

ATAD-Umsetzungsgesetz und Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

Dr. Lars Lüdemann, Dr. Hannes Zieglmaier



München, 02.07.2020



Inhaltsverzeichnis

I. ATAD-Umsetzungsgesetz

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz
2. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
3. Hinzurechnungsbesteuerung
4. Hybride Gestaltungen
5. Verrechnungspreise

II. Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz

■ OECD-BEPS-Aktionsplan

- Die Anfang des letzten Jahrzehnts bekannt gewordenen Steuerplanungsstrategien multinationaler Konzerne (z.B. Apple und Google), waren wesentlicher Antrieb für das Projekt der OECD gegen *Base Erosion and Profit Shifting* (**BEPS**).
- Die Arbeiten, die im September 2013 begannen, fanden am 05. Oktober 2015 in Form eines BEPS-Aktionsplans, bestehend aus 15 Aktionspunkten, ihren Abschluss (u.a. zu):
 - Action 2: Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen
 - Action 3: Stärkung der Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules)
 - Action 4: Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen
 - Action 6: Verhinderung von Abkommensmissbrauch

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz

- ATAD I und II
 - Einheitliche Umsetzung des vereinbarten Bündels an Maßnahmen im BEPS-Aktionsplan in nationale Gesetze mit **ATAD I und ATAD II**, um nicht neue Divergenzen zwischen den Steuersystemen zu schaffen [aber **konterkariert** durch **Mindestschutzniveau** (Art. 3)].
 - Richtlinie (EU) 2016/1164 (**ATAD I**)
 - Umsetzung der Action 2-4 und 6 des BEPS-Aktionsplan
 - Beschlossen am 12. Juli 2016, Umsetzung bis 31. Dezember 2018/2019 in nationales Recht
 - Richtlinie (EU) 2017/952 (**ATAD II**) zu hybriden Gestaltungen
 - Erweiterung Action 2 (hybride Gestaltungen) insb. auf Drittstaaten
 - Beschlossen am 29. Mai 2017, Umsetzung **bis 31. Dezember 2019 in nationales Recht**

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz

■ ATAD-Umsetzungsgesetz

- Mit ATAD-Umsetzungsgesetz Umsetzung von ATAD I und ATAD II sowie weitere Anpassungen, konkret:
 - Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
 - Hinzurechnungsbesteuerung
 - Hybride Gestaltungen
 - Verrechnungspreise
- Zinsschranke (Action 4) und allgemeine Missbrauchsvermeidungsvorschrift (Action 6) nicht Bestandteil, da nach Auffassung des Gesetzgebers bereits ausreichend in Deutschland implementiert
- Erster Referentenwurf zum ATAD-Umsetzungsgesetz 10. Dezember 2019, zweiter am 24. März 2020
- Zügige Umsetzung erwartet wegen eingeleitete Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland



Inhaltsverzeichnis

I. ATAD-Umsetzungsgesetz

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz
2. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
3. Hinzurechnungsbesteuerung
4. Hybride Gestaltungen
5. Verrechnungspreise

II. Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

1. Entstrickungsbesteuerung

- Ausgleichsposten § 4g EStG-E
 - **Ausgangslage (§§ 4 Abs. 1 S. 3-4, 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG)**
 - Besteuerungsrecht an Wirtschaftsgut wird ausgeschlossen oder beschränkt, z.B.
 - Überführung Einzelwirtschaftsgut in ausländische Freistellungsbetriebstätte (Ausschluss)
 - Überführung Einzelwirtschaftsgut in ausländische Anrechnungsbetriebsstätte (Beschränkung)
 - ➔ In beiden Fällen: Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven (=TW ./. BW)
- Abmilderung Belastung durch Ausgleichsposten § 4g EStG
 - I.H.d. aufgedeckten stillen Reserven kann einen den Gewinn mindernder Ausgleichsposten gebildet und über **fünf Jahre gewinnerhöhend** aufgelöst werden

1. Entstrickungsbesteuerung

- Bisherige/**Zukünftige** Voraussetzungen für Ausgleichsposten § 4g EStG-E
 - Persönlicher Anwendungsbereich
 - Unbeschränkt Steuerpflichtige
 - **Beschränkt Steuerpflichtige**
 - Sachlicher und räumlicher Anwendungsbereich
 - Wirtschaftsgüter **des AV**
 - Überführung WG in Betriebsstätte desselben Steuerpflichtigen in andere EU **oder EWR**-Staat
 - Auch Begünstigung sog. „Passiver-Entstrickung“ **umstritten**
 - Tatbestände für sofortige Auflösung wurden an **ATAD angepasst** (nächste Folie)
 - ~~Gewinnneutrale Auflösung Ausgleichsposten bei Rück-Überführung Wirtschaftsgut~~
 - ~~Unverzögliche~~ Anzeige im Rahmen der **nächsten Steuererklärung**

1. Entstrickungsbesteuerung

- Ausgleichsposten bei Sachgesamtheit (§ 36 Abs. 5 EStG-E)
 - Werden keine Einzelwirtschaftsgüter sondern **Sachgesamtheiten** übertragen, gilt der Betrieb im Inland als aufgegeben und es kommt wiederum zu einer Entstrickungsbesteuerung (§ 16 Abs. 3a EStG)
 - Ausgleichsposten auf fällige Steuerschuld kann gebildet und über **5 Jahre** aufgelöst werden
 - Anpassung der Gründe für **sofortigen Auflösung** (analog wie bei § 4g EStG)
 - WG veräußert, entnommen, in Drittstaat verlagert oder verdeckt in Kapitalgesellschaft eingelegt
 - Betrieb eingestellt, veräußert oder in Drittstaat verlagert
 - Ansässigkeit in Drittstaat oder unbeschränkte Steuerpflicht in Inland/EU-/EWR-Staat wird beendet
 - Insolvenzanmeldung oder Abwicklung
 - Steuerpflichtiger kommt Teilzahlungen nicht nach und keine Abhilfe innerhalb von 12 Monaten

2. Wegzugsbesteuerung – bisherige Rechtslage

- Während die erweiterte beschränkte Steuerpflicht des § 2 AStG die laufende Besteuerung von Steuerpflichtigen im Blick hat, die in „Niedrigsteuerstaat“ gezogen sind, hat **§ 6 AStG** die „**Entstrickungsbesteuerung**“ von Anteilen an Kapitalgesellschaften (i.S.d. § 17 EStG) im Blick
- **Hintergrund:** Anteile an Kapitalgesellschaften werden regelmäßig nach DBA im Ansässigkeitsstaat besteuert, mit Wegzug einer natürlichen Person in einen DBA-Staat wäre dadurch Besteuerungsrecht entzogen
- **Tatbestandsvoraussetzungen (bisherige Rechtslage):**
 - natürliche Person,
 - insgesamt min. **10** Jahre unbeschränkt steuerpflichtig in Deutschland war (Addition von mehreren Zeiträumen),
 - deren unbeschränkte Steuerpflicht durch **Aufgabe des Wohnsitzes** oder des **gewöhnlichen Aufenthalts** endet,
 - **Achtung:** Auch die nachfolgend genannten Fälle werden als „**Wegzug**“ gewertet (Ersatztatbestände):
 - **Übertragung Anteile** auf nicht unbeschränkt Steuerpflichtige durch Schenkung unter Lebenden oder durch den Erwerb von Todes wegen (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 AStG);

2. Wegzugsbesteuerung – bisherige Rechtslage

■ Tatbestandsvoraussetzungen:

- **Ansässigkeitswechsel** bei Doppelansässigkeit (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 AStG): Der Steuerpflichtige bleibt zwar in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig, aber wird künftig nach DBA vorrangig im anderen Staat als ansässig angesehen;
- **Einlage** der Anteile in einen Betrieb oder eine Betriebsstätte im Ausland (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 AStG)
- **Ausschluss** oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts für einen künftigen Veräußerungsgewinn „*aufgrund anderer als der in Satz 1 oder der in den Nr. 1 – 3 **genannten Ereignisse***“ (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 AStG);
- Anteile i.S.d. **§ 17 EStG** – d.h. in- und ausländische Beteiligungen – hält

■ Rechtsfolge:

- Ermittlung fiktiver Gewinn i.S.d. § 17 EStG (Gemeiner Wert – tatsächliche AK), Teileinkünfteverfahren findet entsprechend Anwendung

2. Wegzugsbesteuerung – bisherige Rechtslage

- **Ausnahmen und Erleichterungen:**
 - **Vorübergehende Abwesenheit:** Verziehender Steuerpflichtige nur vorübergehend (max. **fünf** Jahre) im Ausland, entfällt der Steueranspruch, wenn Anteile zwischenzeitlich weder veräußert wurden, noch einer der Ersatztatbestände erfüllt wurde (Verlängerung um weitere 5 Jahre u.U. möglich)
 - **Stundung EU-/EWR-Staat:** Für EU-/EWR-Bürger wird Ertragsteuerbelastung aus fiktiver Veräußerung ohne Sicherheitsleistung von Amts wegen **zinslos gestundet**.
 - **Stundung Drittstaat:** Auf Antrag Stundung max. 5 Jahre, **ratierliche Tilgung** innerhalb Stundungszeitraum, **Verzinsung** möglich, **Sicherheitsleistung** zu erbringen, Entstrickung muss mit **erheblichen Härten** für natürliche Person verbunden sein.
 - **Mitteilungspflichten (§ 6 Abs. 7 AStG):**
 - Anschrift
 - Bestätigung bzgl. Zurechnung der Anteile
 - Schädliche Tatbestände

2. Wegzugsbesteuerung – Änderungen durch ATAD-Umsetzungsgesetz

- **Sachlicher Anwendungsbereich** bleibt grds. **inhaltlich unverändert**, es werden lediglich Tatbestandsmerkmale zusammengefasst und der Zeitpunkt der fiktiven Veräußerung und Höhe des Beteiligungsansatzes konkretisiert
- **Persönlicher Anwendungsbereich**
 - **7** statt 10 Jahre unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland
 - Betrachtungszeitraum begrenzt auf **12 Jahre** unmittelbar vor dem Wegzug (nicht Addition sämtlicher Zeiträume), aber RNF-Prinzip bei unentgeltlicher Übertragung und keine „Doppelzählung“
- **Vorübergehende Abwesenheit**
 - Keine Glaubhaftmachung dass im Zeitpunkt des Wegzugs eine Rückkehrabsicht bestand, sondern es soll **hinreichende Rückkehrwahrscheinlichkeit** genügen
 - **7** statt 5 Jahre als vorübergehende Abwesenheit (+ wie bisher: 5 Jahre Verlängerungsoption)
 - **Schranken**: Summe aus Gewinnausschüttungen + Kapitalrückzahlungen während vorübergehenden Abwesenheit mindestens 25 % des Beteiligungswerts im Zeitpunkt des Wegzugs und Besteuerungsrecht

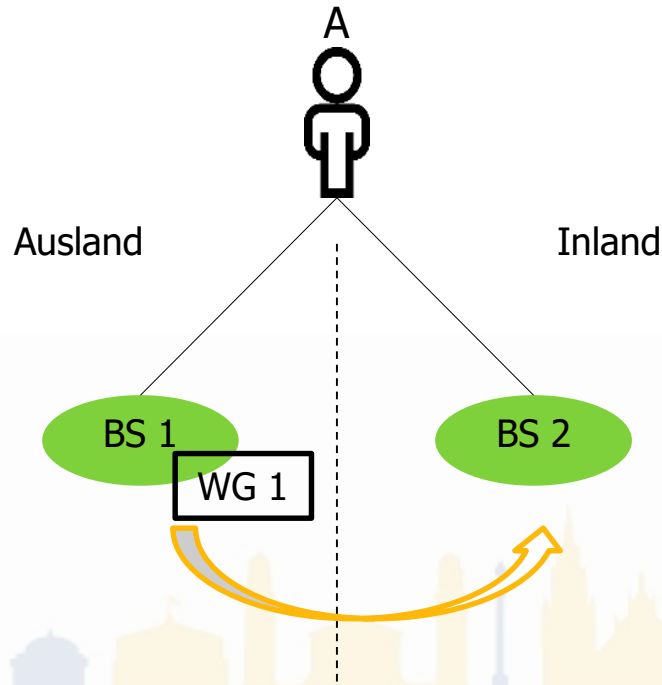
2. Wegzugsbesteuerung – Änderungen durch ATAD-Umsetzungsgesetz

- **Unentgeltliche Übertragung**
 - Erleichterung: Steueranspruch soll entfallen, wenn natürliche Person durch Erwerb von Todes wegen oder Schenkung innerhalb von 7 Jahren unbeschränkt Steuerpflichtig wird; unter Beachtung der Schranken (!)
- **Stundung**
 - **Einheitlich** für **EU-/EWR-/Drittstaaten**
 - **7** statt 5 Jahre Stundungszeitraum
 - Zinslose Stundung gegen Sicherheitsleistung, **keine dauerhafte** Stundungsmöglichkeit sondern ratierliche jährliche Tilgung über 7 Jahre
 - Unmittelbare Fälligkeit u.a. bei Zahlungsstockung der Stundungsbeträge, Verstoß Mitteilungspflichten, Insolvenz, Anteilsveräußerung resp. –übertragung oder >25% Gewinnausschüttung/Kapitalrückzahlung

