



Aktuelle Entwicklungen im Internationalen und Europäischen Steuerrecht

42. Öffentliche Vortrags- und Diskussionsveranstaltung der Heinrich-Heine Universität Düsseldorf

Agenda

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?



Vorstellung

3



Dr. Marcus Helios

Rechtsanwalt, Steuerberater

Partner | Head of Financial Services Tax

Frankfurt am Main

4



Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

5

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Zusammenhang

Kontext

- Wahrnehmung von Gewinnverkürzungen u. Gewinnverlagerungen durch Steuerwettbewerb u. aggressive Steuerplanung
- OECD-Projekt „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS)

29.5.2017

November 2022

- | | | |
|---|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> ▶ Anti Tax Avoidance Directive (ATAD) ▶ Mindeststandards für Körperschaftsteuerpflichtige: ▶ Zinsabzugsbeschränkung (Art. 4) <ul style="list-style-type: none"> ▶ Wegzugs- und Entstrickungsbesteuerung (Art. 5) ▶ allg. Missbrauchsvorschrift (Art. 6) ▶ Hinzurechnungsbesteuerung (Art. 7 u. 8) ▶ Hybrid mismatches (Art. 9) ▶ Umsetzungsfrist <ul style="list-style-type: none"> ▶ grds. 31.12.2018 ▶ Wegzug-/Entstrickungsbesteuerung: 31.12.2019 ▶ Sonderregelungen für Zinsabzugsbeschränkung | <ul style="list-style-type: none"> ▶ Änderungsrichtlinie zur Anti Tax Avoidance Directive (ATAD II) <ul style="list-style-type: none"> ▶ Ausdehnung der Regelungen zu Hybrid Mismatches: <ul style="list-style-type: none"> ▶ Double Deduction (Art. 9 Abs. 1) ▶ Deduction without inclusion (Art. 9 Abs. 2) ▶ Imported mismatches (Art. 9 Abs. 3) ▶ Disregarded PE Rule (Art. 9 Abs. 5) ▶ Hybrid transfer (Art. 9 Abs. 6) ▶ Reverse hybrid mismatches (Art. 9a) ▶ Tax residency mismatches (Art. 9b) ▶ Umsetzungsfrist <ul style="list-style-type: none"> ▶ grds. 31.12.2019 ▶ Reverse hybrid mismatches: 31.12.2021 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ Umsetzung in Deutschland <ul style="list-style-type: none"> ▶ vollständige Umsetzung (finally !) ▶ ATADUmsG vom 25.6.2021 (BGBl. 2021 I, 2035) ▶ Trotz Inkrafttretens in Q2 2021 Anwendung bereits für Aufwendungen, die nach dem 31.12.2019 (!) entstanden sind. ▶ Umsetzungsfrist <ul style="list-style-type: none"> ▶ grds. 31.12.2018 ▶ Wegzug-/Entstrickungsbesteuerung: 31.12.2019 ▶ Sonderregelungen für Zinsabzugsbeschränkung |
|---|--|---|

6

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Überblick - erweiterte Prüf- und Meldepflichten

Grundlage

- Richtlinienentwurf der EU-Kommission vom 22.12.2021 (ATAD III)

Ziel

- Verhinderung der steuerlich missbräuchlichen Nutzung von sog. Briefkastenfirmen („shell entities“)

Wer?

- Alle Unternehmen unabhängig von Rechtsform, die in EU ansässig sind (Ausnahmen u.a. für AIFs, UCITS und ihre Verwaltungsgesellschaften)

Wie?

- Zweistufenprüfung: 1) Identifikation potenzieller „shell entities“ mit sog. Gateways. 2) Nachweis von Mindestsubstanzindikatoren

Rechtsfolge

- Versagung von Steuervorteilen (z.B. DBA, Mutter-Tochter-Richtlinie); Negierung der „shell entity“ für Steuerzwecke

Wann?

- Umsetzung in nationales Recht bis 30.6.2023; Anwendung ab 1.1.2024

Relevanz

- Für Holding- / Zwischengesellschaften und SPVs im Rahmen von (alternativen) Fondsstrukturen

7

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Identifikation potenzieller „shell entities“- entity at risk (1/2)

► Relevante Einkünfte

- ▶ Mind. 75% der Einnahmen des UNs der letzten zwei Steuerjahre sind passiv, d.h.
 - Zinsen und andere Einnahmen aus finanziellen Vermögensgegenständen (bspw. Kryptowerten)
 - Lizenzgebühren und andere Einnahmen aus geistigem Eigentum
 - Dividenden und Veräußerungsgewinne
 - Einnahmen aus Finanzierungsleasing
 - Einnahmen aus unbeweglichem Vermögen
 - Einnahmen aus nicht-betrieblichem beweglichem Vermögen > EUR 1 Mio.
 - Einnahmen aus Versicherungs-, Bank- und anderen Finanzaktivitäten
 - Einkünfte aus Dienstleistungen, die an verbundene UN ausgelagert sind
 - Einkünfte aus Handel sind aktiv
- ▶ Ermittlung der relevanten Einkünfte ist offen (welcher Rechnungslegungsstandard)

► Relevante Einkünfte liegen aber auch vor, wenn zwar

- in den letzten beiden abgelaufenen Steuerjahren keine Einkünfte aus beweglichen oder unbeweglichen Vermögensgegenständen erzielt wurden, deren Buchwert (sofern er bei beweglichen Vermögensgegenständen mindestens eine Mio. EUR übersteigt) jedoch mehr als 75 % des gesamten Buchwertes der Vermögenswerte des Unternehmens ausmachen.
- Dies gilt entsprechend auch für Anteile an Unternehmen.

8

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Identifikation potenzieller „shell entities“- entity at risk (2/2)

▶ Grenzüberschreitende Tätigkeit, d.h.

- ▶ mehr als 60% der Buchwerte des unbeweglichen und nicht-betrieblichen beweglichen Vermögens liegen im Ausland (letzte zwei Steuerjahre)
- ▶ mind. 60% der „relevanten Einnahmen“ wurden im Rahmen von grenzüberschreitenden Transaktionen erzielt oder ausgezahlt (letzte zwei Steuerjahre)

▶ Überprüfung der Auslagerung der Unternehmensverwaltung

- ▶ Auslagerung der Verwaltung des Tagesgeschäfts und der Entscheidungen in Bezug auf wesentliche Funktionen (letzte zwei Steuerjahre)
- ▶ Hintergrund: Identifikation unzureichender Ressourcen, um wesentliche Leitungsaufgaben auszuüben
- ▶ Einsatz von Dritten ist schädlich
- ▶ Ausgenommen sind: reine Nebentätigkeiten wie z. B. die Auslagerung der Buchhaltung auf einen externen Dienstleister oder ein verbundenes Unternehmen

▶ Ausnahmen:

- ▶ Börsennotierte Unternehmen
- ▶ Regulierte Finanzunternehmen, u.a.
 - Investmentfirmen
 - OGAW und AIF und ihre Verwaltungsgesellschaften sowie Verbriefungszweckgesellschaften
- ▶ Holdingunternehmen, deren Haupttätigkeit im Halten von Anteilen an operativ tätigen Unternehmen besteht
- ▶ Unternehmen mit mindestens fünf eigenen Mitarbeitern, die die relevanten Einkünfte generieren

9

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Nachweis von Mindestsubstanz bei risikobehafteten UN

Mindestsubstanzindikatoren

Das UN verfügt über:

