

Änderungen im Steuerrecht 2020: Das „BEPS“-Gesetz

Das sogenannte BEPS-Gesetz zu Änderungen am Steuerrecht der Ukraine trat im Mai dieses Jahres in Kraft. Das Gesetz implementiert Empfehlungen aus dem BEPS-Projekt („Base Erosion and Profit Shifting“) der OECD zur Stärkung der Einnahmen aus der Unternehmensbesteuerung und zur Verhinderung internationaler Steuervermeidung. Insbesondere soll die Nutzung von Schlupflöchern in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sowie die Nichtregistrierung von Betriebsstätten erschwert werden.

Für die Ukraine stellt dieses einen großen Schritt hin zu höheren Steuereinnahmen und einem besseren Geschäftsumfeld dar. Viele Verbesserungen im Steuersystem kommen Unternehmen zugute, während Steuervermeidung mittels internationaler Konstruktionen erheblich erschwert wird. Das Gesetz stellt auch einen überfälligen Paradigmenwechsel von „Form over Substance“ zu „Substance over Form“ in der Rechnungslegung dar. Damit dieser Wandel auch in der Praxis erfolgreich sein wird, wird die Implementierung, etwa durch Fortbildung des Personals in den Steuerbehörden, von größter Bedeutung sein.

Das BEPS-Gesetz („Über die Änderungen zum Steuerkodex der Ukraine“, Nr. 466) wurde am 23. Mai 2020 verabschiedet, nachdem die Ukraine die multilaterale Konvention „zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung“ im Jahr 2019 ratifiziert hatte. Das Hauptziel der von der OECD initiierten BEPS-Initiative ist die Bekämpfung des Missbrauchs internationaler Steuerabkommen und die Stärkung der Einnahmen aus der Unternehmensbesteuerung in den teilnehmenden Ländern. Das Gesetz enthält sowohl Maßnahmen zur BEPS-Implementierung als auch allgemeine Verbesserungen des Steuersystems. Im Folgenden unterscheiden wir zwischen Maßnahmen zur BEPS-Implementierung, die am 1. Januar 2021 in Kraft treten werden, und anderen Änderungen, die größtenteils bereits am 23. Mai 2020 in Kraft getreten sind.

Wichtige Maßnahmen zur Umsetzung von BEPS

Betriebsstätten

Die Definition von Betriebsstätten wurde im Steuerkodex ergänzt, um den BEPS-Anforderungen und dem Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung zu entsprechen. Dies ist ein zentraler Schritt zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung durch Nichtregistrierung von Betriebsstätten (etwa durch Bezahlung von selbstständig tätigen Mitarbeitern direkt aus dem Ausland). Die Steuerbehörden werden ab 2021 nicht registrierte Betriebsstätten prüfen. Als Konsequenz drohen Zwangsregistrierung und Steuerfestsetzung durch

das Finanzamt, Beschlagnahme von Eigentum und Strafen in Höhe von 100.000 UAH. Außerdem wurden neue Regeln für die Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage von Betriebsstätten eingeführt, die das „Fremdvergleichsprinzip“ („arm’s length principle“) anwenden, welches auch für Verrechnungspreise (VP) gilt. Die Steuerfestsetzung mittels der „indirekten Methode“, die von einer festen Rentabilität von 30% ausgeht, wurde gestrichen.

Verrechnungspreise

Die Schwelle für verbundene Unternehmen wurde von 20% auf 25% direkte oder indirekte Beteiligung angehoben. Außerdem wurde der dreistufige Dokumentationsansatz für internationale Konzerne mit einem konsolidierten Jahresumsatz von mehr als 750 Mio. EUR eingeführt, die ein Master File, ein Local File sowie einen Country by Country Report (CbCR) umfassen wird. Unternehmen mit einem Umsatz zwischen 50 Mio. und 750 Mio. EUR, müssen erst auf Anfrage der ukrainischen Steuerbehörde ein Master File einreichen. Darüber hinaus wird in der Verrechnungspreisrichtlinie nun das Konzept des Geschäftszwecks angewandt.

Quellensteuer

Quellensteuern auf passives Einkommen (z.B. Dividenden) werden oft durch internationale Strukturen und die Nutzung mehrerer DBA vermieden. Einige Maßnahmen werden dies zukünftig verhindern: Wenn Einkommen nicht direkt an den Nutzungsberechtigten, sondern an einen nominellen Empfänger gezahlt werden, kommt nun das DBA für das Land des Nutzungsberechtigten zur Anwendung. Auch werden DBA-Steuerbefreiungen nicht auf Transaktionen angewendet, die keinen Geschäftszweck haben und deren Hauptzweck die Nutzung der DBA-Steuererleichterungen ist. Nichtansässige, die Aktien von Unternehmen kaufen, die Vermögen in der Ukraine halten, müssen nun Einkommenssteuern (ESt) für andere Nichtansässige, die die Aktien verkaufen, einbehalten und sich bei den ukrainischen Steuerbehörden registrieren.

Kontrollierte ausländische Gesellschaften

Solche Gesellschaften wurden oft mit dem alleinigen Zweck eingesetzt, Begünstigte zu verstecken. Ab Januar 2021 gelten Gebietsansässige (juristische und natürliche Personen), die Aktien ausländischer Unternehmen besitzen oder diese Unternehmen kontrollieren, zu Steuerzwecken als deren Kontrolleure. Wenn der Kontrolleur eine gebietsansässige natürliche Person ist, ist diese Person verpflichtet, ihren Anteil an den Gewinnen

aus dem Unternehmen in ihrer jährlichen ESt-Erklärung zu deklarieren und ESt zu zahlen.