3. Verstrickung

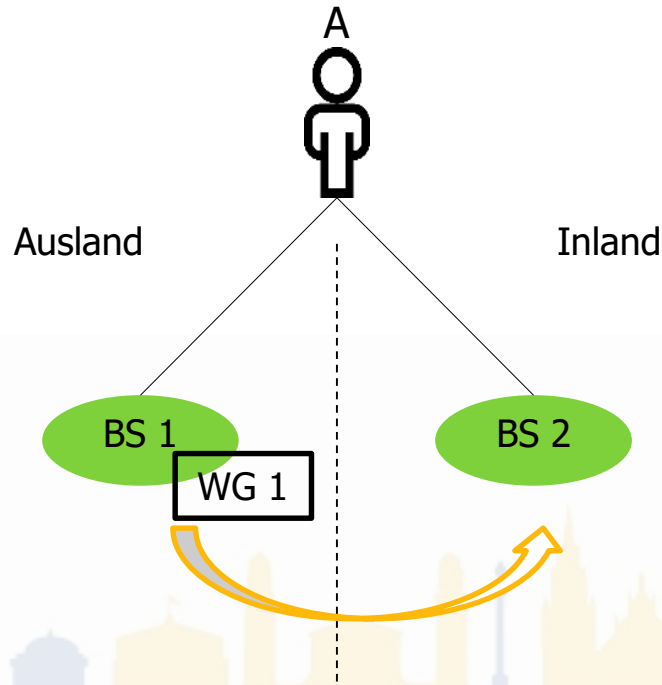
- Verstrickung: Überführung eines Wirtschaftsgutes aus einer ausländischen in eine inländische Betriebsstätte
 - Im ausländischen Staat typischerweise Entstrickungsbesteuerung, im Inland:
 - Buchwertfortführung bei Anrechnungsbetriebsstätten (§ 6 Abs. 5 S. 1 EStG)
 - Ansatz zum gemeinen Wert bei Freistellungsbetriebsstätten (§ 6 Abs. 1 Nr. 5a i.V.m. § 4 Abs. 1 S. 8 EStG)
- Inkongruenz kann zu Doppelbesteuerung bei Anrechnungsbetriebsstätten führen (!)

3. Verstrickung – Beispiel (1/2)



- Sachverhalt:
 - A unterhält eine Anrechnungs-BS 1 im Ausland, eine BS 2 im Inland und erzielt ein zvE von 0 in t01
 - A nutzt ein WG 1 (BW: 10, gW: 100) ab t01 ausschließlich in inländischer BS 2. In t02 veräußert A das WG 1
- Lösung „alte“ Rechtslage:
 - Entstrickungsbesteuerung **t01** iHv 90 im Ausland
 - Keine Anrechnung ausländische Steuer im Inland in t01 mangels zvE/Steuer (Ansatz zu BW)
 - Fortführung BW 10 im Inland
 - Besteuerung Veräußerung **t02** iHv 90

3. Verstrickung – Beispiel (2/2)



- Änderung durch ATAD-Umsetzungsgesetz:
 - Bei Begründung (Freistellungs-BS) oder Verstärkung (Anrechnungs-BS) des Besteuerungsrechts:
 - Ansatz mit Entstrickungswert ausländischer Staat, max. gemeiner Wert
- Lösung mögliche „neue“ Rechtslage:
 - Entstrickungsbesteuerung t01 iHv 90 im Ausland und **Inland (fingierte Entnahme)**
 - **Anrechnung** ausländische Steuer im Inland in t01
 - Ansatz WG 1 zu gW von 100 im Inland
 - Keine Veräußerungsgewinn in t02 (BW=gW)

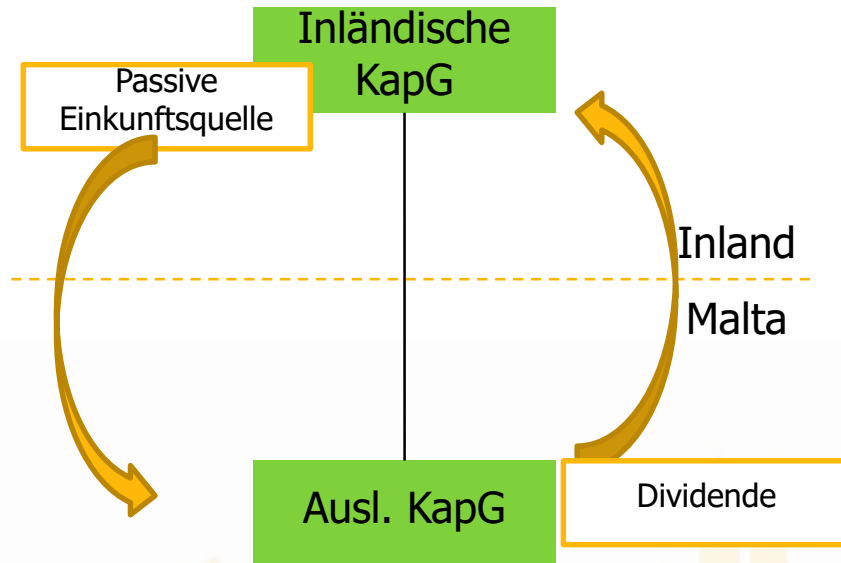
Inhaltsverzeichnis

I. ATAD-Umsetzungsgesetz

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz
2. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
3. **Hinzurechnungsbesteuerung**
4. Hybride Gestaltungen
5. Verrechnungspreise

II. Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

3. Hinzurechnungsbesteuerung - Hintergrund



- Durch Verlagerung passiver Tätigkeiten auf ausländische Gesellschaften kann **ausländisches Steuerniveau** ins Inland „importiert“ werden
- ➔ Zusammenspiel von Trennungsprinzip und Freistellung Dividenden (insb. durch Mutter-Tochter-Richtlinie)

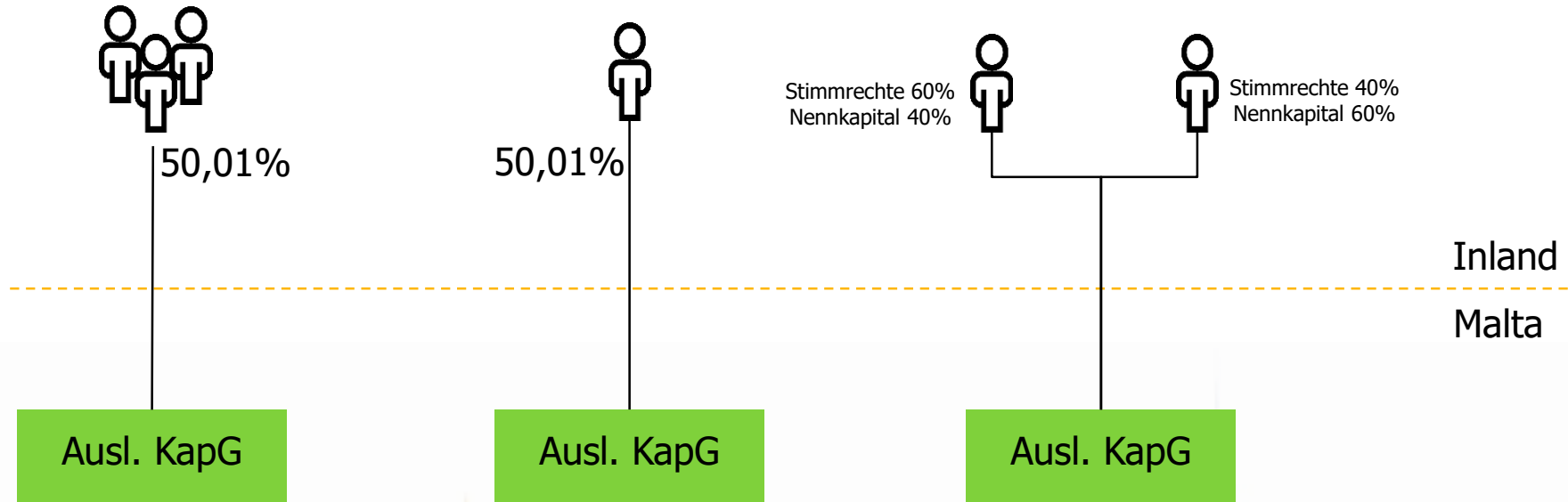
3. Hinzurechnungsbesteuerung Überblick

AStG-E	Generalnorm
§ 7	Ausländische Gesellschaft Inländischer Anteilseigner/ nahestehende Personen Beherrschung Escape (vorgeschaltete Hinzurechnungsbesteuerung, InvStG)
§ 8 Abs. 1	Aktivkatalog
§ 8 Abs. 2-4	Substanztest
§ 8 Abs. 5	Niedrigbesteuerung
§ 9	Freigrenze
§§ 10-12	Rechtsfolgen
§ 13	Erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung
§§ 15-18	Stiftungen, Feststellungserklärung und Verfahren
§ 20	Betriebsstätte

3. Hinzurechnungsbesteuerung

- Keine Änderung durch ATAD-Umsetzungsgesetz bei der Tatbestandsvoraussetzung:
Ausländische Gesellschaft
 - Ausländische Gesellschaften die dem **InvStG** unterliegen, sind weiterhin **ausgenommen**
 - **Ausnahme:** Die den Einkünften zugrunde liegenden Geschäfte zu mehr als 1/3 mit dem Steuerpflichtigen oder ihm nahestehenden Personen betrieben werden
- Neben inländischer Anteilseigner (unbeschränkte Steuerpflichtige) werden auch **ausländische** Anteilseigner (beschränkt Steuerpflichtige) zukünftig erfasst, wenn die Beteiligung an der ausländischen Zwischengesellschaft einer **inländischen Betriebsstätte** i.S.d. § 15 Abs. 2 EStG zuzuordnen ist
 - Die Einbeziehung von Steuerausländern ist verfehlt, da auf Steuerausländer das Welteinkommensprinzip (aus deutscher Sicht) keine Anwendung findet. Es werden dem inländischen Fiskus keine Einkünfte vorenthalten
 - Außerdem findet **§ 5 AStG** Anwendung!

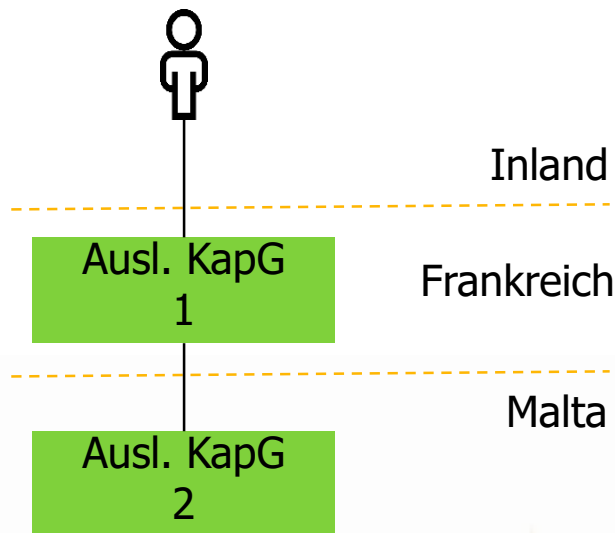
3. Hinzurechnungsbesteuerung Beherrschung (>50%)



- **Konzeptionswechsel** von der Inländerbeherrschung zur gesellschafterbezogenen Beherrschung geplant → Im Grundsatz Verengung des Anwendungsbereichs

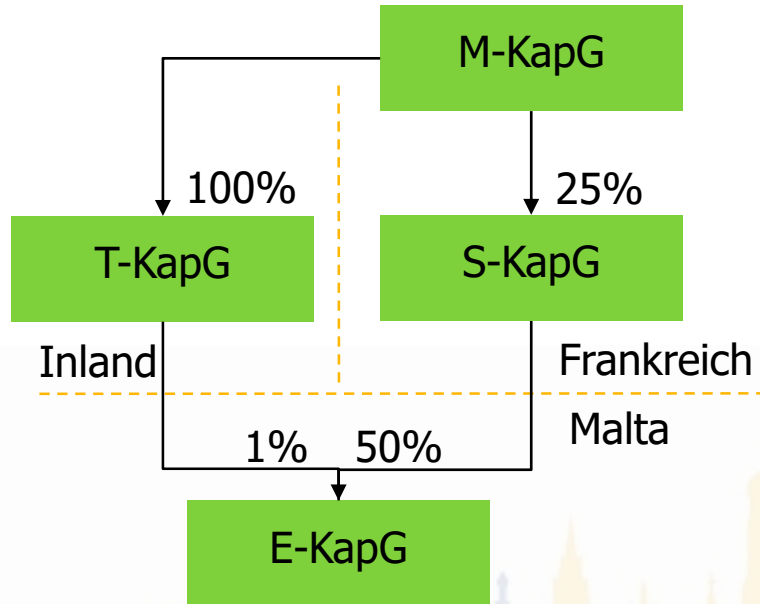
3. Hinzurechnungsbesteuerung Mittelbare Beherrschung

- Mittelbare Beteiligung an KapG oder PersG werden wie bisher mitgerechnet
- **Ausnahme:**
 - Keine Hinzurechnungsbesteuerung im Inland, wenn
 - zwischengeschaltete Gesellschaft (Ausl. KapG 1) selbst Hinzurechnungssubjekt und
 - Kumulierte Steuer der vorgeschalteten Gesellschaften min. i.H.d. Niedrigsteuergrenze (25%)



