Mitgliedstaaten Schwarze Listen mit Drittländern veröffentlichen, die die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards nicht einhalten. Die Schwarzen Listen sollten einen Verweis auf diese Empfehlung enthalten.

4.2. Mitgliedstaaten, die nationale Schwarze Listen angenommen haben, sollten in diese Drittländer aufnehmen, die die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards nicht einhalten.

4.3. Jeder Mitgliedstaat, der ein Doppelbesteuerungsabkommen mit einem Drittland abgeschlossen hat, das die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards nicht einhält, sollte das Abkommen entweder neu aushandeln, aussetzen oder beenden, je nachdem, was am ehesten dazu geeignet ist, die Einhaltung der Mindeststandards durch das betreffende Drittland zu verbessern.

5. Maßnahmen zugunsten von Drittländern, die die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards einhalten

5.1. Die Mitgliedstaaten sollten Drittländer, die die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards einhalten, aus den Schwarzen Listen gemäß Ziffer 4.1 streichen.

5.2. Die Mitgliedstaaten sollten erwägen, Drittländer, die die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards einhalten, aus den nationalen Schwarzen Listen gemäß Ziffer 4.2 zu streichen.

5.3. Die Mitgliedstaaten sollten erwägen, bilaterale Verhandlungen über den Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittländern aufzunehmen, die die in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards einhalten.

6. Maßnahmen zugunsten von Drittländern, die sich zur Einhaltung der in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards verpflichten

6.1. Die Mitgliedstaaten sollten erwägen, Drittländern, insbesondere Entwicklungsländern, die sich zur Einhaltung der in Ziffer 3 aufgeführten Mindeststandards verpflichten, eine engere Zusammenarbeit und Unterstützung anzubieten, um ihnen bei einer wirksamen Bekämpfung von Steuerhinterziehung und aggressiver Steuerplanung zu helfen. Zu diesem Zweck könnten sie für einen begrenzten Zeitraum Steuersachverständige in solche Länder entsenden.

Bei der Beurteilung, inwieweit Drittländer willens sind, die Mindeststandards einzuhalten, sollten die Mitgliedstaaten alle konkreten Hinweise berücksichtigen, insbesondere bereits von dem betreffenden Drittland im Hinblick auf die Einhaltung der Standards eingeleitete Schritte.

6.2. Solange ein Drittland Unterstützung gemäß Ziffer 6.1 erhält und im Hinblick auf die Einhaltung der Mindeststandards die erwarteten Fortschritte erzielt, sollten die Mitgliedstaaten davon absehen, die in Ziffer 4 genannten Maßnahmen anzuwenden, ausgenommen jene bezüglich der Neuverhandlung von Doppelbesteuerungsabkommen.

7. Folgemaßnahmen

Die Mitgliedstaaten sollten der Kommission mitteilen, welche Maßnahmen sie ergriffen haben, um dieser Empfehlung nachzukommen, und welche Änderungen sie an diesen Maßnahmen vorgenommen haben.

Die Kommission veröffentlicht innerhalb von drei Jahren nach Annahme der Empfehlung einen Bericht über ihre Anwendung.

8. Adressaten

Diese Empfehlung ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Brüssel, den 6.12.2012

Für die Kommission
Algirdas ŠEMETA
Mitglied der Kommission

BEGLAUBIGTE AUSFERTIGUNG
Für die Generalsekretärin

Jordi AYET PUIGARNAU
Direktor der Kanzlei

Anhang
Standards für Transparenz und Informationsaustausch

A VERFÜGBARKEIT VON INFORMATIONEN

A.1 Das betreffende Drittland gewährleistet, dass seinen zuständigen Behörden für alle relevanten Einrichtungen und Vereinbarungen Informationen über Eigentum und Identität zur Verfügung stehen.

A.2 Das betreffende Drittland gewährleistet, dass für alle relevanten Einrichtungen und Vereinbarungen verlässliche Rechnungslegungsunterlagen aufbewahrt werden.

A.3 Für alle Kontoinhaber sind Bankinformationen verfügbar.

B ZUGANG ZU INFORMATIONEN

B.1 Die zuständigen Behörden des betreffenden Drittlands können Informationen, die Gegenstand eines Auskunftsersuchens gemäß einem Abkommen über den Informationsaustausch sind, von jeder Person innerhalb ihres territorialen Zuständigkeitsbereichs, die über solche Informationen verfügt, einholen und zur Verfügung stellen.

B.2 Die im ersuchten Drittland für Personen geltenden Rechte und Schutzbestimmungen sind mit einem wirksamen Informationsaustausch vereinbar.

C AUSTAUSCH VON INFORMATIONEN

C.1 Die Mechanismen für den Informationsaustausch mit den Mitgliedstaaten ermöglichen die wirksame Durchführung des Informationsaustauschs.

C.2 Das System der Mechanismen des betreffenden Drittlands für den Informationsaustausch erfasst alle Mitgliedstaaten.

C.3 Die Mechanismen des betreffenden Drittlands für den Informationsaustausch enthalten angemessene Vorkehrungen, um die Vertraulichkeit der aus den Mitgliedstaaten erhaltenen Informationen zu gewährleisten.

C.4 Die Mechanismen des betreffenden Drittlands für den Informationsaustausch gewährleisten die Achtung der Rechte von Steuerzahlern und Dritten und der Schutzbestimmungen zu ihren Gunsten.

C.5 Das betreffende Drittland stellt die Informationen im Rahmen seines Systems von Vereinbarungen mit den Mitgliedstaaten zügig zur Verfügung.