

Die Besteuerung der digitalen Wirtschaft aus Entwicklungsländerperspektive

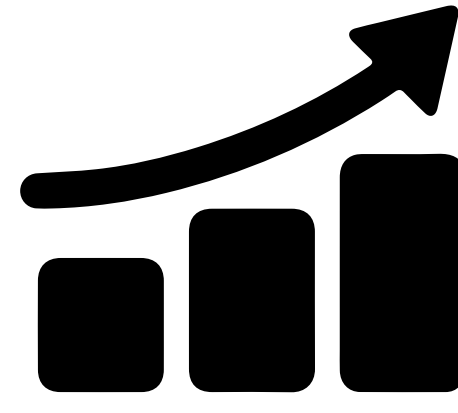
Eine kritische Würdigung des Art. 12B UN-MA

Die Ausgangslage: Alte Verteilungsregeln vs. neue Marktrealität

Status quo

Die Nexus- und Gewinnaufteilungsvorschriften im internationalen Steuerrecht beruhen weitgehend auf physischen Kriterien. Das Betriebsstättenkonzept ist an die wirtschaftliche Realität von brick-and-mortar-Unternehmen angepasst.

8x



IKT-Dienstleistungsexporte

Von 110,46 Mrd. im Jahr 2003
Zu 891,69 Mrd. im Jahr 2021

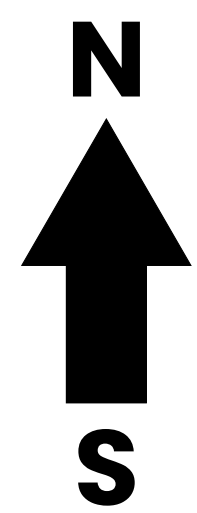
New Economy

- Abnehmende Relevanz physischer Präsenz
- Zunehmende Relevanz immaterieller Werte
- Veränderung der Wertschöpfungsketten: Abhängigkeit von Daten, Nutzerbeteiligung und Netzwerkeffekten

Entwicklungsländer sind typischerweise Marktstaaten.



Globale IKT-Dienstleistungsexporte



Datenströme

Steuerliche Herausforderungen

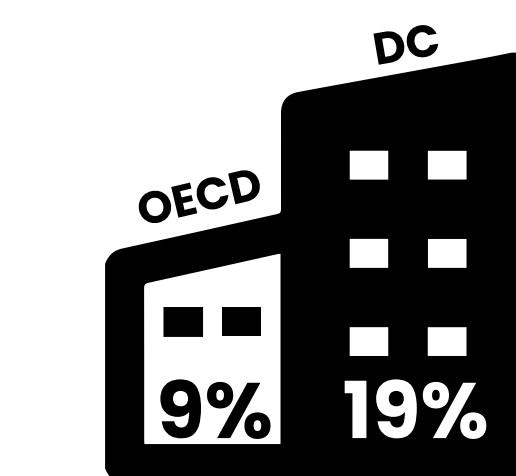
- Bestehende Nexusregeln und Besteuerungsgrundsätze sind veraltet
- Erhöhte BEPS-Risiken
- Verlagerung von Steuereinnahmen aus den Marktstaaten

Entwicklungsländer stehen vor strukturellen Herausforderungen, die BEPS-Risiken verschärfen.

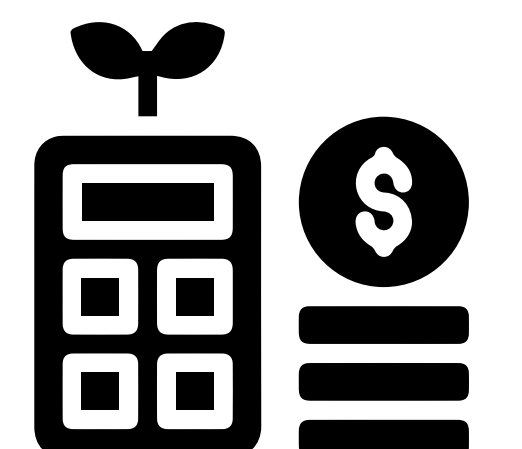
Die Reformdebatte ist vorwiegend geprägt von fiskalischen und wirtschaftlichen Interessen der Industriestaaten.



Inclusive (?) Framework on BEPS



Abhängigkeit von der Körperschaftsteuer



Mangel administrativer Ressourcen

Die Lösung: Art. 12B UN-MA?



Repräsentiert Art. 12B UN-MA ein angemessenes, faires und inklusives System zur Besteuerung der Gewinne multinationaler Unternehmen im digitalen Zeitalter?

Art. 12B - Besteuerung von ADD



Aufteilung der Besteuerungsrechte

- (1) Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates
- (2) Bruttoquellenbesteuerung von Einkünften aus automatisierten digitalen Dienstleistungen (ADD) im Quellenstaat
- (3) Option zur Nettosteuerung
- (4) Definition der MNE group

Anwendungsbereich: ADD

- (5) Definition: Dienstleistung, die über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz erbracht wird und eine nur minimale menschliche Beteiligung des Diensteanbieters erfordert
- (6) Die beispielhafte Positivliste umfasst u. a. Online-Werbekampagnen, Bereitstellung von Nutzerdaten, Social-Media-Plattformen

Subsidiarität

- (7) Vorrang von Art. 12 und 12A UN-MA
- (8) Betriebsstättenvorbehalt

Bestimmung des Quellenstaates

- (9) Nexus: Ansässigkeit des Vergütungsschuldners für ADD
- (10) Ausnahme von der Maßgeblichkeit des Zahlungsortes
- (11) Anti-Missbrauchsklausel

Methodik

Interdisziplinärer Ansatz

- Dogmatische Auslegung des Art. 12B UN-MA
- Entwicklung eines normativen Referenzrahmens unter Berücksichtigung von Grundsätzen und Theorien der Finanzwissenschaft sowie der politischen Philosophie aus der Perspektive der Entwicklungsländer

Welche normativen Anhaltspunkte bietet das Völkerrecht?

Welche Prinzipien sollten den Gerechtigkeitsdiskurs zur internationalen Aufteilung von Steuerhoheiten leiten?

Inwieweit können Ansätze der politischen Philosophie zur globalen Verteilungsgerechtigkeit im steuerrechtlichen Diskurs fruchtbar gemacht werden?

Was sind besondere (berücksichtigungsfähige) Bedürfnisse der Entwicklungsländer?

Normative Analyse

- Die Bruttoquellenbesteuerung als einfache und wirksame Methode der Steuererhebung vs. Risiken einer exzessiven (Doppel-) Besteuerung
- Administrierbarkeit: Bedarf an alternativen Erhebungsmechanismen im B2C-Kontext und fehlende Schwellenwerte
- Ring-fencing der digitalen Wirtschaft?
- Neutralität und Effizienz des Allokationsmechanismus
- Verhältnis zu Art. 12 und 12A UN-MA: Kohärente Abgrenzung?
- Praktikabilität vs. Verfehlung der politischen Zielsetzung der Neuzuweisung von Besteuerungsrechten an Marktstaaten
- Sorgt der Allokationsmechanismus für eine faire globale Aufteilung der Besteuerungsrechte?

[...] find a solution which is relatively simple to comply with [...], and at the same time, results in a definite share for market jurisdictions.

- UN Commentary to Art. 12B

Weitere Aspekte ...

... Umsetzung des Art. 12B UN-MA im DBA-Netzwerk

... Vergleichende Analyse mit dem Pillar I-Vorschlag der OECD

... Kompatibilität mit unilateralen Digitalsteuern, insbesondere der Indian Equalization Levy