Weitere Änderungen der Steuergesetzgebung

Körperschaftsteuer (KSt)

Die Regeln zu „thin capitalisation“ wurden dahingehend geändert, dass kapitalisierte Zinsen während Bauphasen nicht zu berücksichtigen sind. Darüber hinaus wurden internationale Finanzinstitutionen als verbundene Unternehmen ausgeschlossen. Der Schwellenwert für die obligatorische Anwendung von Steueranpassungen auf Jahresabschlussergebnisse (z.B. Mindestabschreibungsdauer, Unterkapitalisierungsregeln usw.) wurde von 20 Mio. auf 40 Mio. UAH Jahreseinkommen erhöht. Die gleiche Schwelle gilt für die obligatorische vierteljährliche KSt-Berichterstattung. Auch der Schwellenwert für geringwertige Wirtschaftsgüter wurde für den Zweck der Steuerbuchhaltung von 6 auf 20 Mio. UAH angehoben. Die Produktionsmethode der steuerlichen Abschreibung ist nun erlaubt.

Mehrwertsteuer (MwSt)

MwSt-Pflichtige, die die „Kassenmethode“ für die MwSt-Buchhaltung verwenden, können nun auch dann eine Vorsteuergutschrift buchen, wenn eine Zahlung später als 1095 Kalendertage nach einem Kauf erfolgt. Außerdem wurde klargestellt, dass sowohl Auftragnehmer als auch Unterauftragnehmer im Baugewerbe das Recht haben, die „Kassenmethode“ für die MwSt-Buchhaltung zu verwenden. Auch wurde für den Export von Sojabohnen und Rapsamen der Mehrwertsteuersatz von 0% wieder eingeführt, so dass für die korrespondierende Raps- und Sojaproduktion bezahlte MwSt als Vorsteuer verbucht werden kann.

Einkommensteuer

„Marktübliche Preise“ werden auf Erträge und Aufwendungen aus dem Verkauf bzw. Kauf von Anlagegütern mit nichtansässigen verbundenen Parteien oder jeglichen Nichtansässigen in „Niedrigsteuerländern“ angewandt. Gewinne aus Geschäften mit ausländischem Investitionsvermögen (InV) werden mit ESt nach den gleichen Regeln besteuert wie der Gewinn aus Geschäften mit InV in der Ukraine. Daher wird nur das Finanzergebnis solcher Operationen steuerpflichtig sein (nicht wie bisher das Bruttoeinkommen).

Steuerbehörden

Behörden sind bei Steuervergehen nun verpflichtet, Beschuldigten eine strafrechtliche Absicht nachzuweisen. Zudem müssen Berufungsausschüsse eingerichtet werden, die auch mildernde Umstände untersuchen. Au-

ßerdem dürfen Steuerbehörden den Zeitplan von angekündigten Steuerprüfungen nun nur noch einmal im ersten und einmal im zweiten Quartal eines Jahres ändern. Die Spanne der früheren Steuerjahre, die eine Steuerprüfung betreffen kann, wird für die ESt und Militärsonderabgabe aus Lohn- und Gehaltszahlungen sowie für andere arbeitsbezogene Zahlungen von drei auf sieben Jahre erhöht.

Bewertung

Dieses Gesetz stellt einen echten Fortschritt dar. Es werden wesentliche Fortschritte an zwei wichtigen Fronten erzielt: Bekämpfung der Steuervermeidung durch internationale Konstruktionen sowie ein Paradigmenwechsel in der Rechnungslegung von sowjetisch geprägter „Form over Substance“ zu „Substance over Form“. Die BEPS-Maßnahmen werden die Steuereinnahmen der Ukraine erhöhen. Gleichzeitig schaden sie nur den Unternehmen, die die Möglichkeiten der finanziellen Globalisierung vorsätzlich missbrauchen – nicht den guten „corporate citizens“. Insbesondere der Übergang zu „Substance over Form“ wird das Geschäftsumfeld an einem wichtigen Punkt verbessern. Damit diese Reform Früchte trägt, reicht die Gesetzesänderung allein aber nicht aus. Insbesondere muss das Personal von Steuerbehörden und Justiz nun geschult werden um z.B. anstelle von formellen Aspekten den wahren Hintergrund einer Transaktion zu prüfen oder den Fremdvergleichsgrundsatz nicht formell, sondern inhaltlich anzuwenden.

Autoren

Thomas Otten, th.otten@otten-consulting.de

Olga Hipwood, hipwood@otten-consulting.de

David Saha, saha@berlin-economics.com

Herausgeber

Dr. Ricardo Giucci, Robert Kirchner

[Subscribe / unsubscribe newsletter](#)

German Economic Team

www.german-economic-team.com

Das German Economic Team (GET) unterstützt die Regierungen der Länder Ukraine, Belarus, Moldau, Georgien und Usbekistan beratend bei der Gestaltung wirtschaftspolitischer Reformprozesse und der nachhaltigen Entwicklung wirtschaftlicher Rahmenbedingungen. Es wird vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi) finanziert und von Berlin Economics durchgeführt.