

# Einfluss des Europarechts auf das nationale Steuerrecht

Dr. Gitta Jorewitz

16.1.2017

## Agenda

- 1 Grundzüge des Europarechts
- 2 Aktuelle Beispiele für Verstöße
  - Freibetrag in der ErbSt
  - USt-liche Organschaft zwischen Personengesellschaften
  - Sanierungserlass
- 3 ATAD
- 4 CCCTB
- 5 Aktuelle Konsultation

## 1 Grundzüge des Europarechts

### Einflussnahmen

Grundsatz:

“Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs fallen die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, ...

Ausnahme:

... diese müssen ihre Befugnisse aber unter Wahrung des Unionsrechts ausüben”



## 1 Grundzüge des Europarechts

### Unionsrecht: wirtschaftliche Grundfreiheiten

- Warenverkehrsfreiheit, Art. 28 ff. AEUV
- Arbeitnehmerfreizügigkeit, Art. 45 AEUV
- Niederlassungsfreiheit, Art. 49 AEUV
- Dienstleistungsfreiheit, Art. 56 AEUV
- Kapitalverkehrsfreiheit, Art. 63 AEUV
- Allgemeine Freizügigkeit, Art. 21 AEUV

## 1 Grundzüge des Europarechts

### Unionsrecht: Richtlinien, Verordnungen, Beihilfe

- Richtlinien
  - Mutter-Tochter-Richtlinie
  - Fusions-Richtlinie
  - Zinsen- und Lizenzgebühren-Richtlinie
  - Mehrwertsteuer-System-Richtlinie
  - ATAD-Richtlinie
  - Vorschlag zur GKKB (Gemeinsame Konsolidierte KSt-Bemessungsgrundlage)
- Verordnungen
  - Z.B. Vorschlag für Europäische GmbH (SPE), jetzt SUP
- Beihilfe-Verbote, Art. 107 – 109 AEUV

## 1 Grundzüge des Europarechts

### Wirkungsweise

- Verordnungen
  - Wirken unmittelbar ohne weiteren Umsetzungsakt
- Richtlinien
  - Müssen vom Mitgliedstaat umgesetzt werden
  - Wenn nicht: unmittelbare Wirkung
- Grundfreiheiten
  - Anwendungsvorrang vor entgegenstehendem nationalen Recht
  - es gilt das Diskriminierungsverbot
- Beihilfe-Verbote
  - Maßnahmen müssen bei EU-KOM notifiziert werden, ansonsten verboten

## 1 Grundzüge des Europarechts

# Rechtsdurchsetzung

- Vorabentscheidungsverfahren Art. 267 AEUV
  - über die Klage bei nationalem Gericht
  - Nationales Gericht muss bei Zweifeln an der Auslegung des AEUV den EuGH anrufen
  - Urteil wirkt zurück
- Vertragsverletzungsverfahren, Art. 258 AEUV
  - EU-Kommission fordert Mitgliedstaat zur Änderung der Vorschriften innerhalb von 2 Monaten auf
  - Andernfalls Klage beim EuGH