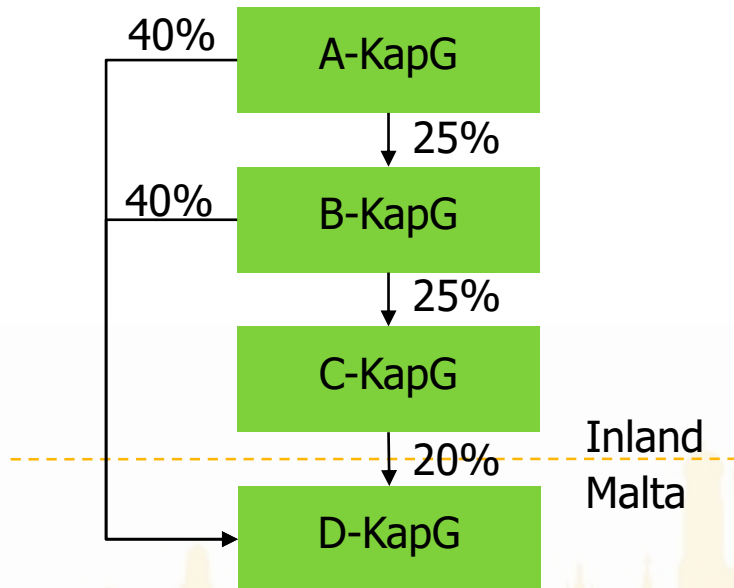
3. Hinzurechnungsbesteuerung

Nahestehende Personen



- In- und **ausländische** nahestehende Personen werden „mitgezählt“
- Als nahestehende Person wird auf die Definition in § 1 Abs. 2 AStG verwiesen und somit auf die **VP-Grundsätze** (u.a. min. 25%-Beteiligung; „**Durchrechnung**“)
 - Ausländische Mutter- oder Schwestergesellschaften werden relevant
 - **Problem:**
 - Kleinstbeteiligungen werden wieder erfasst (!)
 - Keine tatsächliche Beherrschung und Zugriffsmöglichkeit des Inländers (!)

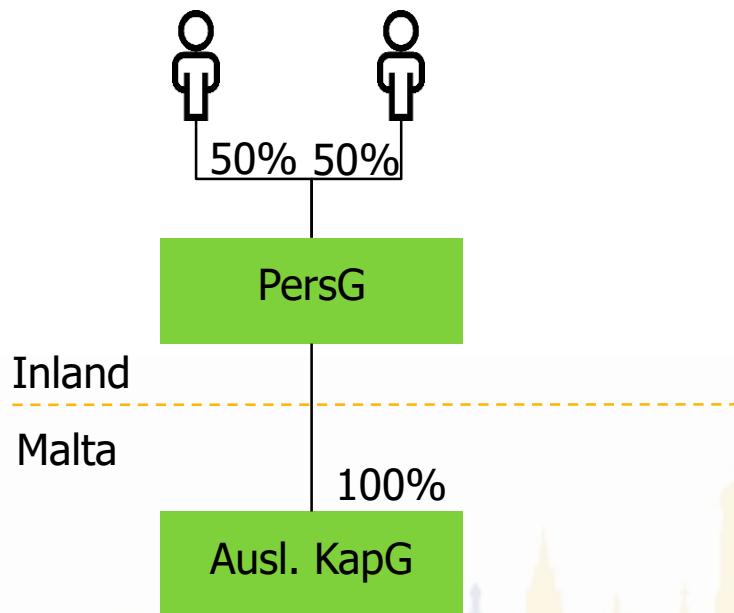
3. Hinzurechnungsbesteuerung Beispiel: Verhältnis mittelbar/nahestehend



■ Beherrschung von

- A-KapG: 85% [40% + 40% + 5% (25% x 20%)]
- B-KapG: 100% (40% + 40% + 20%)
- C-KapG: 60% (20% + 40%)

3. Hinzurechnungsbesteuerung Abgestimmtes Verhalten



- Personen gelten als dem Steuerpflichtigen nahestehend, wenn sie mit ihm in Bezug auf die Zwischengesellschaft durch abgestimmtes Verhalten zusammenwirken.
- Bei den unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschaftern einer Personengesellschaft oder Mitunternehmerschaft, die an einer Zwischengesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, wird ein Zusammenwirken durch abgestimmtes Verhalten **widerlegbar unterstellt**.
- Bei Angehörigen einer **Familie** soll abgestimmtes Verhalten anzunehmen sein, wenn gleichgerichtete Interessen

3. Hinzurechnungsbesteuerung Passive Einkünfte - Aktivkatalog

- Land- und Forstwirtschaft (Nr. 1)
- Industrielle Tätigkeiten (Nr. 2)
- Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen (Nr. 3)
- Handel (Nr. 4)
- Dienstleistung (Nr. 5)
- Vermietung und Verpachtung (Nr. 6)
- Kapitalaufnahme und -vergabe (Nr. 7)
- Gewinnausschüttungen und Veräußerungen von Beteiligungen (Nr. 8 und 9)
- Umwandlungen (Nr. 10)

3. Hinzurechnungsbesteuerung Passive Einkünfte

- Weiterhin Konzeption als Aktivkatalog
 - keine Ausgestaltung wie in ATAD I als Passivkatalog (mit Mindestschutzniveau der ATAD wohl vereinbar)
 - Komplexes System von „Regel-Ausnahme von der Regel-Rückausnahme-Ausnahme von der Rückausnahme“ bleibt damit bestehen
- Wandel von Deutschland von einer Industrie- zu einer Dienstleistungsgesellschaft wurde nicht nachvollzogen (Aktivkatalog im Wesentlichen seit dem Jahr 1972 unverändert).

3. Hinzurechnungsbesteuerung Passive Einkünfte

- Einzelne Änderungen bei den aktiven Tätigkeiten
 - Betrieb von Versicherungsunternehmen, Kredit- sowie Finanzdienstleistungsunternehmen nur dann aktiv, wenn **Substanztest** des § 8 Abs. 2 AStG-E erfüllt wird („wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit“) und nicht mehr als **1/3** der Geschäfte mit Steuerpflichtigen/nahestehende Personen
 - Kein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb mehr erforderlich (!)
 - Gleiches für KWG-Finanzunternehmen, an denen Kredit- oder Finanzdienstleistungsunternehmen unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50% beteiligt sind
 - Einkünften aus der Aufnahme und **darlehensweisen Vergabe von Kapital** (§ 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG) sind **nicht mehr im Aktivkatalog** enthalten und damit zukünftig stets passiv (!)
 - Praktische Relevanz eher gering, da bereits vormals nur in seltenen Fällen einschlägig

3. Hinzurechnungsbesteuerung Passive Einkünfte

- Einzelne Änderungen bei den aktiven Tätigkeiten
 - Gewinnausschüttungen grundsätzlich aktiv (entgegen ATAD), aber folgende Ausnahmen
 - Gewinnausschüttungen dürfen Gewinn der ausschüttenden Gesellschaft nicht gemindert haben (**Korrespondenzprinzip**), aber Rück-Ausnahme, wenn
 - ausschüttende Gesellschaft ist Zwischengesellschaft **oder** es liegt eine vGA vor, die das nicht niedrigbesteuerte Einkommen der ausschüttende Einkommen erhöht hat
 - Privileg des § 8b KStG hätte bei direkten Bezug Anwendung finden müssen, d.h.
 - 10%-Mindestbeteiligung (**Schachtelprivileg** § 8b Abs. 4 KStG)
 - § 8b Abs. 7 KStG würde keine Anwendung finden (KWG-Gesellschaften)
 - **Selbige Ausnahme auch bei Veräußerungsgewinnen (!)**

3. Hinzurechnungsbesteuerung Passive Einkünfte

- Einzelne Änderungen bei den aktiven Tätigkeiten
 - **Umwandlungen** bleiben grundsätzlich **aktiv**, aber (**Ausnahme**) übertragenen Wirtschaftsgüter müssen der Erzielung aktiver Einkünfte i.S.d. Aktivkatalogs dienen, außer (**Rück-Ausnahme**) Nachweis das Umwandlung im Inland zu Buchwerten hätte erfolgen können und dies auch tatsächlich im Ausland zu Buchwerten erfolgt ist (!)

3. Hinzurechnungsbesteuerung Substanztest

- Deutliche Verschärfung gegenüber zugrundeliegende EuGH-Rechtssache „Cadbury-Schweppes“ und uE der ATAD
- Es soll fortan auf eine „**wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit**“ ankommen, diese erfordert:
 - Einsatz von erforderlicher sachlicher und personeller **Ausstattung**
 - Tätigkeit muss durch hinreichend **qualifiziertes** Personal selbständig und eigenverantwortlich ausgeübt werden
 - kein „**Outsourcing**“
- Weiterhin Beschränkung auf **EU-/EWR-Staaten** und **nicht** bei **Betriebsstätten**
- **Zwischenstaatlicher Informationsaustausch** § 8 Abs. 4 AStG

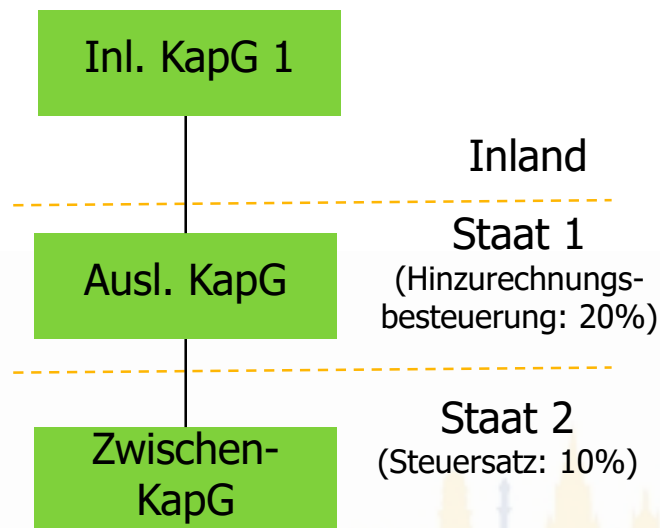
3. Hinzurechnungsbesteuerung Substanztest

- **Achtung:** Die Unterscheidung, ob bereits eine aktive Tätigkeit vorliegt oder eine Exkulpation mittels Substanztest nach § 8 Abs. 2 AStG (siehe nachfolgend) erfolgt, ist **wichtig!** Bei Erfüllung des Substanztestes ist nämlich:
 - eine **Anzeige** nach amtlich **vorgeschriebenem Vordruck** unter Angabe von Sachverhaltsumstände (u.a. Name, Anschrift und wirtschaftliche Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft sowie Beteiligungsverhältnisse erforderlich).
 - Zuständige **Finanzamt** kann zudem eine gesonderte Erklärung des Steuerpflichtigen **verlangen**, z.B. wenn Zweifel an der erforderlichen Substanz bestehen (§ 18 Abs. 1 AStG-E).

3. Hinzurechnungsbesteuerung Niedrigbesteuerung und Freigrenze

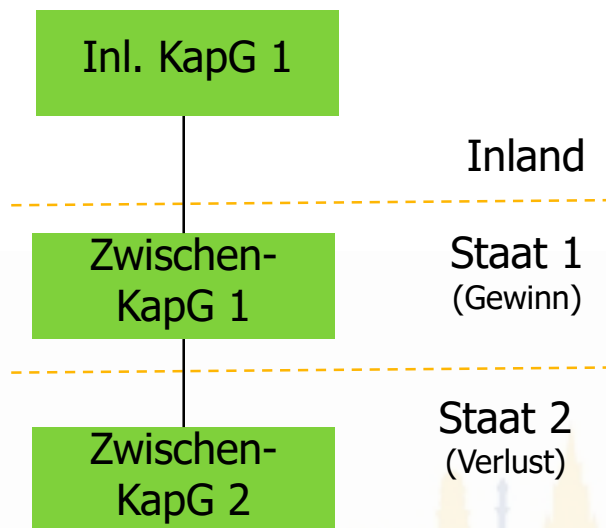
- Grenze weiterhin bei **25%**, allerdings Anpassung bis Ende 2020 [entsprechend der OECD-Initiative zur Mindestbesteuerung (sog. Pillar 2)]
- Weiterhin keine Anrechnung bei der Gewerbesteuer ausländischer Steuern (!)
 - Anrechnungsüberhang bei ausländischen Steuersatz zwischen **15,825% < x < 25%**, da volle Gewerbesteuer (§ 7 S. 7 GewStG) aber keine Anrechnung (!)
 - Im Ergebnis **Strafbesteuerung (!)**
 - Besteuerung auch von „**Inlandsfällen**“ (!) (z.B. bei inländischen Immobilien)
- Bei relative **Freigrenze** wird fortan auf Einkünfte und nicht auf Bruttoerträge abgestellt. Bei absoluter Freigrenze erfolgt eine gesellschafter- und nicht mehr gesellschaftsbezogene Betrachtung.