- eigene Räumlichkeiten in seinem Ansässigkeitsstaat (Eigentum oder exklusives Nutzungsrecht),
- mind. ein aktives Bankkonto in der EU, und
- mind. einen Geschäftsführer oder eine Mehrzahl von Angestellten (FTEs), die
- im Ansässigkeitsstaat des UNs oder in räumlicher Nähe dazu ansässig sind,
- ausreichende Befähigung und Entscheidungsbefugnisse besitzen und diese
- auch nutzen und
- nicht zusätzlich bei einem nicht verbundenen UN angestellt oder als Geschäftsführer tätig sind

UN kann Gegenbeweis antreten durch Nachweise

- von wirtschaftlichen Gründen für die Einschaltung des UNs
- von Informationen zu den Mitarbeitern (z.B. Qualifikation, Erfahrung,
- Entscheidungsbefugnisse, Rolle und Position)
- dass Entscheidungsfindung im Ansässigkeitsstaat des UN stattfindet
- UN muss kontinuierlich die Kontrolle über die „relevanten Einnahmen“ bzw. das
- Vermögen ausgeübt und die Risiken getragen haben
- Kein Steuervorteil durch Zwischenschaltung
- Gegenbeweis gilt für das laufende und die folgenden fünf Wirtschaftsjahre

Möglichkeit des Gegenbeweises

10

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Steuerliche Folgen und zeitliche Anwendung

Steuerliche Folgen für „shell entities“

- Versagung von Steuervorteilen unter DBA, der Mutter-Tochter-Richtlinie und der Zins-/Lizenzgebühren-Richtlinie, soweit diese die steuerliche Ansässigkeit voraussetzen
- Ansässigkeitsstaat der Anteilseigner der „shell entity“ besteuert die „relevanten Einnahmen“ so, als hätten die Anteilseigner diese unmittelbar bezogen
 - Abziehbarkeit der Steuern des Ansässigkeitsstaates der „shell entity“
 - ggf. Anwendung des DBA mit Ansässigkeitsstaat des Zahlers
- Sofern der Anteilseigner nicht in EU ansässig ist, erhebt der EU-Ansässigkeitsstaat des Zahlers Quellensteuer auf die Einnahmen (unter Berücksichtigung von DBA)
- Generelle Versagung von Ansässigkeitsbescheinigungen oder Ausstellung nur mit entsprechendem Hinweis
- Automatischer Austausch von Informationen über „shell entities“ zwischen den EU-Mitgliedstaaten

Strafen:

- Bußgeld bei Nichterfüllung der Mitteilungspflichten i.H.v. mind. 5 % der Umsätze des UNs im relevanten Wirtschaftsjahr

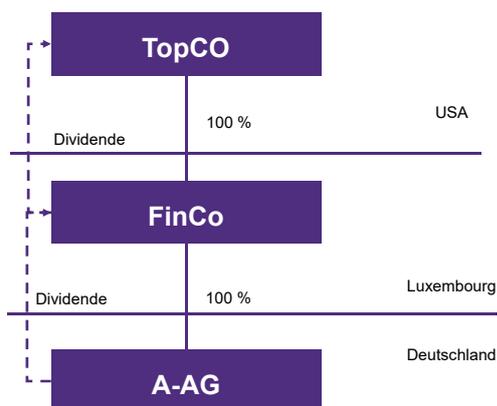
Zeitliche Anwendung

- Umsetzung in nationales Recht bis 30.06.2023
- Anwendung ab 01.01.2024
- Bereits seit 01.01.2022 relevant, da Prüfungszeitraum für „shell entities“ jeweils die zwei vorangegangenen Jahre sind

11

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Fallgestaltung 1



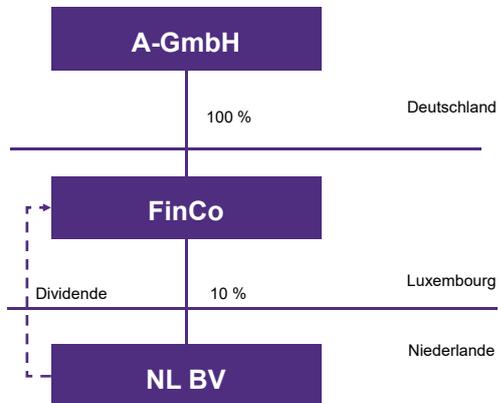
- ▶ Die A-AG schüttet eine Dividende an die (substanzschwache) FinCo in Luxemburg aus. Die FinCo ist eine 100%ige Tochter der börsennotierten TopCo in den USA

- ▶ Substanztest für die FinCo
- ▶ Frage: Verhältnis zu § 50d Abs. 3 EStG
- ▶ Weitergehend ist auch das Verhältnis zum AStG zu prüfen

12

Abbau von Briefkastengesellschaft (ATAD III) – oder: wenn der Postbote keinen Briefkasten findet

Fallgestaltung 2



- ▶ Die NL BV schüttet eine Dividende an die (substanzschwache) FinCo in Luxembourg aus. Die FinCo ist eine 100%ige Tochter der deutschen A GmbH
- ▶ Substanztest für die FinCo: Annahmegemäß nicht erfüllt
- ▶ Dividende gilt der A GmbH als unmittelbar zugeflossen
- ▶ Problem: § 8b Abs. 2 KStG? § 9 Nr. 7 GewStG?
- ▶ Frage: Verhältnis zu § 8 Abs. 2 AStG

13



Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

14

Steueroasenabwegesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Überblick zum StAbwG

Anwendungsbereich:

- Der **persönliche Anwendungsbereich** des StAbwG umfasst natürliche Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (§ 1 Abs. 1 StAbwG)
- Der **sachliche Anwendungsbereich** des StAbwG erstreckt sich über **alle Steuerarten** (einschließlich der Steuervergütungen), die durch Bundesrecht oder EU-Recht geregelt sind, ausgenommen Umsatzsteuer (einschließlich der Einfuhrsteuer), Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern (§ 1 Abs. 2 StAbwG)
- Derzeit befinden sich **folgende Länder und Gebiete auf der EU-Blacklist**:
 - Amerikanisch-Samoa, Anguilla, Bahamas, Fidschi, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad und Tobago, Turks- und Caicosinseln, Amerikanische Jungferninseln, Vanuatu

Betroffene Geschäftsvorgänge:

- Damit Investitionen in unkooperative Staaten unterbleiben bzw. verringert werden, enthält das StAbwG in den §§ 8-11 StAbwG Abwehrmaßnahmen gegen unkooperative Steuerhoheitsgebiete
- Voraussetzung ist, dass ein Steuerpflichtiger Geschäftsbeziehungen oder Beteiligungsverhältnisse in oder mit Bezug zu einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet unterhält
- Begriff der Geschäftsbeziehung soll sich mit demjenigen des § 1 Abs. 4 AStG decken. Der Begriff wird dadurch erheblich ausgeweitet, dass es nicht erforderlich ist, dass die Geschäftsbeziehung zwischen dem Steuerpflichtigen und einer nahestehenden Person erfolgt, bzw. dass es sich nicht um eine gesellschaftsvertragliche Vereinbarung handelt
- Durch die extrem weite Definition des Geschäftsvorgangs werden nahezu sämtliche Geschäftsvorfälle mit nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten erfasst. Es erfolgt keine Differenzierung nach der Sanktionswürdigkeit des Geschäftsvorfalles

15

Steueroasenabwegesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Steuerabzugsverpflichtungen nach § 10 StAbwG

1) Betriebsausgabenabzugsbeschränkungen:

- § 8 StAbwG sieht ein umfassendes Verbot des Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzugs vor. Aufwendungen für Geschäftsvorgänge i.S.d. § 7 StAbwG dürfen den Gewinn oder den Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht mindern.
- Ausnahmen gelten soweit (i) die den Aufwendungen entsprechenden Erträge der unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht in Deutschland unterliegen oder (ii) wenn auf Grund der aus den Aufwendungen resultierenden Einnahmen ein Hinzurechnungsbetrag i.S.d. § 10 Abs. 1 S. 1 AStG anzusetzen ist.