## 2 Beispiel Grundfreiheiten

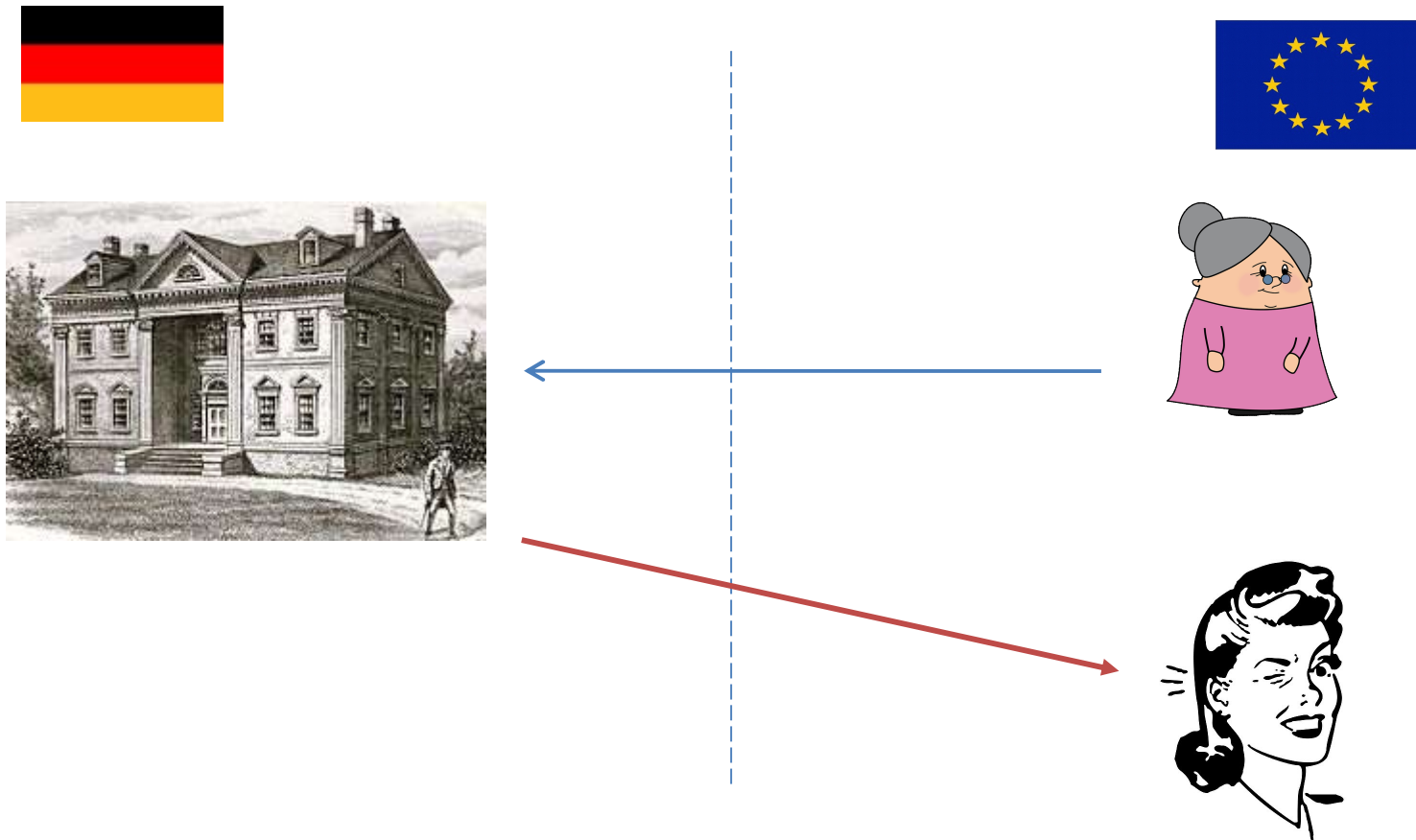
# Prüfungsplan Grundfreiheiten

1. Schutzbereich der Grundfreiheit eröffnet
2. Beschränkung
  - Diskriminierung oder
  - Benachteiligung durch Gleichbehandlung
3. Rechtfertigungsmöglichkeiten
  - Verhinderung von Missbräuchen
  - Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsrechte
4. Verhältnismäßigkeit
  - Geeignetheit, Erforderlichkeit