3. Hinzurechnungsbesteuerung Rechtsfolgen



- Weiterhin Ausschüttungsfiktion, aber **phasengleiche** Erfassung der Einkünfte
→ „Doppelveranlagung“ der Hinzurechnungsbesteuerung im ersten Jahr der Einführung (**wahrscheinlich für 2021**) (!)
- Zwingend **Betriebsvermögensvergleich** (!)
- **Anrechnung** ausländischer Steuern (auch „Hinzurechnungssteuern“) von Amts wegen in gleicher Phase (kein Abzug, Zeitraum und nicht Zeitpunkt entscheidend)
- Zurechnung Hinzurechnungskorrekturvolumen (**unbefristet**) für zukünftige Dividenden/ Veräußerungsgewinne [auch GewSt (!)] → **Keine** 7-Jahresfrist mehr (!)

3. Hinzurechnungsbesteuerung Rechtsfolgen



- Weiterhin keine Verlustverrechnung und zukünftig nur noch Verlustvortragsmöglichkeit [**kein** Rücktrag (!)]
 - Beachte auch § 20 AStG-E zu Verlusten
- **Keine Kumulierung** von Verlusten/ Gewinnen auf Ebene der „obersten“ Zwischengesellschaft mehr, sondern einzelne Zurechnung (!)
 - § 14 AStG soll entfallen

3. Erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung (§ 13 AStG-E)

- Erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung zukünftig „systematisch“ in eigener Vorschrift (§ 13 AStG-E)
- Vorschrift im Vergleich zu § 7 Abs. 6, 6a AStG im **Wesentlichen unverändert**, aber (!) Substanztest des § 8 Abs. 2 AStG findet Anwendung auch auf **Drittstaaten**
 - aufgrund von Rechtssache X-GmbH, aber wesentlich **strengere Vorgaben** (unionsrechtswidrig?)
 - Hier wird Erfordernis des zwischenstaatlichen **Informationsaustausches** des § 8 Abs. 4 AStG-E relevant (!) → Formal vs. tatsächlich (?)

Inhaltsverzeichnis

I. ATAD-Umsetzungsgesetz

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz
2. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
3. Hinzurechnungsbesteuerung
4. **Hybride Gestaltungen**
5. Verrechnungspreise

II. Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

4. Betriebsausgabenabzug bei hybriden Gestaltungen – § 4k EStG-E

- Begriffsverständnis: Hybride Gestaltungen dienen der Erzielung steuerlicher Vorteile durch Ausnutzung zwischenstaatlicher Qualifikationskonflikte [immer grenzüberschreitend (!)]
- Beispiele für hybride Gestaltungen
 - Hybride Finanzinstrumente (EK/FK)
 - Hybride Rechtsträger (Transparent/Intransparent)
 - Hybride Übertragungen
 - ...
- **§ 4k EStG-E** hat D/NI-, DD-Inkongruenzen und importierte Inkongruenzen im Blick und **verwehrt** für diese (teilweise) den **Betriebsausgabenabzug** (!)
- Prüfungsreihenfolge entlang der Abs. 1 bis 5 des § 4k EStG-E

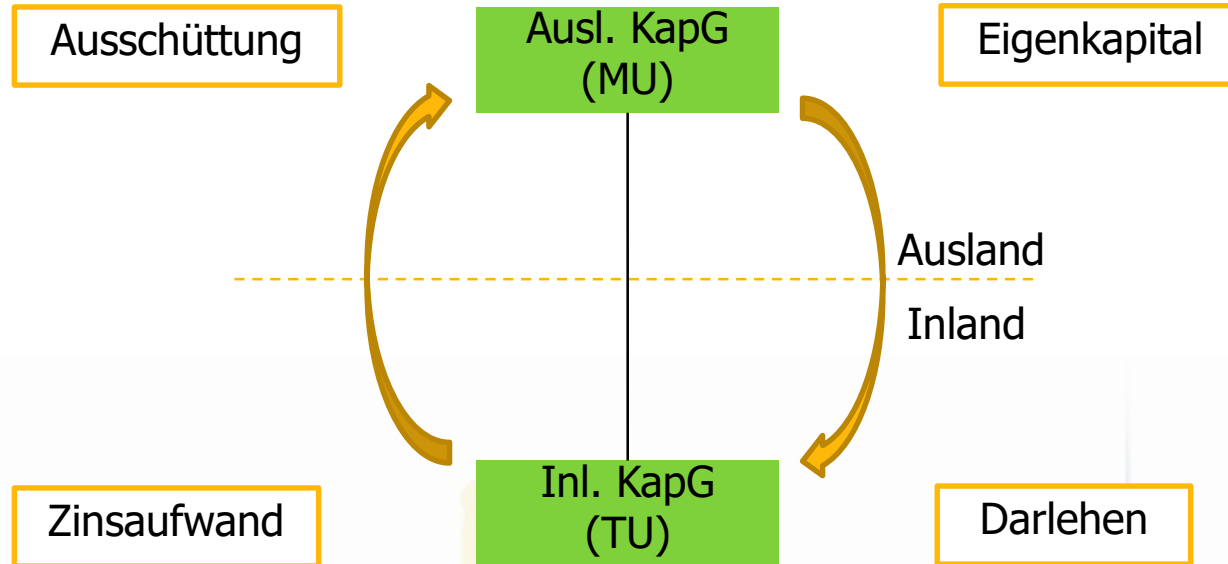
4. Aufbau § 4k EStG-E

Effekt der hybriden Gestaltung	Form der hybriden Gestaltung
Deduction/ Non-inclusion (D/NI)	Abs. 1 Zahlungen im Rahmen eines Finanzinstruments
	Abs. 2 Zahlungen eines hybriden Unternehmens und fiktive Zahlungsvorgänge
	Abs. 3 Zahlungen an hybride Unternehmen, Zuordnungskonflikte bei Betriebsstätten, Zahlungen an unberücksichtigte Betriebsstätten und umgekehrt hybride Gestaltungen
Double Deduction (DD)	Abs. 4 Doppelter Abzug und Inkongruenz bei der Steueransässigkeit
Imported Mismatch	Abs. 5 Importierte Besteuerungsinkongruenz
	Abs. 6 „Persönlicher“ Anwendungsbereich
	Abs. 7 Treaty override

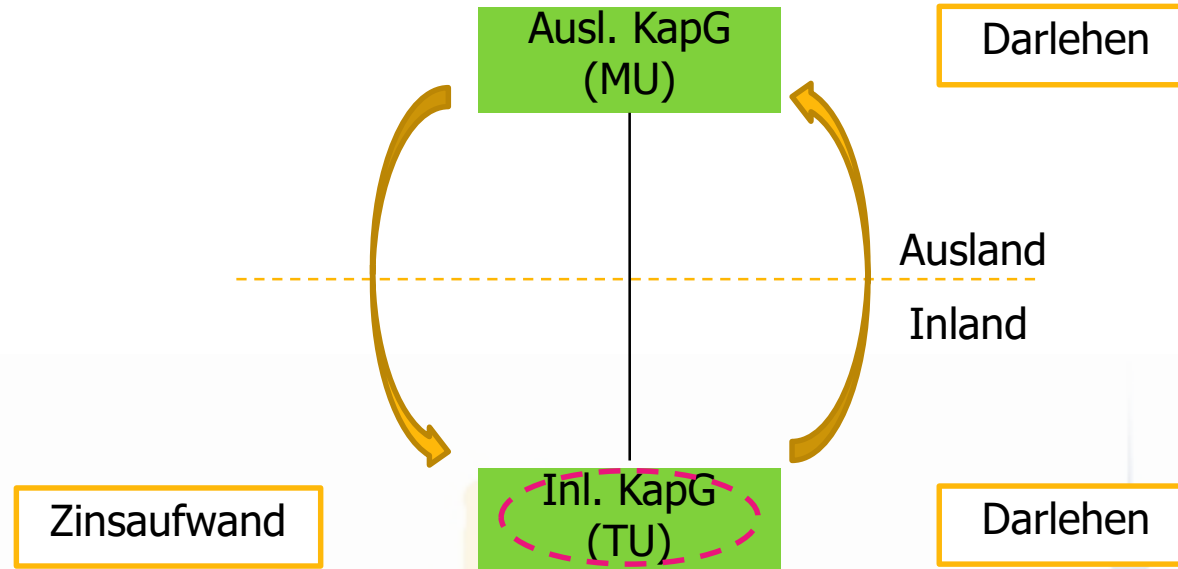
P
r
ü
f
u
n
g



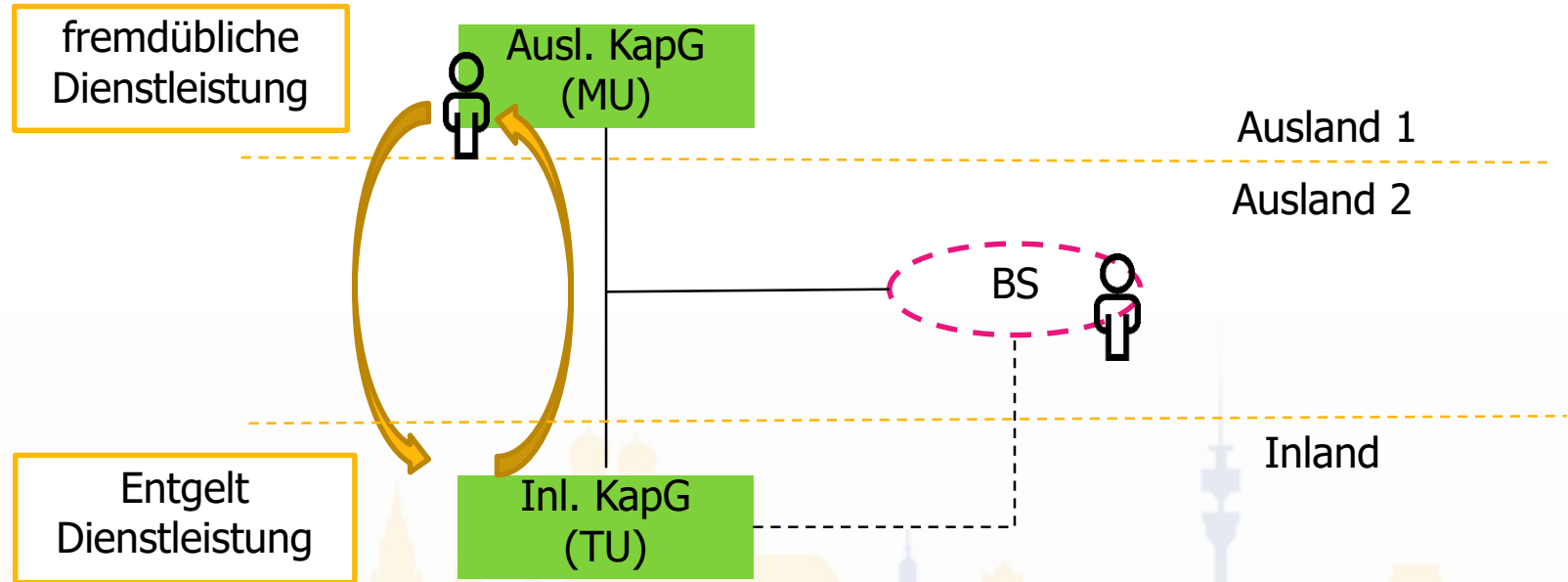
4. Hybride Gestaltungen – D/NL Beispiel 1 – Hybride Finanzinstrumente



4. Hybride Gestaltungen – D/NI Beispiel 2 – Hybride Rechtsträger



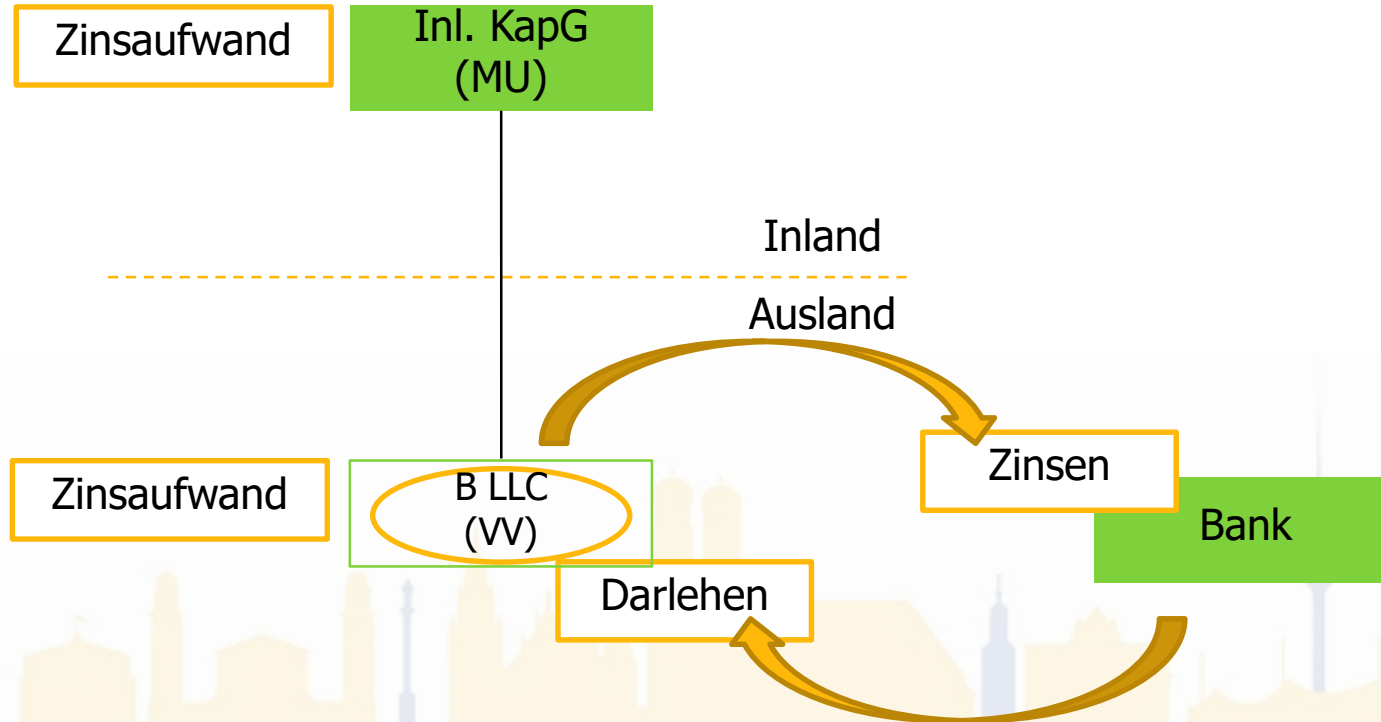
4. Hybride Gestaltungen – D/NI Beispiel 3 – Betriebsstätte