2) Quellensteuermaßnahmen:

- § 10 StAbwG erweitert die beschränkte Steuerpflicht von in einem nicht kooperativen Hoheitsgebiet ansässigen Steuerpflichtigen über § 49 EStG hinaus u.a. auf Einkünfte aus Finanzierungsbeziehungen und bestimmte weitere Einkünfte, sofern diese bei unbeschränkter Steuerpflicht der Besteuerung unterlägen
- Zudem ist eine Ausweitung des § 50a EStG d.h. der Pflicht zum Einbehalt und zur Abführung von Quellensteuern durch den Vergütungsschuldner vorgesehen.

3) Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung

- § 9 StAbwG sieht eine verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung vor. Eine ausländische Gesellschaft i.S.v. § 7 Abs. 1 AStG, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist und an der unbeschränkt steuerpflichtige Personen i.S.v. § 7 AStG beteiligt ist, ist danach über § 8 AStG hinaus und ungeachtet der Abs. 2 bis 4 und § 9 AStG Zwischengesellschaft für ihre sämtlichen niedrig besteuerten Einkünfte
- Damit ist es unerheblich, ob die Einkünfte der ausländischen Gesellschaft als aktiv oder passiv zu qualifizieren sind

4) Maßnahmen bei Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen

- § 11 StAbwG sieht vor, dass bei Ausschüttungen von in einem unkooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässigen Körperschaften § 8b KStG sowie ein ggf. anwendbares DBA-Schachtelprivileg keine Anwendung finden
- Auf einen Anteilsveräußerungsgewinn sollen auch § 8b Abs. 2 KStG bzw. entsprechende DBA-Bestimmungen keine Anwendung finden.

16

Steueroasenabweggesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Materielle steuerliche Änderungen

Regelungen StAbwG §§ 8–11 durchbrechen bzw. überlagern die allgemeine steuerliche Vorschriften im EStG, KStG, GewStG und AStG und auch Regelungen in entsprechenden Doppelbesteuerungsabkommen, vgl. § 1 Abs. 3 S. 1 StAbwG



Voraussetzung:

Unterhalten von **Geschäftsbeziehungen oder Beteiligungsverhältnisse in oder mit Bezug zu einem nicht-kooperativen Steuerhoheitsgebiet** (sog. Geschäftsvorgänge), § 7 StAbwG.

► Konsequenzen:

1. Verbot des Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugs, § 8 StAbwG
2. Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung, § 9 StAbwG
3. Ausweitung der beschränkten Steuerpflicht gem. § 49 EStG und Erhebung von Quellensteuer i.H.v. 15%, § 10 StAbwG
4. Einschränkung der Steuerfreistellung bei Dividenden und Gewinnen aus Anteilsveräußerungen, § 11 StAbwG

► Zeitlicher Anwendungsbereich:

Grundsätzlich zum 1.1.2022 in Kraft getreten (§ 13 Abs. 1 StAbwG).

Verbot des Werbungskosten- und Betriebsausgabenabzugs (§ 8 StAbwG) am 1.1.2025 (§ 2 Abs. 2 StAbwG).



17

Steueroasenabweggesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Gesteigerte Mitwirkungspflichten

Gesteigerte Mitwirkungspflichten gehen über § 90 AO hinaus, § 12 StAbwG, **soweit** Geschäftsvorgänge i. S. d. § 7 StAbwG betroffen sind.

Die in § 12 Abs. 2 StAbwG genannten **detaillierten Aufzeichnungen** sind **spätestens ein Jahr nach Ablauf des betreffenden Kalenderjahres oder Wirtschaftsjahres** zu erstellen und an die örtlich zuständige Finanzbehörde bzw. das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln.

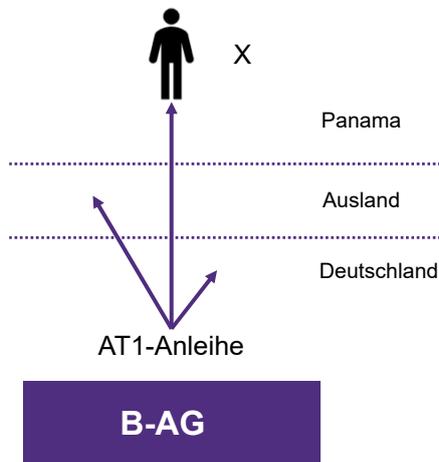
Da § 12 StAbwG „lediglich“ auf das Vorliegen eines Geschäftsvorgangs in § 7 StAbwG abstellt (und nicht auch das Vorliegen der ggf. weiteren Voraussetzungen der §§ 8–11 StAbwG verlangt), sind die **erweiterten Meldepflichten ggf. auch und bereits dann zu erfüllen, wenn für den betreffenden Steuerpflichtigen keine materiellen Einkünftekorrekturen drohen.**

Die Meldepflichten gelten bereits seit dem 1.1.2022 (§ 13 Abs. 1 StAbwG) – und müssen daher von den betroffenen Steuerpflichtigen bereits mit der Abgabe der Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2022 beachtet werden.

18

Steueroasenabwegesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 1



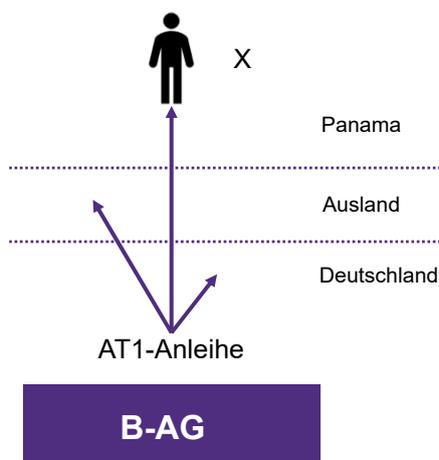
► Sachverhalt:

Die inländische Bank (B-AG) emittiert eine AT1-Anleihe am Kapitalmarkt. Einer der Investoren (X) sitzt in Panama. Die B Bank hat keine Kenntnis über den Investorenkreis. Die Anleihe ist so strukturiert, dass (i) die Coupon-Zahlungen in Deutschland steuerlich abzugsfähig sind (auch keine Einschränkung nach § 4k EStG), (ii) kein Kapitalertragsteuereinbehalt nach § 43 EStG vorgenommen werden muss und (iii) die ausländischen Anleger mit ihren Zinseinkünften in Deutschland nicht nach § 49 EStG beschränkt steuerpflichtig sind.

19

Steueroasenabwegesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 1



► Lösungshinweis:

aa) Materielle Einkünftekorrektur

- AT1-Anleihe → Finanzierungsbeziehung i. S. v. § 10 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 StAbwG.
- Investor → in einem nichtkooperativen Staat (hier: Panama) ansässig. Damit beschränkte Steuerpflicht des ausl. Investors (X) mit Zinsen (§ 10 Abs. 1 S. 1 StAbwG i.V.m. § 49 EStG). Die B-AG ist verpflichtet, Quellensteuer in Höhe von 15% (u. E. zzgl. SolZ) einzubehalten.
- Die B-AG weiß nicht (kann nicht wissen), dass ein ausländische Investor in Panama sitzt. Eine Beschränkung z.B. auf nahestehende oder dem deutschen Steuerpflichtigen bekannte Personen enthält das Gesetz nicht. Einschränkung ist hier erforderlich.
- Soweit eine beschränkte Steuerpflicht mit Verpflichtung zum Quellensteuereinbehalt besteht, scheidet das Betriebsausgabenabzugsverbot des § 8 StAbwG aus (Vorrang des § 10 StAbwG).

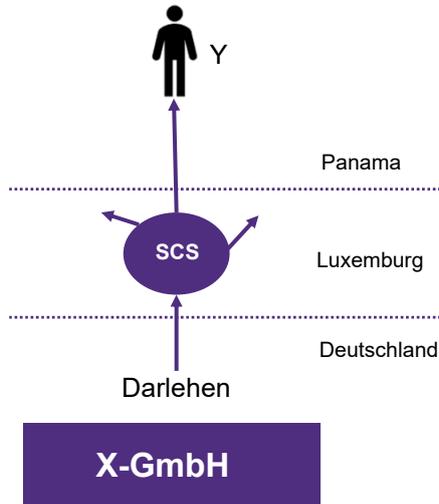
bb) Gesteigerte Mitwirkungspflichten

- Das Problem besteht in der Praxis aber darin, dass ein inländischer Steuerpflichtiger bei Kapitalmarkttransaktionen diese Angaben über den Investor nicht hat. Hier ist zwingend eine Einschränkung erforderlich.

20

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 2



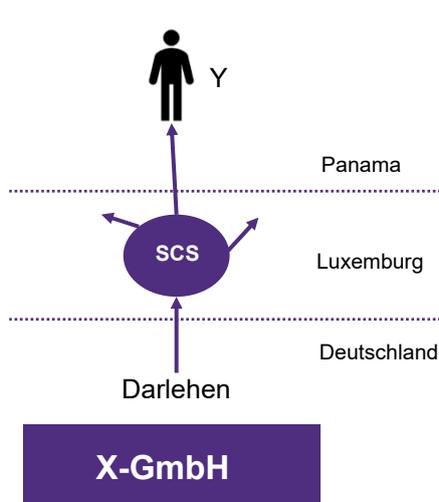
► Sachverhalt:

Das inländische Unternehmen X-GmbH hat ein Darlehen aufgenommen, das syndiziert wird. Zu den Darlehensgebern gehört ein Luxemburger Investmentfonds in der Rechtsform einer Société en commandite simple (SCS, Personengesellschaft). Nach zwei Jahren findet auf Ebene des Investmentfonds ein Investorenwechsel statt, so dass nunmehr auch der Y (Wohnsitz in Panama) am Investmentfonds beteiligt ist. Steuerlich wird das Darlehen – aufgrund der Transparenz des SCS – dem Y zugerechnet.

21

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 2



► Lösungshinweis:

aa) Materielle Einkünftekorrektur

- Der Y ist in einem nicht-kooperativen Staat (hier: Panama) ansässig;
- Finanzierungsbeziehung (+).
- Gesetz ist aber überschießend. Mindestens eine zivilrechtliche (und nicht nur steuerrechtliche) Finanzierungsbeziehung zwischen dem Inländer (hier: X-GmbH) und dem Steuerausländer in einem nicht-kooperativen Staat (hier: Panama) vorliegen. Folgt mE aus dem Begriff der „Beziehung“.
- Hier jedoch zivilrechtlich ausschließlich eine Darlehensbeziehung zwischen der X-GmbH und dem SCS.
- Gesetzgeberische Klarstellung: nicht die steuerliche, sondern die zivilrechtliche Sichtweise ist relevant.

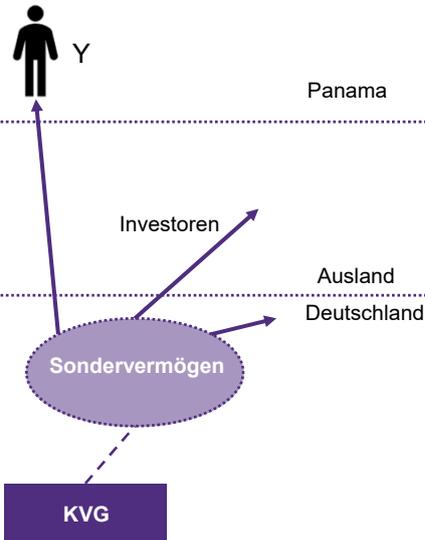
bb) Gesteigerte Mitwirkungspflichten

- Siehe Lösung zu Fall 1.

22

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 3



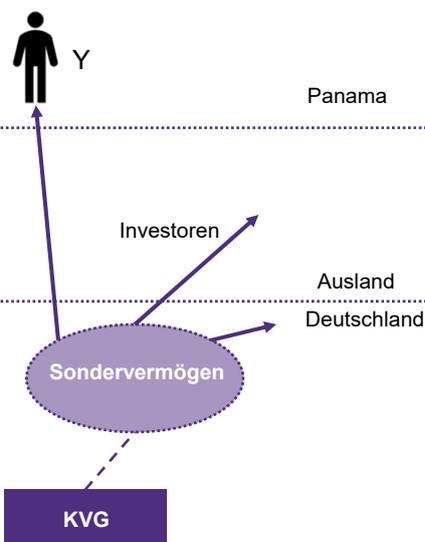
► Sachverhalt

Die inländische X-Kapitalverwaltungsgesellschaft (KVG) verwaltet ein inländisches Sondervermögen (Fonds), das primär in inländische Immobilien investiert. Zu den Anlegern des Fonds gehört der Y mit Wohnsitz in Panama. Der Fonds – ein Investmentfonds i.S.v. § 1 KAGB – leistet eine Ausschüttung an den Y (§ 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG i.V.m. § 6 InvStG). Y ist mit solchen Ausschüttungen eines inländischen Investmentfonds in Deutschland grundsätzlich nicht beschränkt steuerpflichtig.

23

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 3



► Lösungshinweis:

aa) Materielle Einkünftekorrektur

- Der Y ist in einem nicht-kooperativen Staat (hier: Panama) ansässig.
- Keine „Finanzierungsbeziehung“ (Nr. 1); „Versicherungs- oder Rückversicherungsleistung“ (Nr. 2) ist nicht gegeben, ebenso kein „Handel mit Waren oder Dienstleistungen“ (Nr. 4).
- „Erbringen einer „Dienstleistung“ (Nr. 3) auch nicht. Der Investmentfonds unterliegt nicht den Weisungen seiner Anleger. KVG kennt die Anleger i.d.R. auch nicht

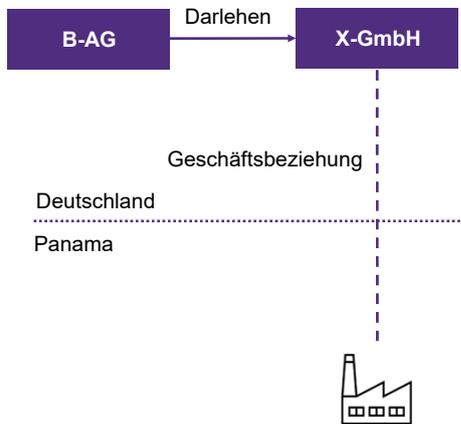
bb) Gesteigerte Mitwirkungspflichten

- Voraussetzungen sind gegeben, da zivilrechtlich eine Investmentbeziehung zwischen der KVG (handelnd für das Sondervermögen) und dem Investor in Panama besteht.
- KVG kennt aber die Identität des Investorenkreises nicht.
- Klarstellung, dass keine Aufzeichnungspflicht vorliegt.