4. Hybride Gestaltungen – D/NI Inkongruenzen

- § 4k EStG versagt (verhältnismäßig) **Betriebsausgabenabzug**
 - Finanzierungsaufwand bei hybriden Finanzmitteln, z. B. Hybridanleihen, Genussrechte und bei hybriden Übertragungen, z. B. Wertpapierleihe, Repo-Transaktion (Abs. 1)
 - Verhältnismäßige Versagung des Betriebsausgabenabzug (auch bei **teilweiser Besteuerung**)
 - Aufwand von hybriden Rechtsträgern (Inländische Gesellschaft hybrid), Zuordnungskonflikte bei Betriebsstätten und Sonderfall inländischer Gesellschafter einer ausländischen vermögensverwaltenden Personengesellschaft (Abs. 2)
 - Vollständige Versagung Betriebsausgabenabzug, aber Anwendung nur bei **Nichtbesteuerung**
 - Erträge an umgekehrt hybride Rechtsträger (ausländische Gesellschaft hybrid), Zuordnungskonflikte bei Betriebsstätten (Abs. 3)
 - Vollständige Versagung Betriebsausgabenabzug, aber Anwendung nur bei **Nichtbesteuerung**

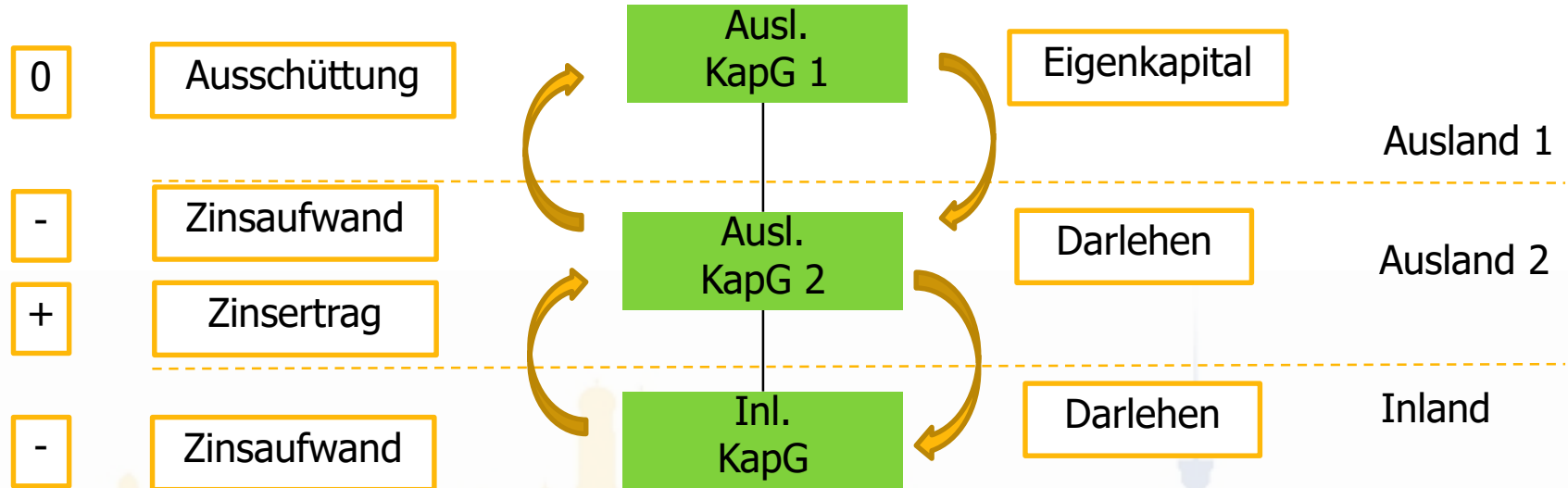
4. Hybride Gestaltungen – D/D Beispiel 4 – Zinszahlung



4. Hybride Gestaltungen – D/D Inkongruenzen

- § 4k **Abs. 4** EStG versagt wiederum **Betriebsausgabenabzug**, aber mit **Koordinierungsregelung**, welcher Staat Betriebsausgabenabzug versagen soll (!)
 - Vorrang der unbeschränkten Steuerpflichtigen, **aber vorrangig** der Staat des **Investors** bzw. der „**Muttergesellschaft**“ die Besteuerungsinkongruenz beseitigen soll und erst nachrangig der Staat des „Zahlenden“. (**Vorfahrtsregel**)
 - Gefahr das Betriebsausgabenabzug in keinem Staat
 - Keine Anwendung, soweit auch Erträge doppelt erfasst werden
- Ein besonderes hybrides Element wird von Abs. 4 nicht erfasst, entscheidend lediglich doppelter Betriebsausgabenabzug (!)
 - Oftmals im Zusammenhang mit Zahlung von hybriden Rechtsträger oder Anrechnungsbetriebsstätte an fremde Dritte

4. Hybride Gestaltungen – „Importierte Inkongruenzen“ – Beispiel 5



4. Hybride Gestaltungen – „Importierte Inkongruenzen“

- § 4k **Abs. 5** EStG versagt wiederum **Betriebsausgabenabzug**, aber mit **Koordinierungsregelung**, welcher Staat Betriebsausgabenabzug versagen soll (!)
 - Voraussetzungen
 - Gläubiger müsste § 4k EStG unterliegen, wenn er unbeschränkt steuerpflichtig wäre
 - Verkettung zwischen den Aufwendungen des Steuerpflichtigen und den unmittelbar oder mittelbar zu einer Besteuerungsinkongruenz führenden Aufwendungen
 - insb. Refinanzierung
 - kein wirtschaftlicher Zusammenhang erforderlich (nur betragsmäßige Verkettung)
- D/NI und DD-Sachverhalte werden erfasst

4. Hybride Gestaltungen – Anwendungsbereich

- Anwendungsbereich (Abs. 6)
 - Leistungsbeziehung zu nahestehenden Personen **oder** „Strukturierte Gestaltungen“
 - Steuervorteil ist in vertragliche Beziehung „eingerechnet“ (ohne hybride Gestaltung anderer Preis)
 - Vereinbarung lässt nach ihren Bedingungen oder Umständen darauf schließen, dass Steuervorteile aus Besteuerungsinkongruenzen zu erwarten sind (keine Kenntnis erforderlich, objektiver Maßstab)
 - Ausgenommen sind Steuerpflichtige, bei denen vernünftigerweise nicht angenommen werden kann, dass ihnen der steuerliche Vorteil bekannt war **und** die zudem nachweislich nicht an dem Vorteil beteiligt wurden
- Treaty Override (Abs. 7)
- Weitere Änderungen im Zusammenhang mit hybriden Gestaltungen: § 8b Abs. 1 S. 3 KStG-E und § 3 Nr. 40d S. 3 EStG-E (Einkünfte aus hybriden Übertragungen), § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 3 EStG-E (Einkünfte „hybrid branches“)

Inhaltsverzeichnis

I. ATAD-Umsetzungsgesetz

1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz
2. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
3. Hinzurechnungsbesteuerung
4. Hybride Gestaltungen
5. Verrechnungspreise

II. Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

5. Verrechnungspreise (§ 1 AStG) – Überblick

§ 1 AStG-E	Generalnorm
Abs. 1	Fremdvergleichsgrundsatz und Korrektornorm
Abs. 2	Nahestehende Person
Abs. 3	Bestimmung des Fremdvergleichspreises, Maßstab der tatsächlichen Verhältnisse, Funktions- und Risikoanalyse, Vergleichbarkeitsanalyse, Zeitpunkt der Vereinbarungen, Verrechnungspreismethode, tatsächlicher vs. hypothetischer Fremdvergleich
Abs. 3a	Bandbreiten und Interquartilsbetrachtung, Korrektur auf den Median, Mittelwert beim hypothetischen Fremdvergleich
Abs. 3b	Funktionsverlagerung und Transferpakete
Abs. 3c	Immaterielle Werte, DEMPE-Konzept, angemessene Vergütung
Abs. 4	Geschäftsbeziehungen
Abs. 5	AOA
Abs. 6	Rechtsverordnungen bei den Absätzen 1, 3, 3a, 3b, 3c und 5

5. Verrechnungspreise (§ 1 AStG) – Überblick

§ 1a AStG-E	Finanzierungsbeziehungen
Abs. 1	Einkünfterminderung durch Finanzierungsaufwendungen
Abs. 2	Finanzierungstätigkeit als funktions- und risikoarme Dienstleistung
§ 1b AStG-E	Preisanpassungsklausel
	Immaterielle Werte oder Vorteile, Abweichung von der Gewinnerwartung um mehr als 20%, Bezugszeitraum 7 Jahre, Anpassung im 8. Jahr
§ 89a AO-E	Vorabverständigungsverfahren
	Geltungszeitraum < 5 Jahre
§ 90 Abs. 3 AO-E	Master-File
	Größengrenze und Übermittlungspflicht

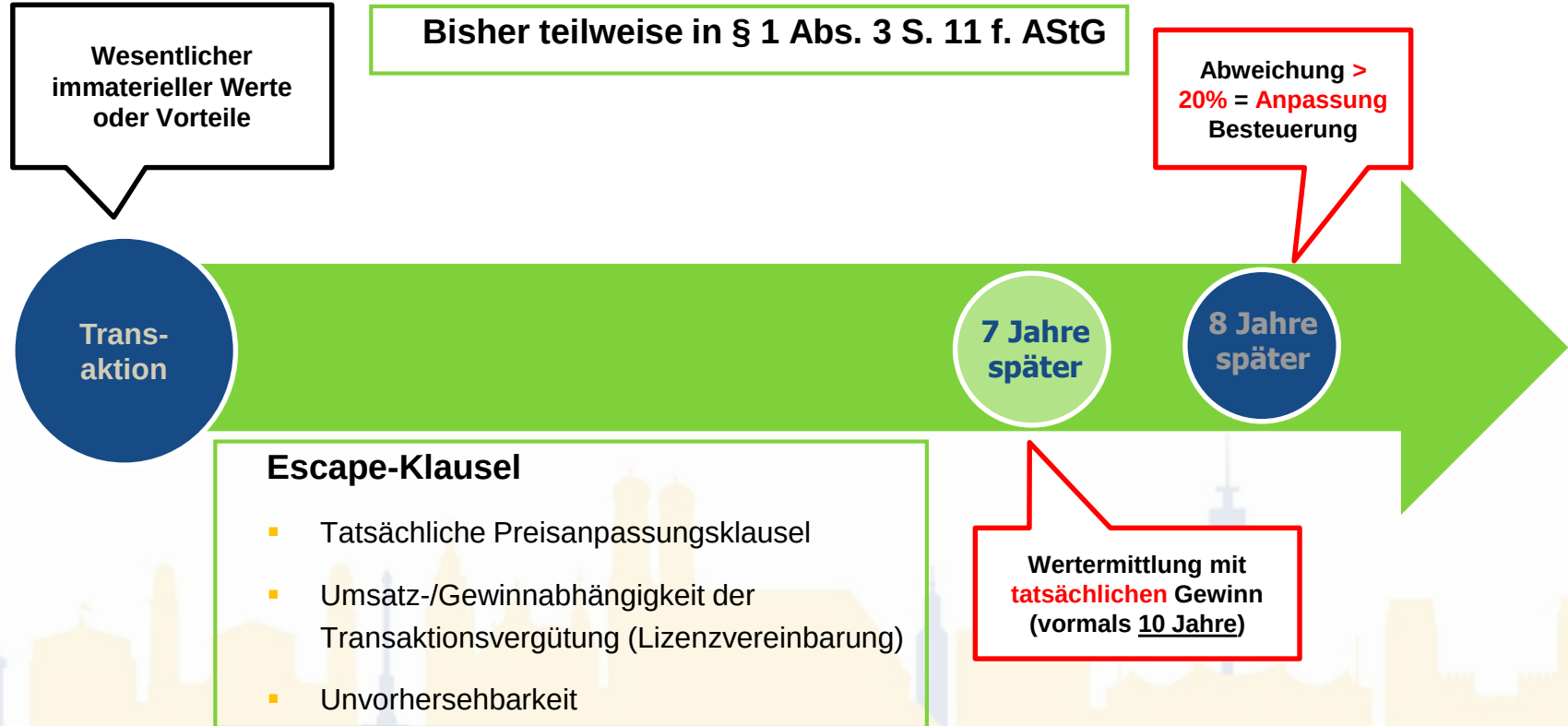
5. Verrechnungspreise (§ 1 AStG) – Verrechnungspreisermittlung Abs. 3, 3a

- Ermittlung Verrechnungspreise an **OECD-Verrechnungspreisrichtlinie 2017** angeglichen, um insbesondere Doppelbesteuerung zu vermeiden
- **Methodik** der Verrechnungspreisermittlung
 - Funktions- und Risikoanalyse [Berücksichtigung eingesetzte Vermögenswerte]
 - FuR-Analyse Maßstab für Vergleichbarkeitsanalyse zu Geschäftsvorfällen zwischen fremden Dritten
 - Grundlage: Tatsächliche Verhältnisse im Zeitpunkt der Vereinbarung (**Price-Setting-Approach**)
 - Anwendung der „am besten geeigneten Verrechnungspreismethode“
 - sachgerechte Anpassungen
 - Bandbreitenanalyse: Korrektur unteres/oberes Quantil; außerhalb Bandbreite grds. Median
 - hypothetischer Fremdvergleich: Mittelwert des Einigungsbereich (Anbieter/Nachfrager)

5. Verrechnungspreise (§ 1 AStG) – Immaterielle Werte Abs. 3c

- Umsetzung Kapitel VI der OECD-Verrechnungspreisrichtlinie 2017
- Eigenständige Definition von „**immaterielle Werte**“: Somit dritte Klassifikation, neben Vermögenswerten (HR) und Wirtschaftsgüter (StR) eingeführt (!)
- Übernahme des **DEMPE-Konzepts** der OECD
 - **D**evelopment, **E**nhancement, **M**aintenance, **P**rotection und **E**xploitation
 - Ausgangspunkt (rechtlicher) Eigentümer
 - Angemessene Vergütung der DEMPE-Funktionen
 - ➔ Es sind also die **Wertbeiträge** (Funktionen, Risiken, Vermögenswerte) der nah. Personen im Zusammenhang mit dem immateriellen Wert zu **identifizieren** und **fremdüblich** zu **vergüten**
 - Finanzierung des immateriellen Wertes führt nicht zur Ertragsbeteiligung (!)

5. Verrechnungspreise (§ 1b AStG) – Preisanpassungsklausel



5. Verrechnungspreise (§ 1a AStG) – Finanzierungsbeziehungen (1/2)

- Unilaterale Maßnahme [Gefahr Doppelbesteuerung (!)] von Deutschland zur Fremdüblichkeit von Finanzierungsbeziehungen (**treaty override**)
- 2-Stufiger-Test zur Feststellung der Fremdüblichkeit (**Abs. 1**)
 - **1-Stufe:** „dem Grunde nach“
 - Prognose der Erfüllung des „Kapitaldienstes“ über die Vertragslaufzeit zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses
 - Glaubhaftmachung, dass Darlehen „wirtschaftlich benötigt und für Unternehmenszweck verwendet“
 - **2-Stufe:** „der Höhe nach“
 - Zins maßgeblich mit dem sich multinationale Unternehmensgruppe als solche gegenüber fremden Dritten finanzieren könnte

5. Verrechnungspreise (§ 1a AStG) – Finanzierungsbeziehungen (2/2)

- Tätigkeiten von **Finanzierungsgesellschaften (Abs. 2)** regelmäßig funktions- und risikoarm, wenn
 - **Vermittlung & Weiterleitung** von Finanzierungsbeziehungen
 - **Ergänzende** Dienstleistungen (typische „Treasury“ Funktionen), z. B.
 - Liquiditätsmanagement
 - Währungsrisikomanagement
 - Finanzrisikomanagement
 - ➔ Einordnung von Finanzierungsgesellschaften im Konzern als **Routineunternehmen** und damit **niedrige Vergütung** der Tätigkeiten
 - ➔ **Escape**: Steuerpflichtige weißt anhand einer Funktions- und Risikoanalyse nach, dass es sich **nicht** um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung handelt.

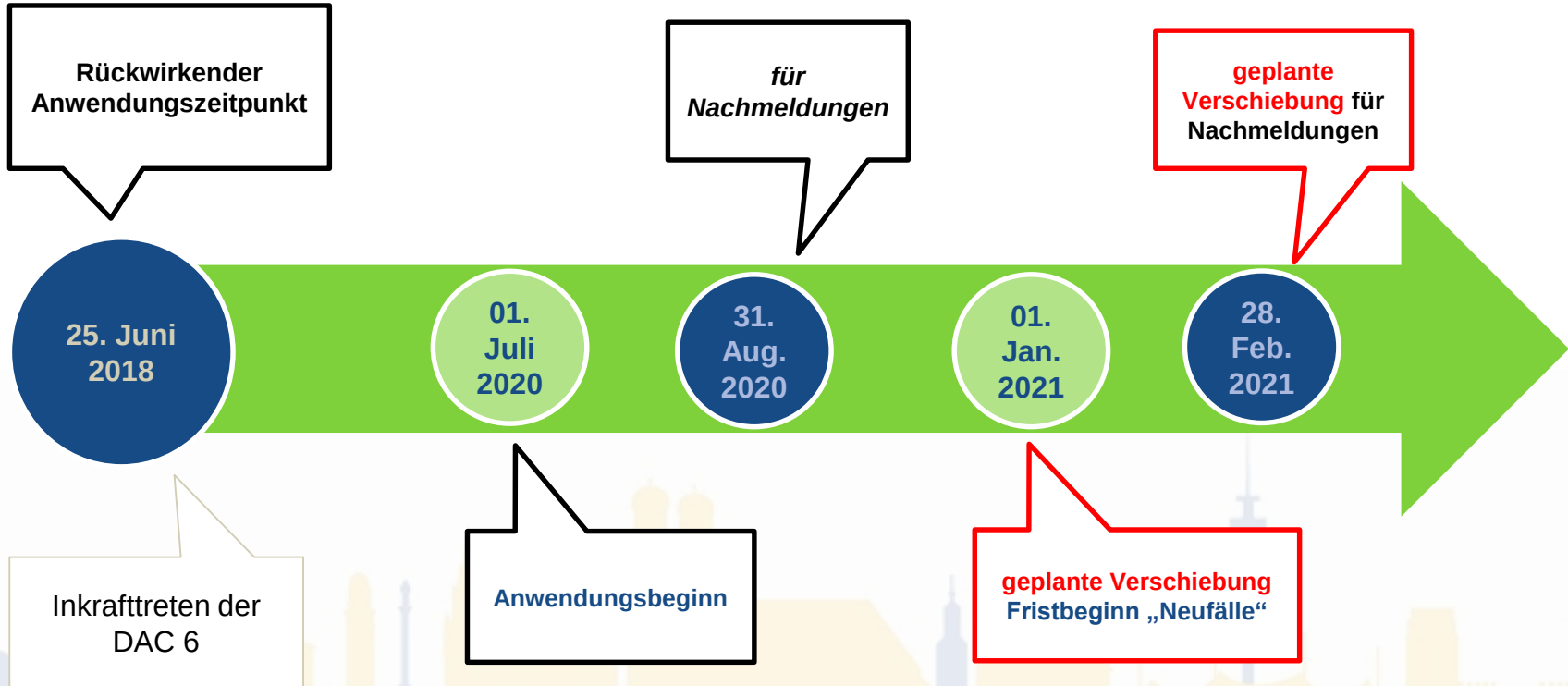
Inhaltsverzeichnis

- I. ATAD-Umsetzungsgesetz
 - 1. BEPS, ATAD I und II und ATAD-Umsetzungsgesetz
 - 2. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
 - 3. Hinzurechnungsbesteuerung
 - 4. Hybride Gestaltungen
 - 5. Verrechnungspreise
- II. Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

1. Einführung

- *Directive on Administrative Cooperation [DAC 6]* (Richtlinie 2018/822 vom 25.05.2018) verpflichtet die EU-Mitgliedstaaten Regelungen zu schaffen, nach denen bestimmte grenzüberschreitende Steuergestaltungen den Finanzbehörden der Mitgliedstaaten mitzuteilen und dann zwischen den Mitgliedstaaten automatisch auszutauschen sind [Überführung der Richtlinie bis Ende 2019 in Mitgliedstaaten].
- Die über Anzeigepflicht erhaltenen Informationen sollen zw. über ein Zentralverzeichnis ausgetauscht und sowohl (i) veranlagungsunterstützend (z.B. Betriebsprüfung) als auch (ii) steuerpolitisch (z.B. Schließung „Schlupflöcher“) verwertet werden.
- In Deutschland: *Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen* vom 21.12.2019
 - Gesetzliche Umsetzung in **§§ 138d bis 138k AO**
 - BMF-Schreiben: (i) Entwurf vom 02.03.2020 (55 S.[!]) und (ii) wg. Datensatz /BZSt 29.04.2020

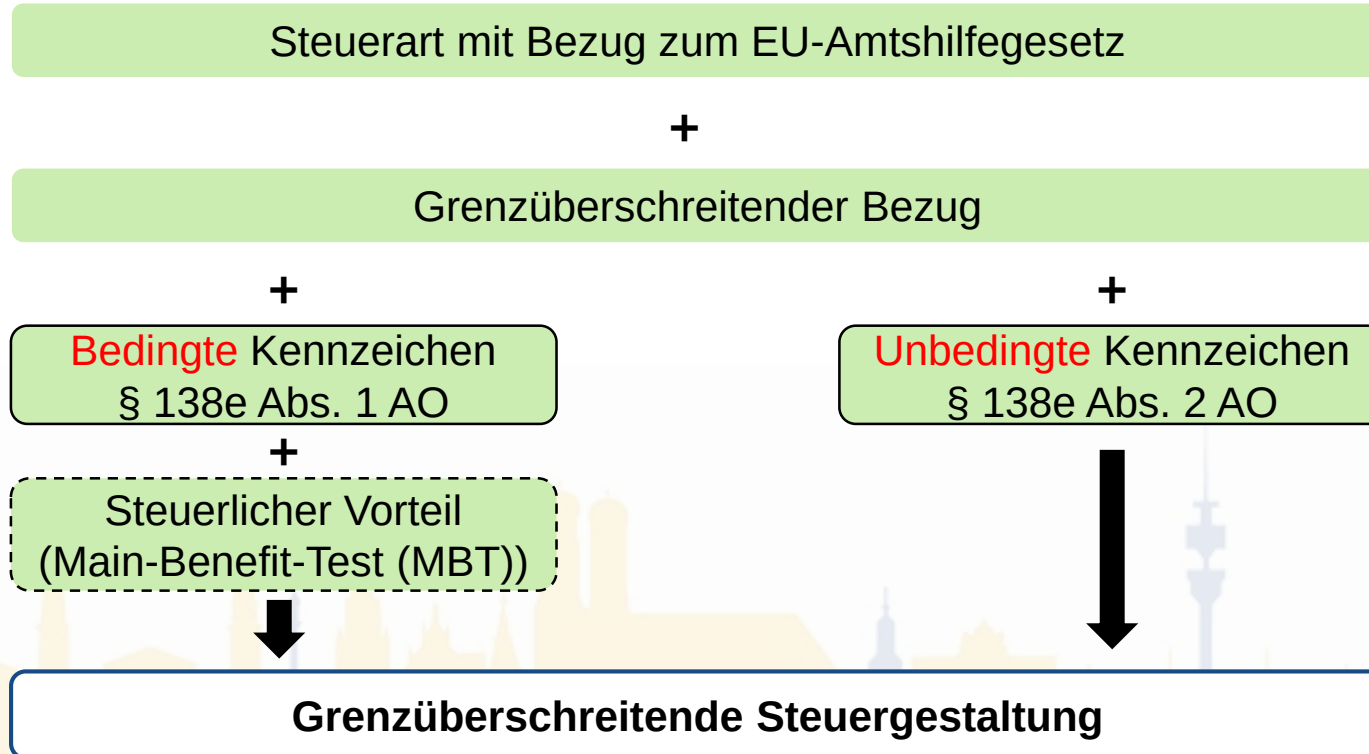
2. Zeitrahmen



3. Wer hat zu melden?

- **(Vorrangig) Intermediär (§ 138d Abs. 1 AO)**
 - Jede Person, die grenzüberschreitende Steuergestaltungen
 - vermarktet
 - für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt
 - die Umsetzung durch Dritte verwaltet
 - Wenn sie einen (persönlichen) Inlandsbezug hat durch
 - Wohnsitz, gewöhnlicher Aufenthalt, Geschäftsleitung, Sitz im Inland
 - Wohnsitz im Drittland + Inlandsbezug durch Betriebsstätte, Eintragung etc.
- **Nutzer (§ 138d Abs. 5 AO)**
 - Jede natürliche oder juristische Person, Personengesellschaft, Gemeinschaft oder Vermögensmasse,
 - der eine grenzüberschreitende Steuergestaltung zur Verfügung gestellt wird,
 - die bereit ist, eine grenzüberschreitende Steuergestaltung umzusetzen oder
 - die den ersten Schritt zur Umsetzung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung vorgenommen hat