24

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 4



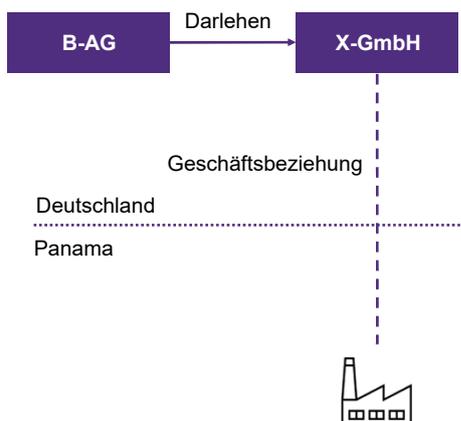
► Sachverhalt:

B-AG gewährt X-GmbH Betriebsmitteldarlehen. X-GmbH unterhält auch Geschäftsbeziehungen zu Panama. Das Darlehen wird von der X-GmbH (auch) dazu verwendet, eine Maschine, zu erwerben, die (auch) Produkte herstellt, die nach Panama geliefert werden.

25

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 4



► Lösungshinweise

aa) Materielle Einkünftekorrektur

- Keine materielle Einkünftekorrektur bei der B-AG.

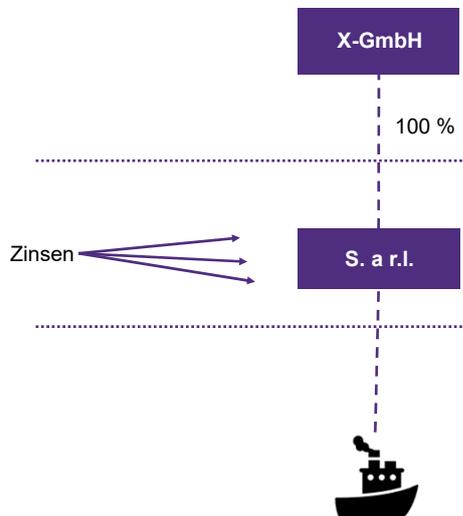
bb) Gesteigerte Mitwirkungspflichten

- Ist das Merkmal „in Bezug“ erfüllt?
- Bei wirtschaftlicher Betrachtung ist bei dem Betriebsmitteldarlehen zumindest im weitesten Sinne ein Bezug zu Panama vorhanden.
- Aber: keine Erkennbarkeit beim inländischen Steuerpflichtigen.

26

Steuerloasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 5



► Sachverhalt:

Zur Gruppe der X-GmbH gehört eine Finanzierungsgesellschaft in Luxemburg (100%ige Tochter) in der Rechtsform einer Société à responsabilité limitée (Sàrl, vergleichbar einer Körperschaft).

Die Sàrl hat ein unter panamaischer Flagge fahrendes Schiff erworben und den Erwerb durch die Ausgabe von Schuldtiteln finanziert.

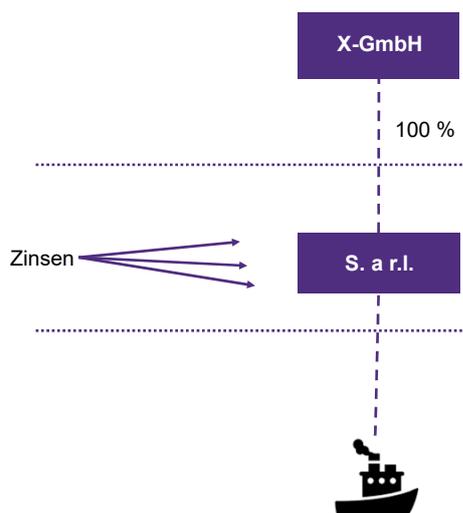
Vermietungseinkünfte der Sàrl passiv nach § 8 Abs. 1 AStG und niedrig besteuert nach § 8 Abs. 5 AStG.

Aber: hinreichend Substanz i. S. v. § 8 Abs. 2 AStG, so dass die Vorschriften über die Hinzurechnungsbesteuerung nach § 7 AStG bei der X-GmbH nicht greifen.

27

Steuerloasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 5



► Lösungshinweise:

aa) Materielle Einkünftekorrektur

- § 9 StAbwG verlangt, dass eine unbeschränkt steuerpflichtige Person an einer ausländischen Gesellschaft i.S.d. § 7 Abs. 1 AStG beteiligt ist, die in einem nicht-kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist.
- § 9 StAbwG (-).

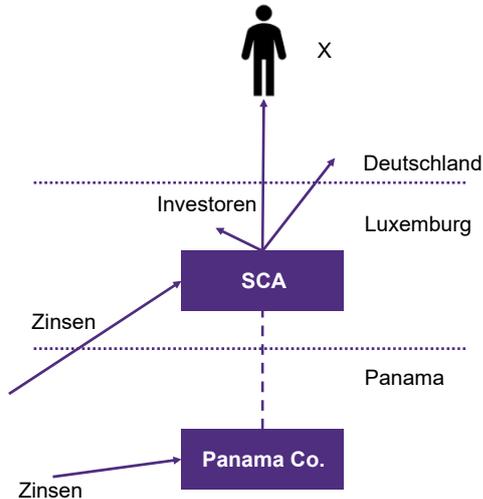
bb) Gesteigerte Mitwirkungspflichten

- Da die Sàrl in Luxemburg (und somit einem kooperativen Hoheitsgebiet) ansässig ist, könnte das Merkmal „in Bezug“ erfüllt sein.
- Bei wirtschaftlicher Betrachtung ist ein Bezug zu Panama vorhanden.

28

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 6



► Sachverhalt:

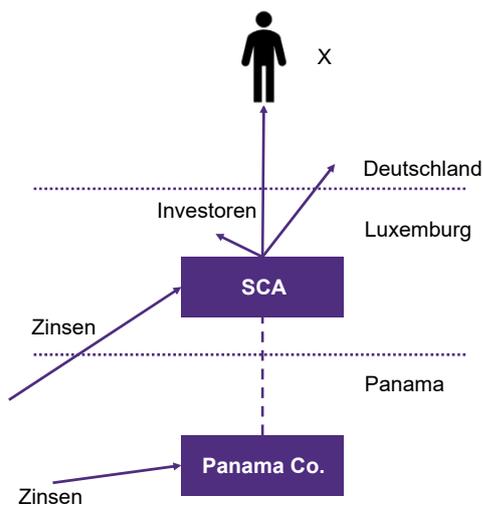
X ist an einem Luxemburger Investmentfonds in der Rechtsform einer Société en commandite par actions (SCA, vergleichbar einer deutschen KGaA) beteiligt. § 7 Abs. 1 AStG („beherrscht“) ist gegeben. Der Investmentfonds ist ein sog. „Debt Fund“. Ein Teil der Darlehen wurde an Gesellschaften in Panama vergeben, zum Teil unmittelbar vom SCA, zum Teil von panamaischen Ländergesellschaften (Panama Cos), die vom SCA zu 100% gehalten werden.

SCA gilt als Investmentfonds i.S.v. § 1 Abs. 2 InvStG. Sowohl die SCA als auch die Panama Cos seien in Luxemburg bzw. Panama von der Einkommensteuer befreit.

29

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Fallkonstellation 6



► Lösungshinweise:

- aa) Materielle Einkünftekorrektur
- InvStG schirmt vor der Hinzurechnungsbesteuerung ab.
- Folgt für den Fonds aus § 15 Abs. 5 Satz 1 AStG.
- Fehlende Abschirmwirkung für Panama Co. folgt aus § 15 Abs. 5 Satz 2 AStG
- § 9 StAbwG u.E. vorliegend nicht erfüllt.

bb) Gesteigerte Mitwirkungspflichten

- Bei wirtschaftlicher Betrachtung ist bei einem Debt Fund, der direkt bzw. indirekt Zinsen aus Panama erzielt, zumindest im weitesten Sinne ein Bezug zu Panama vorhanden.

30

Steueroasenabwehrgesetz – wirklich nur Relevanz bei Geschäftsbeziehungen zu „exotischen“ Jurisdiktionen?

Zusammenfassung

- ▶ Tiefgreifende materielle Einkünftekorrekturen
 - ▶ (Verbot des Betriebsausgabenabzugs; Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht; Quellensteuermaßnahmen; Verschärfungen der Hinzurechnungsbesteuerung) sowie
- ▶ gesteigerte Mitwirkungspflichten, die auch und gerade Emittenten und Inhaber von Finanzinstrumenten treffen können.
- ▶ Anknüpfungspunkt sind nach § 7 StAbwG jeweils „Geschäftsbeziehungen oder Beteiligungsverhältnisse in oder mit Bezug zu einem nicht-kooperativen Steuerhoheitsgebiet (Geschäftsvorgänge)“
- ▶ Die durch den Regierungsentwurf des JStG 2022 vorgeschlagene Herausnahme von bestimmten Kapitalmarkttransaktionen zumindest aus dem Bereich der Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht (§ 10 StAbwG) ist ein erster Schritt in die richtige Richtung.
- ▶ Weitere mögliche Schritte wären die Begrenzung auf Fälle der Erkennbarkeit für den inländischen Steuerpflichtigen, die Einschränkung auf zivilrechtliche bestehende (und nicht lediglich steuerlich fingierte) Geschäftsvorgänge sowie die Herausnahme von Beteiligungen an in- und ausländischen Investmentfonds aus seinem Anwendungsbereich.

31



Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

32

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Grundlegendes

Ziel der Europäischen Kommission ist die Eigenkapitalausstattung von Unternehmen in der EU zu verbessern und damit den Zugang der Unternehmen zu Finanzmitteln zu erleichtern.

Möchte diese Erreichen durch:

- Anreize für Investitionen über die Gewährung von Fremdkapital verringern und
- Anreize zum Einsatz von Eigenkapital erhöhen.

Steuerliche Ungleichbehandlung von Fremd- und Eigenkapital soll verringert werden.

Dazu schlägt die EU-Kommission zwei Instrumente vor:

- die **Schaffung eines steuerlichen Freibetrags auf neues Eigenkapital**, der das steuerliche Einkommen über zehn Jahre mindern soll (debt-equity bias reduction allowance – DEBRA), und
- eine **weitere Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Fremdkapitalkosten** neben der bereits in Art. 4 der ATAD vorgesehenen Zinsschranke.

33

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Persönlicher Anwendungsbereich der Richtlinie

Gemäß dem Richtlinienvorschlag sollen die Regelungen auf Steuerpflichtige anwendbar sein, die

- in einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig oder
- in einem Drittstaat ansässig und aufgrund einer Betriebsstätte in einem oder mehreren Mitgliedstaaten beschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind.

Der Richtlinienvorschlag beinhaltet Ausnahmen vom persönlichen Anwendungsbereich der Richtlinie für bestimmte in Art. 2 Unterabsatz 2 des Richtlinienvorschlags aufgeführte Finanzunternehmen

34

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Zeitlicher Anwendungsbereich der Richtlinie

Umsetzungspflicht in nationales Recht bis zum
31.12.2023



Für Mitgliedstaaten, die bereits über eine Regelung (z.B. Notional Interest Deduction) verfügen:

- Möglichkeit, eine **Übergangsregelung von bis zu zehn Jahren** im Hinblick auf Steuerpflichtige zu schaffen, die zu dem Zeitpunkt, ab dem die Neuregelung regulär zur Anwendung kommen soll, bereits von einer bestehenden nationalen Regelung profitieren.

Die zusätzliche Zinsabzugsbegrenzung nach Art. 6 des Richtlinienvorschlags soll weiterhin bereits für Zinsaufwendungen anzuwenden sein, die ab dem Inkrafttreten der Richtlinie am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt entstehen.

Es könnten sich Auswirkungen auf Zinsaufwendungen ergeben, die vor Umsetzung und Inkrafttreten einer nationalen Regelung entstehen.

Regelung steht im Widerspruch zur allgemeinen Regelung in Art. 11 des Richtlinienvorschlags, wonach die Regelungen der Richtlinie von den Mitgliedstaaten ab 1.1.2024 angewendet werden sollen.

35

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

Anreiz einer Investition in Eigenkapital erhöhen → Richtlinienvorschlag in Art. 4 sieht vor, dass ein Anstieg des sog. Nettoeigenkapitals durch einen fiktiven Zinsabzug begünstigt wird.

Hierzu soll im Jahr eines Nettoeigenkapitalanstiegs ein Freibetrag ermittelt werden, der die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer im Jahr des Eigenkapitalanstiegs und den folgenden neun Jahren mindert.

Abzug ist auf 30 % p.a. des jeweiligen EBITDA begrenzt.

Funktionsweise

Nicht eindeutig: Freibetrags als Wahlrecht ausgestaltet?

deutsche Sprachfassung enthält das Wort „kann“ in Art. 4 Abs. 1; Interpretation als Wahlrecht möglich aber

aus dem englischen Wortlaut des Richtlinienvorschlags geht das nicht hervor.

Wird die 30 %-Grenze in einem Jahr überschritten, soll der dadurch in dem betreffenden Jahr nicht abzugsfähige Freibetrag bis zu fünf Jahre vortragen werden können.

Kann der Freibetrag in einem Jahr nicht oder nicht vollständig genutzt werden, weil nicht ausreichend zu versteuerndes Einkommen vorhanden ist, soll ein zeitlich unbegrenzter Vortrag des Abzugsbetrags möglich sein, soweit durch den Abzug andernfalls ein Verlust entstehen würde.

36

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

► Beispiel:

Aufgrund eines Nettoeigenkapitalanstiegs im Wirtschaftsjahr 01 ergibt sich für die X GmbH ein Freibetrag i.H.v. 4. Das EBITDA der X GmbH im Wirtschaftsjahr 01 beträgt 10. Das EBITDA im Wirtschaftsjahr 02 beträgt 20.

► Lösung

Die X GmbH kann den Freibetrag i.H.v. $30\% \cdot 10 = 3$ abziehen.

Vom Freibetrag verbleibt ein Betrag von 1, der fünf Jahre vorgetragen werden kann.

Im Wirtschaftsjahr 02 kann die X GmbH einen Freibetrag von höchstens $30\% \cdot 20 = 6$ abziehen.

Sie kann daher den Freibetrag von 4 zzgl. des Vortrags aus dem Wirtschaftsjahr 01 abziehen, so dass sich im Wirtschaftsjahr 02 insgesamt ein Abzug von 5 ergibt.

37

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

Im Zusammenwirken mit der Zinsschranke nach Art. 4 ATAD führt der Richtlinienvorschlag dazu, dass Kapitalkosten, die über die Zinserträge hinausgehen, die steuerliche Bemessungsgrundlage insgesamt bis zu 60 % des EBITDA mindern können (30 % des EBITDA durch einen steuerlichen Freibetrag aus einem Nettoeigenkapitalanstieg und 30 % des EBITDA durch Fremdfinanzierungskosten im Rahmen der Zinsschranke).