4. Sachliche Voraussetzungen - Überblick



4.1. Sachliche Voraussetzungen - Steuerarten

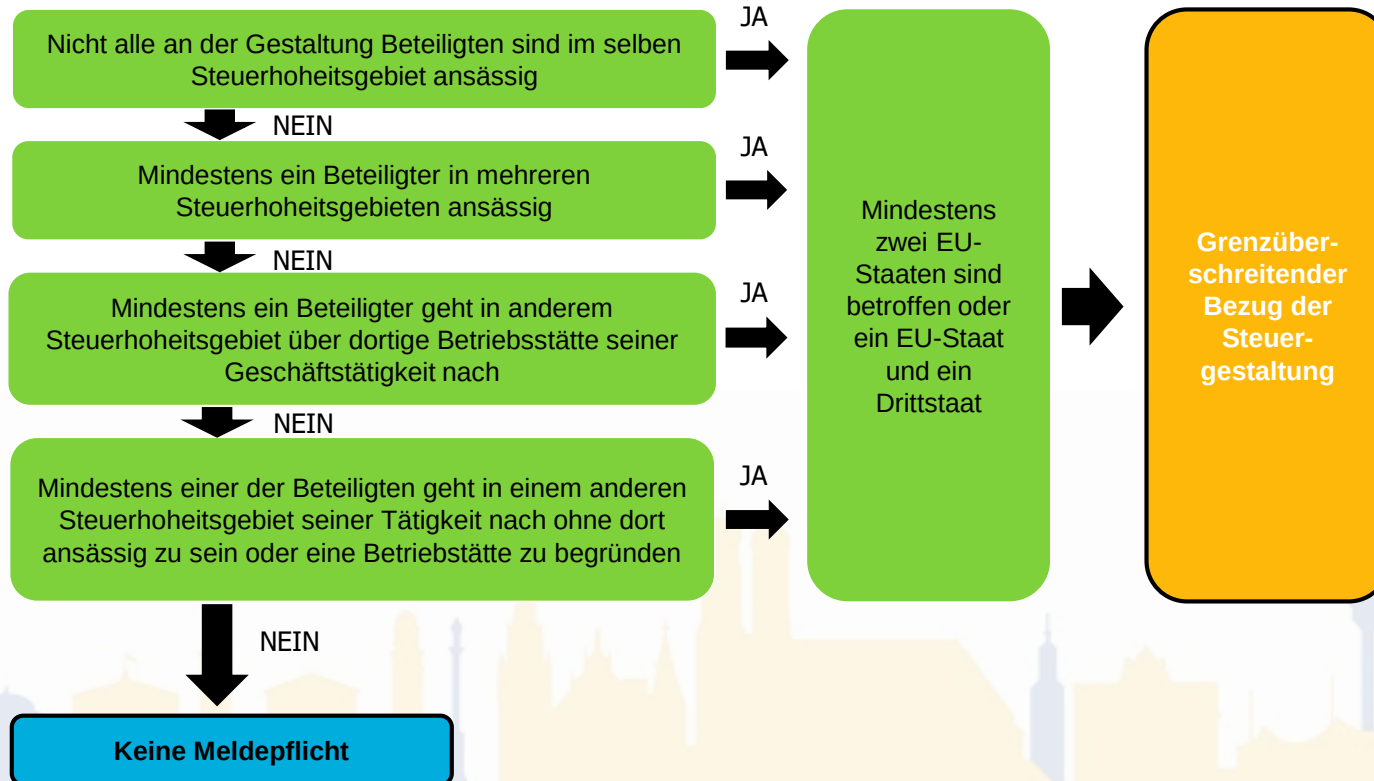
Erfasste Steuerarten

- Einkommensteuer
- KSt
- GewSt
- ErbSt
- GrESt
- Luftverkehrsteuer
- Kfz-Steuer
- Nicht harmonisierende Verbrauchsteuer (z. B. KaffeeSt in DE)

Nicht erfasste Steuerarten

- **Umsatzsteuer**
- Zölle
- Verbrauchsteuern, die in Rechtsvorschriften der EU erfasst sind

4.2. Sachliche Voraussetzungen - Grenzüberschreitung



4.3. Sachliche Voraussetzungen – **Bedingte** Kennzeichen (1/2)

§ 138e Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 AO	§ 138e Abs. 1 Nr. 3 lit. a) – c) AO	§ 138e Abs. 1 Nr. 3 lit. d) – e) AO
Vereinbarungen einer Vertraulichkeits- klausel (Nr. 1 Buchst. a)	Mantelkäufe mit Beendigung der Tätigkeit (Nr. 3 Buchst. a)	Abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen + Empfänger in Staat ansässig, der keine KSt oder KSt (nahe) Null erhebt + Zahlung unterliegt beim Empfänger vollständiger Steuerbefreiung <u>oder</u> unterliegt einer Präferenzregelung
Erfolgsvereinbarungen (Nr. 1 Buchst. b)	Umwandlung von Einkünften in Vermögen, Schenkungen oder niedrig besteuerte Einnahmen (Nr. 3 Buchst. b)	
Standardisierte Dokumentation/Struktur (Nr. 2)	Zirkuläre Transaktionen (Nr. 3 Buchst. c)	
+ Steuerlicher Vorteil (sog. <i>Main Benefit Test</i>)		

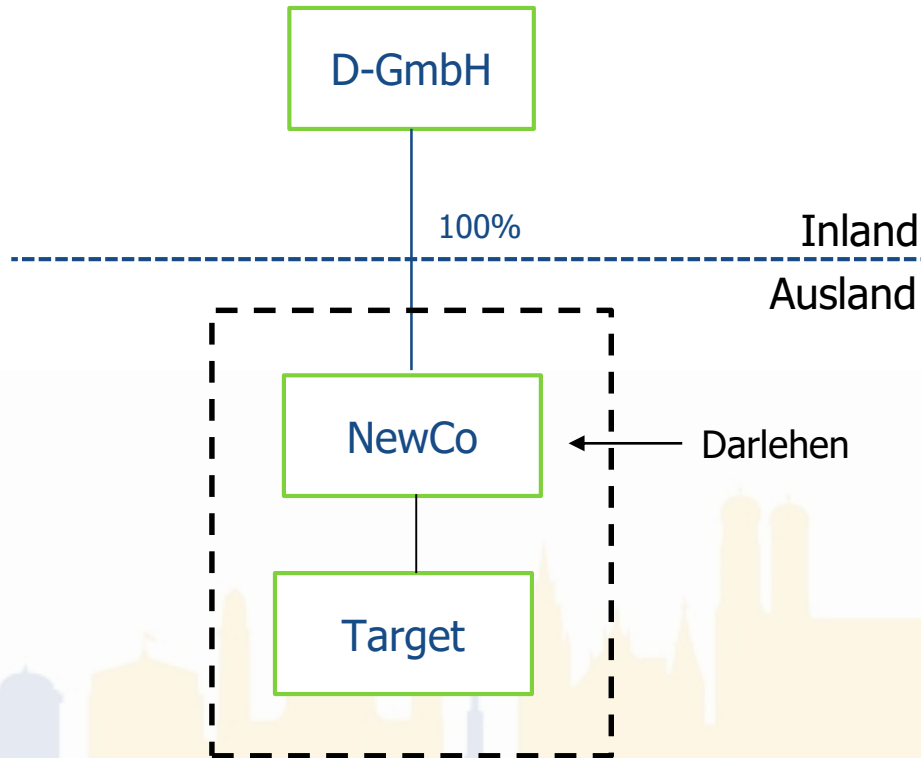
4.3. Sachliche Voraussetzungen – Steuerlicher Vorteil [Main-Benefit-Test]

- **Steuerliche Vorteile** (§ 138d Abs. 3 Satz 1 AO) sind u.a.:
 - Steuererstattungen
 - Steuervergünstigungen
 - Verringerung/Verhinderung der Entstehung von Steueransprüchen
 - Verschiebung von Besteuerungszeiträumen oder Besteuerungszeitpunkten
- Im **Ausland** erzielte Steuervorteile sind stets mit zu berücksichtigen
- Angestrebte **White-List** → insbesondere dann kein steuerlicher Vorteil, wenn ein steuerlicher Vorteil gesetzlich vorgesehen ist und dieser sich nur in Deutschland auswirkt (§ 138 Abs. 3 S. 3 AO)
- Für **Gegenbeweis** ist es nicht ausreichend (wie in § 42 Abs. 2 Satz 2 AO) lediglich beachtliche außersteuerliche Vorteile nachzuweisen
- "**Ex ante** – Betrachtung": Es kommt nicht darauf an, dass der steuerliche Vorteil letztendlich erlangt wird

4.3. Sachliche Voraussetzungen – Unbedingte Kennzeichen (2/2)

§ 138e Abs. 2 Nr. 1 AO	§ 138e Abs. 2 Nr. 2 und 3 AO	§ 138e Abs. 2 Nr. 4 AO
Abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen + Empfänger in keinem Staat ansässig <u>oder</u> in einem Blacklist-Staat ansässig	Aushöhlung der Mitteilungspflicht gem. des automatischen Informations- austauschs in Bezug auf Finanzkonten	Nutzung einer unilateralen Safe-Harbour- Regelung
Mehrfach-abschreibungen desselben Vermögenswerts	Verschleierung der Identität der rechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentümer	Übertragung schwer zu bewertender immaterieller Werte an verbundene Unternehmen oder Betriebsstätten
Mehrfach-Befreiungen desselben Vermögens oder derselben Einkünfte		
Übertragung von Vermögenswerten mit wesentlich unterschiedlichem Wertansatz in den beteiligten Steuerhoheitsgebieten		Übertragung von Funktionen, Risiken oder Wirtschaftsgütern zwischen verbundenen Unternehmen bei Reduktion des jährlichen EBIT um > 50 %

4.4. Sachliche Voraussetzungen – Beispiel 1



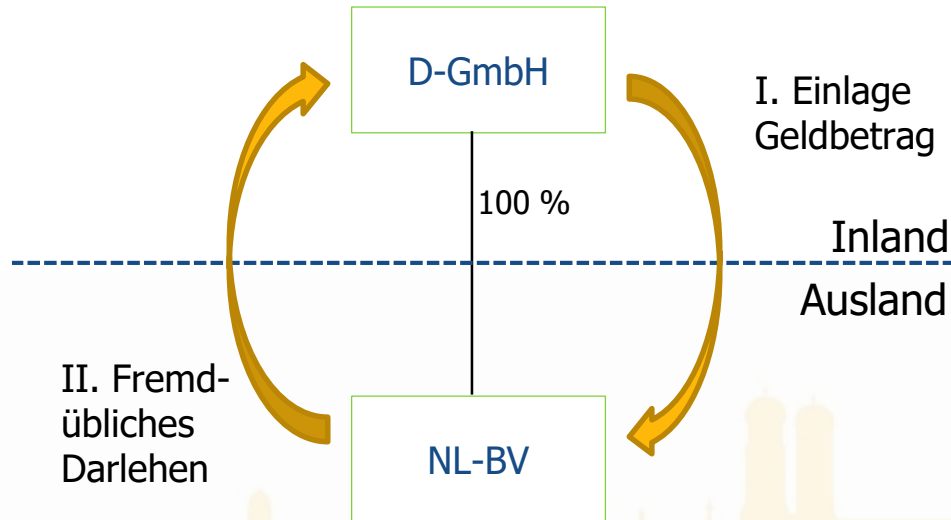
Sachverhalt:

- Fremdfinanzierter Unternehmenserwerb (Target) durch D-GmbH angedacht
- Zinsaufwand aus Darlehen wäre in Folge von Zinsschranke nicht abziehbar.
- D-GmbH gründet daher NewCo., welche Darlehen aufnimmt und Anteile erwirbt.
- NewCo und Target begründen ausländische „Steuergruppe“.

Frage:

- Wird hier eines Kennzeichen des § 138e Abs. 1 oder Abs. 2 AO erfüllt?