Wirkung der Freibetragsregelung im Falle der bisherigen Begrenzung des Zinsabzugs unter der Zinsschranke

Erhebliche Erhöhung des Abzugspotentials für Kapitalkosten für Unternehmen, die derzeit ihre Fremdkapitalkosten aufgrund der Zinsschrankenregelung nach § 8a KStG i.V.m. § 4h EStG nicht vollständig steuerlich abziehen können

Eine Umschichtung von Fremd- in Eigenkapital und ein daraus resultierender Nettoeigenkapitalanstieg kann in diesem Fall zu einem zusätzlich zu den in den Grenzen der Zinsschranke abziehbaren Fremdkapitalkosten abziehbaren Freibetrag i.S.d. Richtlinienvorschlags führen.

38

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

Der Freibetrag soll auf Grundlage der Differenz zwischen dem Bestand des Nettoeigenkapitals zum Ende des Wirtschaftsjahres abzgl. des Bestands des Nettoeigenkapitals zum Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ermittelt werden.

Bemessungsgrundlage (Freibetragsgrundlage)

Das Nettoeigenkapital ist das Eigenkapital abzgl. der Beteiligungen an verbundenen Unternehmen und der eigenen Anteile.

Für den Begriff der verbundenen Unternehmen sieht der Richtlinienvorschlag eine eigene Definition vor.

Verbundene Unternehmen liegen vor bei einer Beteiligung am gezeichneten Kapital oder an den Stimmrechten von mehr als 25 %.

Begünstigt wird: sowohl ein Anstieg des Eigenkapitals aufgrund von Zuführungen zum Eigenkapital durch die Anteilseigner (z.B. in Form einer Kapitalerhöhung oder von Zuschüssen) als auch ein Anstieg des Eigenkapitals durch die Thesaurierung von Gewinnen, so dass auch die „Innenfinanzierung“ des Unternehmens steuerlich begünstigt wird.

39

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

Ermittlung des Multiplikators (sog. „fiktiver Zinssatz“)

- Freibetragsgrundlage soll mit einem fiktiven Zinssatz, der sich aus einem risikofreien 10-Jahres Zins und einem Zuschlag von 1 % (bzw. 1,5 % für kleine oder mittlere Unternehmen 16) zusammensetzt, multipliziert werden.
- Als Referenzzins für den risikofreien 10-Jahres Zinssatz verweist der Richtlinienvorschlag 18 auf Art. 77e Abs. 2 der Solvency-II-Richtlinie.
- Entsprechender Zinssatz wird von der European Insurance and Occupational Pensions Authority (EIOPA) veröffentlicht.
- Maßgebend ist der Referenzzinssatz auf den 31.12. des dem Jahr des Eigenkapitalanstiegs vorangehenden Wirtschaftsjahres.
- Kommission soll die Befugnis erhalten, den Risikozuschlag zu ändern, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind:
 - Schwankungen des risikofreien Zinssatzes für 10-jährige Anleihen,
 - Null- oder Negativwachstum des Bruttoinlandsprodukts des EU-Gebiets in mindestens zwei aufeinanderfolgenden Quartalen,
 - Verdoppelung oder Halbierung des EU-weiten Durchschnitts der Finanzierungsbedingungen für Fremdkapital für Steuerpflichtige, die in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallen.

40

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

Nettoeigenkapitalminderung (negativer Freibetrag)

Kommt es nach einem begünstigten Nettoeigenkapitalanstieg in einem späteren Wirtschaftsjahr **wieder zu einer Minderung des Nettoeigenkapitals** (z.B. aufgrund der Ausschüttung zuvor thesaurierter Gewinne), soll auf die Nettoeigenkapitalminderung ein **negativer Freibetrag** berechnet werden, der das **steuerliche Einkommen** im Jahr der Nettoeigenkapitalminderung und den **folgenden neun Jahren erhöht**.

Eine **Ausnahme** gilt, wenn nachgewiesen wird, dass die Nettoeigenkapitalminderung auf **laufende Verluste** oder eine **rechtliche Verpflichtung zu einer Verringerung des Kapitals** zurückzuführen ist.

Ein negativer Freibetrag ist **nur insoweit zu ermitteln**, als in früheren Wirtschaftsjahren ein von der Regelung begünstigter Nettoeigenkapitalanstieg stattgefunden hat.

Eine **zeitliche Begrenzung** ist bei der betragsmäßigen Beschränkung auf frühere begünstigte Nettokapitalanstiege **nicht vorgesehen**.

Daher kann auch eine Ausschüttung, die Jahre nach dem begünstigten Eigenkapitalanstieg erfolgt, zu einem negativen Freibetrag führen.

41

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

- Der Richtlinienvorschlag enthält in Art. 5 verschiedene Regelungen zur **Missbrauchsvermeidung**:

Nichtberücksichtigung des Eigenkapitalanstiegs

Ein Eigenkapitalanstieg soll danach **nicht zu berücksichtigen** sein, soweit er aus:

- 1) Darlehensgewährungen zwischen verbundenen Unternehmen,
- 2) Übertragungen von Beteiligungen oder Geschäftstätigkeiten zwischen verbundenen Unternehmen oder
- 3) Bareinlagen aus Staaten ohne Informationsaustausch mit dem betreffenden Mitgliedstaat resultiert.

Der Steuerpflichtige soll **nachzuweisen** können, dass:

- 1) triftige wirtschaftliche Gründe für die oben genannten Vorgänge vorliegen und
- 2) es nicht zum doppelten Abzug eines steuerlichen Freibetrags kommt.

Wird der Nachweis über diese beiden Voraussetzungen erbracht, ist der entsprechende Eigenkapitalanstieg auch in den o.g. Fällen zu berücksichtigen.

42

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

Sacheinlagen und Investitionen in Wirtschaftsgüter

- Ein Eigenkapitalanstieg aus einer Sacheinlage oder einer Investition in einen Vermögenswert soll nur berücksichtigt werden, wenn der Vermögenswert für die Ausübung der die Einkünfte generierenden Tätigkeit erforderlich ist.
- Ist diese Voraussetzung erfüllt, werden die eingebrachten Vermögenswerte grundsätzlich zum Marktwert bewertet, sofern der Wirtschaftsprüfer keinen anderen Wert zugrunde legt (auf welche Fälle sich diese Einschränkung bezieht, wird nicht erläutert).
- Anteile werden zum Buchwert bewertet.
- Welcher Buchwert in Bezug auf Anteile gemeint ist, ist nicht klar, da neben Sacheinlagen auch „eine Investition in einen Vermögenswert“ genannt wird.
- Nicht erläutert wird, wann eine Investition in einen Vermögenswert zu einem Eigenkapitalanstieg führt.
- Da im Fall eines entgeltlichen Anschaffungsvorgangs regelmäßig nur ein Aktivtausch vorliegt, muss diesem wohl eine Einlage von Barmitteln vorausgegangen sein, um den Anwendungsbereich der Regelung zu eröffnen.

43

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Freibetrag für Eigenkapital (DEBRA)

Gruppeninterne Umstrukturierungen

- Bei gruppeninternen Umstrukturierungen soll ein Eigenkapitalanstieg nur insoweit zu berücksichtigen sein, als das Eigenkapital nicht bereits in der Gruppe vorhanden war.
- Diese Regelung verhindert, dass vorhandene Wirtschaftsgüter einer anderen Gruppengesellschaft im Rahmen einer Umstrukturierung übertragen werden und aus einem damit einhergehenden Eigenkapitalanstieg bei der übernehmenden Gesellschaft ein Freibetrag entsteht.
- Andere Regelungen in Bezug auf Umstrukturierungen (z.B. zu den Folgen einer Umstrukturierung auf ein noch vorhandenes Abzugspotential aus einem entstandenen Freibetrag oder zu den Auswirkungen eines früheren begünstigten Nettoeigenkapitalanstiegs beim übertragenden Rechtsträger auf die Höchstgrenze für die Bemessungsgrundlage für einen negativen Freibetrag beim übernehmenden Rechtsträger) finden sich in dem Richtlinienvorschlag nicht.
- Damit ist es den Mitgliedstaaten überlassen, wie derartige Fälle geregelt werden.

44

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Begrenzung des Abzugs von Fremdkapitalkosten

Trotz der Regelung zur Zinsschranke in Art. 4 der ATAD, sieht der Richtlinienvorschlag dementsprechend in Art. 6 eine neue zusätzliche Zinsabzugsbegrenzung vor.

Zinsaufwendungen sollen, soweit sie die Zinserträge übersteigen (also der Netto-Zinsaufwand), zu **höchstens 85 % abzugsfähig** sein.

Die Zinsabzugsbegrenzung nach Art. 6 des Richtlinienvorschlags soll nicht auf konzerninterne Finanzierungsbeziehungen beschränkt sein.

Die Begrenzung nach Art. 6 des Richtlinienvorschlags soll neben den auf Art. 4 ATAD beruhenden Zinsschrankenregelungen zur Anwendung kommen, wenn die Voraussetzungen für die Anwendung beider Regelungen erfüllt sind.

Dabei soll die jeweils weitergehenden **Rechtsfolgen** greifen:

- Soweit die Anwendung der Zinsschranke nach Art. 4 ATAD zu einem weitergehenden Abzugsverbot als Art. 6 des Richtlinienvorschlags führt, ist:
 - der Zinsabzug i.H.v. 15 % der Netto-Zinsaufwendungen nach Art. 6 des Richtlinienvorschlags endgültig und
 - der Zinsabzug nach der Zinsschranke zusätzlich zu versagen.

Der im Rahmen von Art. 4 ATAD vorgesehene Zinsvor- oder -rücktrag entsteht in diesem Fall nur insoweit, als die Zinsschranke den Zinsabzug über Art. 6 des Richtlinienvorschlags hinaus einschränkt.

Die Zinsaufwendungen, welche die 85 %-Grenze nach Art. 6 des Richtlinienvorschlags überschreiten, dürfen hingegen nicht vor oder zurückgetragen werden.

Soweit die Zinsschranke einen höheren Zinsabzug als Art. 6 des Richtlinienvorschlags zulässt, greift die weitergehende Regelung nach Art. 6 des Richtlinienvorschlags und beschränkt den Betriebsausgabenabzug auf höchstens 85 % des Netto- Zinsaufwands, ohne dass ein Zinsvortrag möglich ist.

45

Entwurf der DEBRA-Richtlinie – kommt die steuerliche Gleichstellung von Eigen- und Fremdkapitalfinanzierungen?

Zusammenfassung

Die in dem DEBRA-Richtlinienvorschlag enthaltenen Regelungen würden erhebliche wirtschaftliche Lenkungswirkung entfalten und in bestimmten Fällen einen Anreiz zur Umschichtung von Fremd- in Eigenkapital setzen.

Fraglich ist, ob dieser Teil des Richtlinienvorschlags die notwendige Unterstützung durch die Mitgliedstaaten angesichts der zunehmend angespannten haushälterischen Lage erfahren wird (z. B. Holding-Standorte).

Aber nicht ausgeschlossen, dass zumindest der Teil des Richtlinienvorschlags umgesetzt wird, der eine Begrenzung des Abzugs vorsieht. (Koalitionsvertrag Deutschland: Zinshöhenschranke)

Abzuwarten bleibt ob die Zinshöhenschranke jedoch wirklich dem Vorbild des Art. 6 des Richtlinienvorschlags folgt oder eher für bestimmte konzerninterne Finanzungsverhältnisse eine Begrenzung des Zinsaufwands vorsieht

46

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Fragen? Gerne auch per Mail an Ihre Referenten.

Bleiben Sie auch darüber hinaus mit uns informiert.
[Hier](#) können Sie sich über LinkedIn mit uns vernetzen.



47



Berlin

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Cicerostaße 2
 10709 Berlin
 T +49 30 890482 0
 F +49 30 890482 100

Grant Thornton
 Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
 Cicerostaße 2
 10709 Berlin
 T +49 30 890482 0
 F +49 30 890482 100

Dresden

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Schubertstraße 41
 01307 Dresden
 T +49 351 31821 0
 F +49 351 31821 635

Düsseldorf

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Johannstraße 39
 40476 Düsseldorf
 T +49 211 9524 0
 F +49 211 9524 200

Grant Thornton
 Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
 Johannstraße 39
 40476 Düsseldorf
 T +49 211 9524 0
 F +49 211 9524 200

Frankfurt a.M.

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Ulmenstraße 37-39
 60325 Frankfurt a.M.
 T +49 69 905598 0
 F +49 69 905598 677

Hamburg

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Kleiner Burstah 12
 20457 Hamburg
 T +49 40 4321862 0
 F +49 40 4321862 49

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Jungfernstieg 7
 20354 Hamburg
 T +49 40 32088 1200
 F +49 40 32088 1222

Grant Thornton
 Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
 Jungfernstieg 7
 20354 Hamburg
 T +49 40 32088 1200
 F +49 40 32088 1222

Leipzig

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Humboldtstraße 25
 04105 Leipzig
 T +49 341 59083 0
 F +49 341 59083 733

München

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Ganghoferstraße 31
 80339 München
 T +49 89 36849 0
 F +49 89 36849 4299

Grant Thornton
 Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
 Ganghoferstraße 31
 80339 München
 T +49 89 36849 0
 F +49 89 36849 4299

Niederrhein

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Eindhovener Straße 37
 41751 Viersen
 T +49 2162 91811 0
 F +49 2162 91811 60

Rostock

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Am Vögenleich 26
 18055 Rostock
 T +49 381 3756 6300
 F +49 381 3756 6315

Stuttgart

Grant Thornton GmbH & Co. KG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Jahnstraße 6
 70597 Stuttgart
 T +49 711 16871 0
 F +49 711 16871 40

Wiesbaden

Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Hagenauer Straße 59
 65203 Wiesbaden
 T +49 611 18890 0
 F +49 611 260133

© 2022 Grant Thornton AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

„Grant Thornton“ bezieht sich auf die Marke, unter der Mitgliedsfirmen der Grant Thornton International Ltd („GTIL“), je nach Kontext eine oder mehrere Prüfungs-, Steuerberatungs- und andere Beratungsleistungen (insgesamt „Leistungen“) für ihre Mandanten erbringen. Die Grant Thornton AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist die deutsche Mitgliedsfirma von GTIL. GTIL und deren Mitgliedsfirmen sind keine weltweite Partnerschaft, sondern rechtlich selbständige Gesellschaften. Die Mitgliedsfirmen erbringen ihre Leistungen eigenverantwortlich und unabhängig von GTIL oder anderen Mitgliedsfirmen. Als operativ nicht tätige Dachorganisation erbringt GTIL keine Leistungen gegenüber Mandanten.

grantthornton.de

48