4.4. Sachliche Voraussetzungen – Beispiel 2



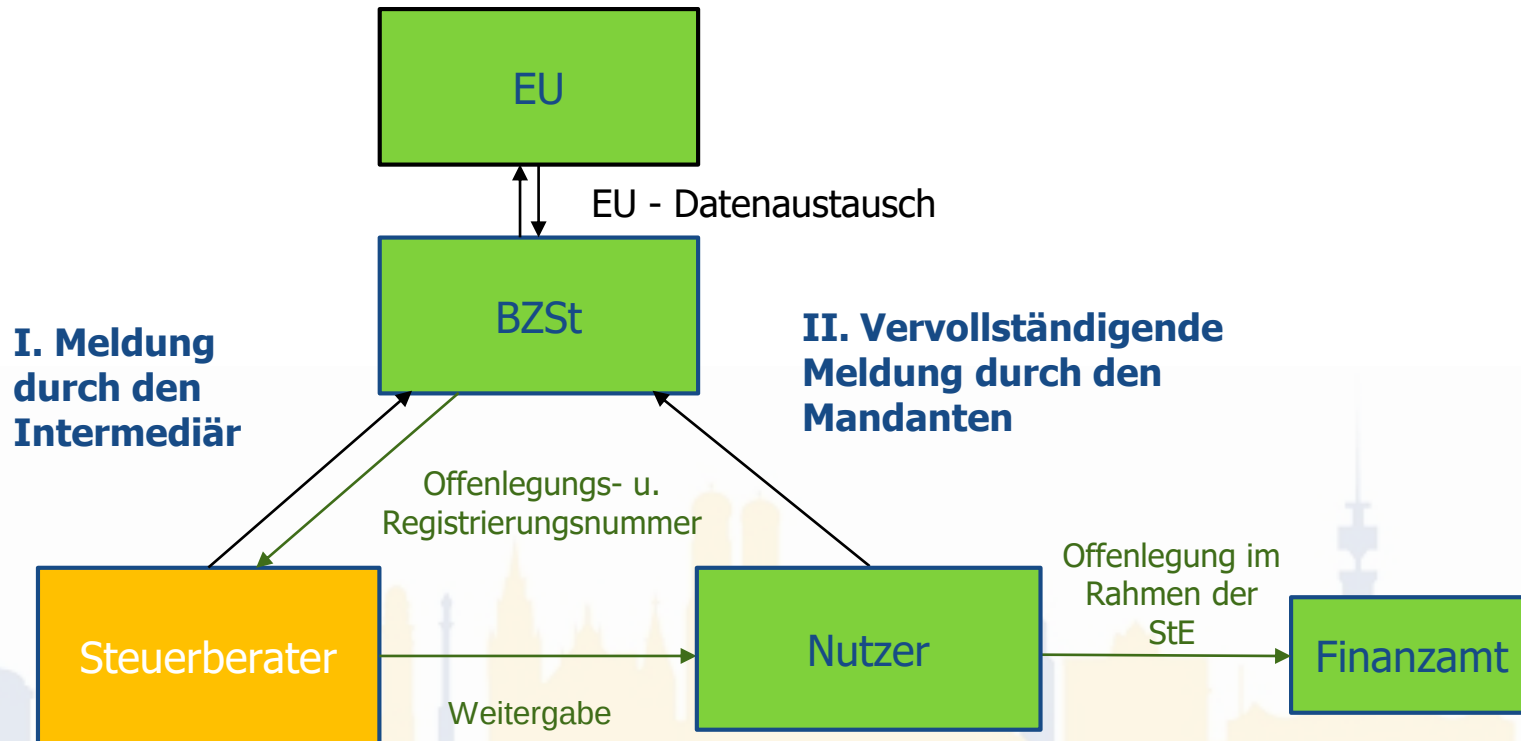
Sachverhalt:

- In DE ansässige D-GmbH (30 % KSt, GewSt, SolZ) ist zu 100 % an der in den Niederlanden ansässigen NL-BV beteiligt.
- Ertragsbesteuerung in DE rd. 30 %, in NL rd. 25 %
- D-GmbH legt einen Geldbetrag in NL-BV ein
- Unmittelbar danach erhält die D-GmbH ein fremdübliches Darlehen in Höhe der zuvor getätigten Einlage.

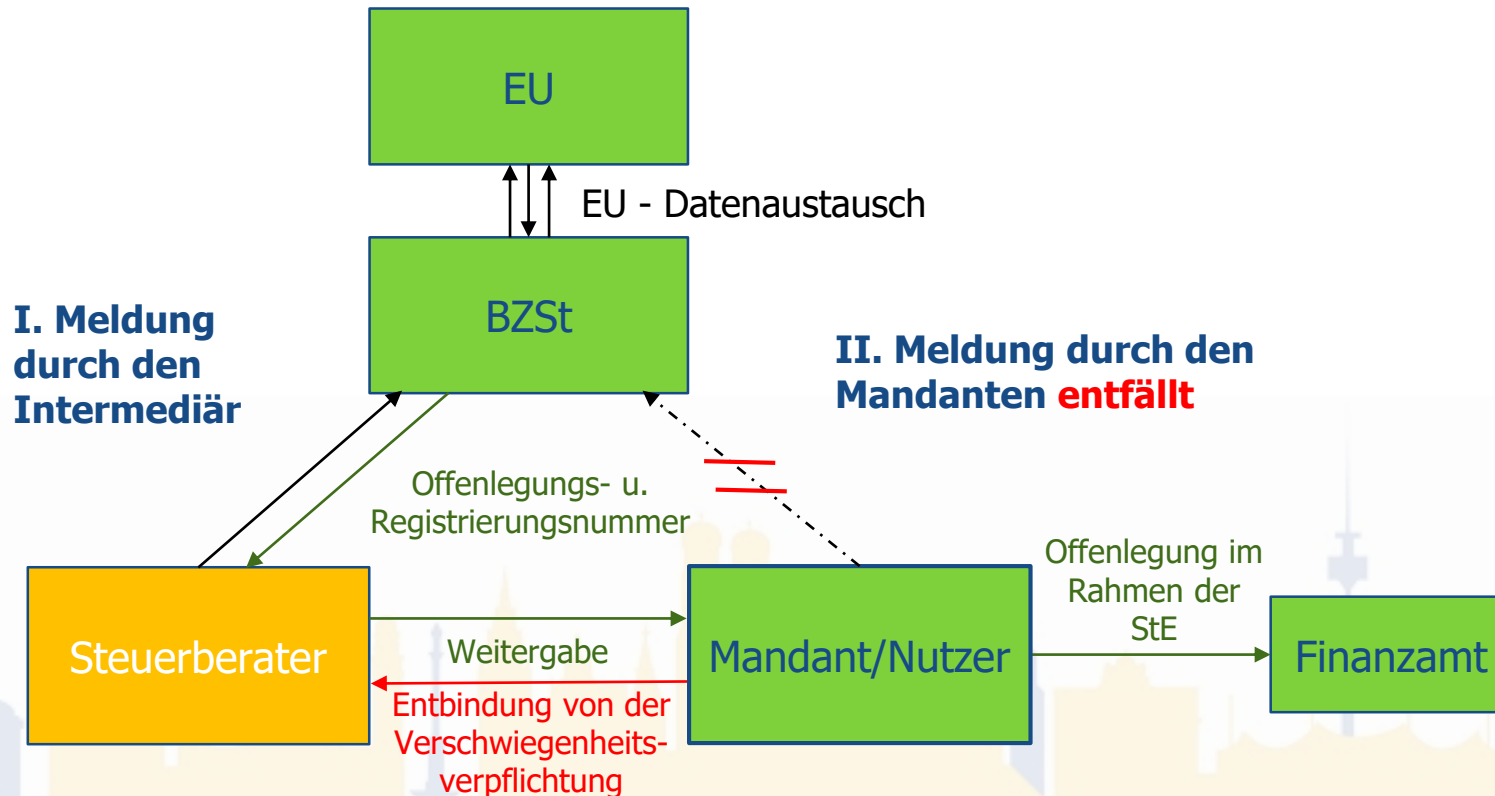
Frage:

- Liegt eine zirkuläre Transaktion gemäß § 138e Abs. 1 Nr. 3c AO vor?

5.1. Wie ist zu melden? – Keine Entbindung von Verschwiegenheit



5.2. Wie ist zu melden? – **Entbindung** von Verschwiegenheit



6. Zu übermittelnde Informationen

ANGABEN ZUM INTERMEDIÄR

- a) Natürliche Person: vollständiger Name, Geburtsdatum und –ort
- b) Keine natürliche Person: die Firma oder den Namen
- c) Anschrift und Ansässigkeitsstaat
- d) Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer
- e) falls weitere Intermediäre bekannt sind, können diese Angaben ebenfalls für diese gemacht werden

ANGABEN ZUM NUTZER UND VERBUNDENEN UNTERNEHMEN

- a) Natürliche Person : vollständiger Name, Geburtsdatum und –ort
- b) Keine natürliche Person: die Firma oder den Namen
- c) Anschrift und Ansässigkeitsstaat
- d) Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer, soweit sie dem Intermediär bekannt ist
- e) Verbundenes Unternehmen: Firma oder Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat, Steueridentifikationsmerkmal oder Steuernummer soweit bekannt

ANGABEN ZUR GRENZÜBERSCHREITENDEN STEUERGESTALTUNG

- a) Einzelheiten zum zur Mitteilung verpflichtenden Kennzeichen
- b) Zusammenfassung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung und Erläuterungen des steuerlichen Vorteils und ggf. gebräuchliche Gestaltung
- c) Datum des (voraussichtlichen) ersten Schrittes der Umsetzung
- d) Einzelheiten zu den einschlägigen Rechtsvorschriften aller betroffenen EU-Staaten
- e) den (voraussichtlichen) wirtschaftlichen Wert
- f) (voraussichtlich) betroffene EU-Mitgliedsstaaten
- g) Angaben zu allen in der EU ansässigen und unmittelbar betroffenen Personen und Angaben darüber, zu welchen EU Staaten sie in Beziehung stehen (soweit bekannt)

7. Sanktionen

- Meldeverstöße sind sanktionsbewehrt und können mit einer Geldbuße von **bis zu EUR 25.000 pro Einzelfall** geahndet werden (§ 379 Abs. 2 Nr. 1e - g AO)
 - Nichtmeldung
 - Verspätete Meldung [**Gestaltungen sind innerhalb von 30 Tagen mitteilungs pflichtig**]
 - Unvollständige Meldung
 - Nichtangabe der Registrier- bzw. Offenlegungsnummer in der Steuererklärung des Mandanten [Nutzers]
- Mehrfachsanktionen
- Sanktionen (nur) für Gestaltungen, die nach dem 30. Juni 2020 umgesetzt werden (Art. 97, § 33 Abs. 3 EGAO)



Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit !



Haben Sie noch Fragen?

Kontakt

- Haben Sie noch Fragen?
 - Dr. Lars Lüdemann
 - lars.luedemann@crowe-kleeberg.de
 - Telefon: 089 55 983-229
 - Telefax: 089 55 983-280
- Weitere Informationen unter:
 - www.kleeberg.de



Kontakt

- Haben Sie noch Fragen?
 - Dr. Hannes Zieglmaier
 - hannes.zieglmaier@crowe-kleeberg.de
 - Telefon: 089 55 983-154
 - Telefax: 089 55 983-280
- Weitere Informationen unter:
 - www.kleeberg.de



Münchner Bilanzgespräche 2020

Termine und Themen unter www.muenchner-bilanzgespraeche.de

→ 15. Oktober 2020, 19.00 Uhr (ggf. 12:00 Uhr)

Erbschaftsteuer und Bewertungsfragen

→ 26. November 2020, 19.00 Uhr

Aktuelles Steuer- und Bilanzrecht

Willkommen

Startseite
Veranstaltungen
Veranstaltungsort
Veranstalter
Anmeldung

Münchner Bilanzgespräche

Bei den Münchner Bilanzgesprächen, einer Kooperation zwischen der Reguvis Fachmedien GmbH, der Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG sowie Schweitzer Fachinformationen, halten wir Sie regelmäßig über aktuelle Themen aus dem Bereich der nationalen und internationalen Rechnungslegung auf dem Laufenden. Neben Bilanzierungsthemen behandeln wir dabei auch wichtige Schnittstellen wie z.B. die Unternehmensbewertung oder Themen aus dem (Bilanz-) Steuerrecht. Anlassbezogen stellen wir jeweils aktuelle Trends und Praxisprobleme in den Fokus.

Mehrmals im Jahr laden wir Sie anlässlich der Münchner Bilanzgespräche zu Vortrags- und Diskussionsveranstaltungen ein. Nach ein oder zwei themenbezogenen Referaten diskutieren wir gerne mit Ihnen unterschiedliche Standpunkte und freuen uns dabei auch auf Beiträge aus dem Auditorium. Das Ziel der Münchner Bilanzgespräche ist es, anhand der Erläuterungen und Diskussionen wichtige fachliche Inhalte und Herangehensweisen an schwierige Fragen zu vermitteln sowie den Teilnehmern Lösungsmöglichkeiten für praktische Probleme aufzuzeigen.

Im Anschluss an die Vorträge und Diskussionen laden wir Sie zu einem kleinen Imbiss ein und setzen bei diesem Get together gerne den (fachlichen) Gedankenaustausch fort. Die Münchner Bilanzgespräche stehen damit voll und ganz im Zeichen individueller Gespräche, lebhafter Diskussionen und einem fachbezogenen Networking.

Disclaimer / Copyright

■ Disclaimer

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten und Kunden sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Stand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die in diesem Dokument gegebenen Informationen beruhen auf Quellen, die wir für zuverlässig halten, jedoch nicht einer neutralen Prüfung unterzogen haben. Die Herausgeber/Autoren übernehmen keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der hierin enthaltenen Informationen. Die in dieser Untersuchung vertretenen Meinungen stellen ausschließlich die Auffassungen der Herausgeber/Autoren dar und können sich jederzeit ändern; solche Meinungsänderungen müssen nicht publiziert werden.

■ Copyright-Vermerk

© 07/2020. Herausgeber dieses Werks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Werk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z. B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photo-mechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Werk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.