## 2 Beispiel Grundfreiheiten

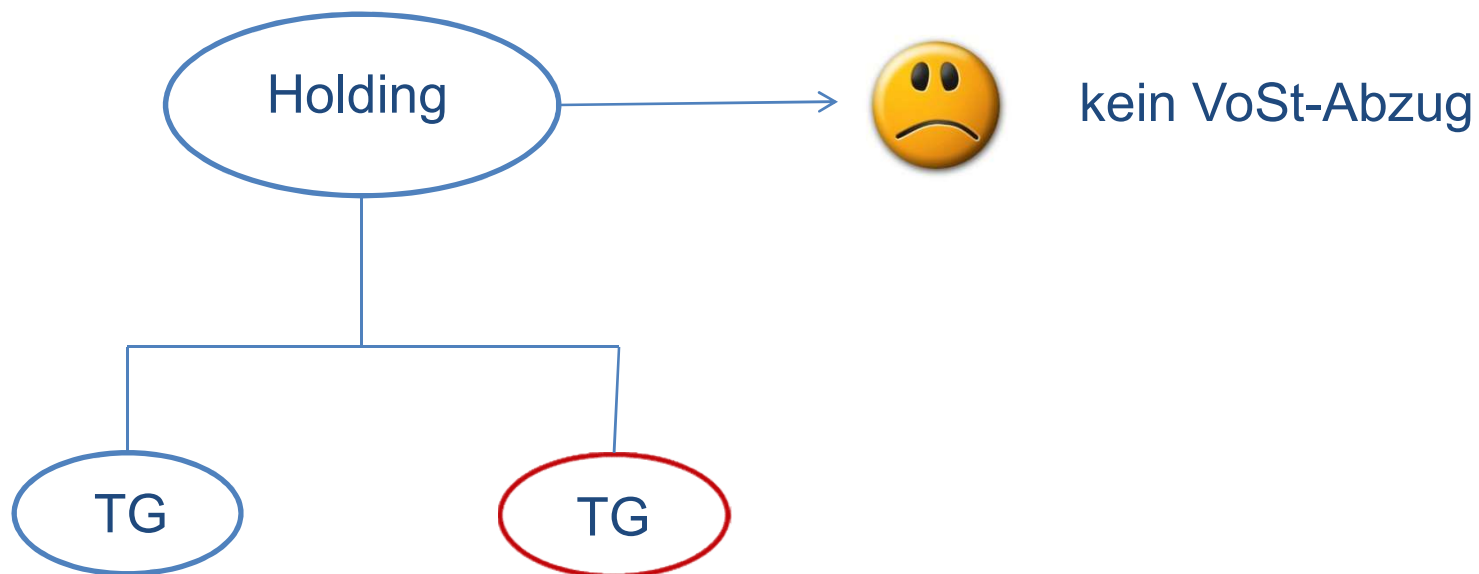
### Freibetrag nach § 16 ErbStG



2 Beispiel Richtlinien

## USt-Organschaft

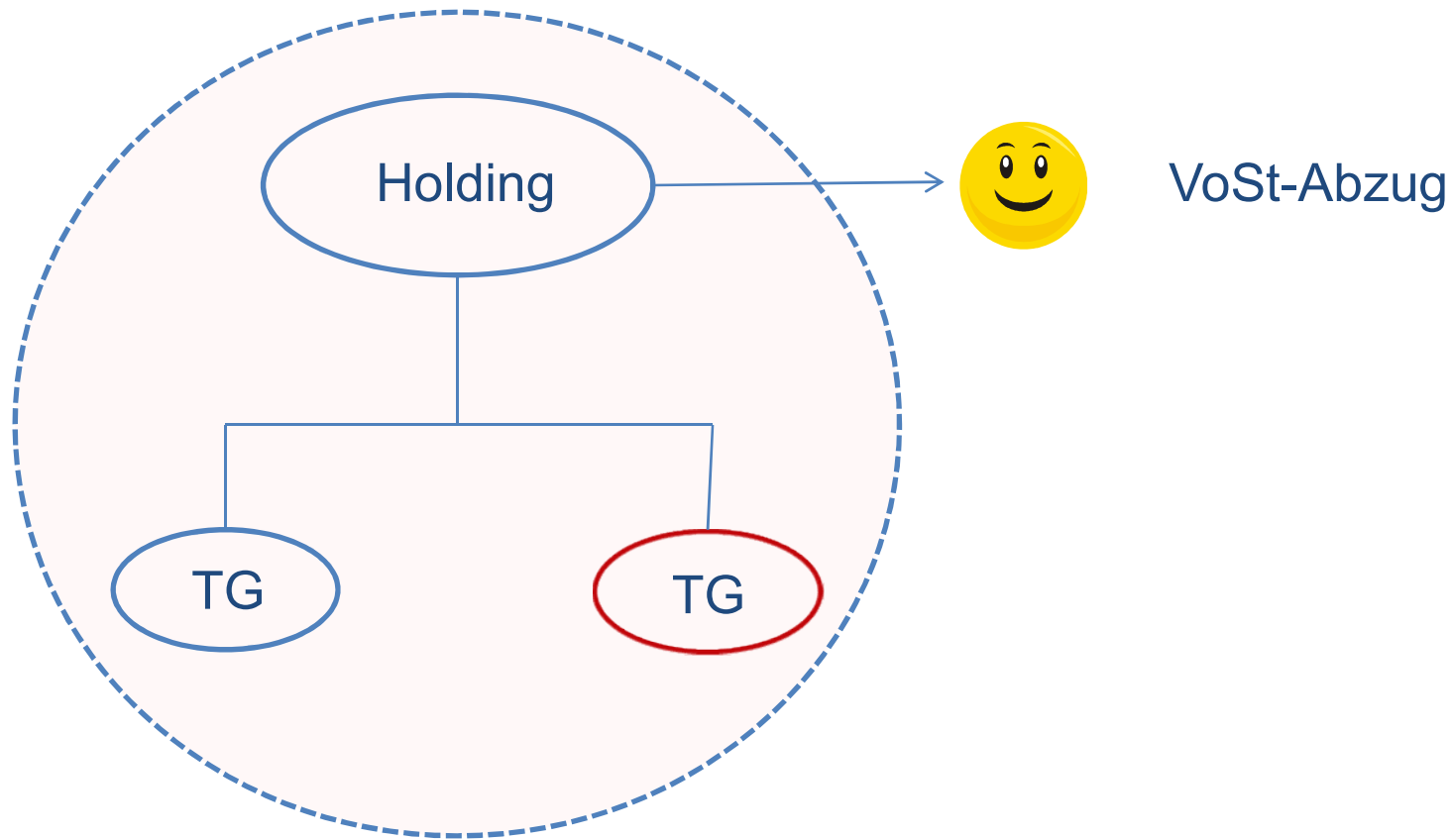
bisher: Jede Gesellschaft ist für sich Unternehmer



2 Beispiel Richtlinien

## USt-Organschaft

Chance: Organschaft zwischen Holding und TG



## 2 Beispiel Beihilfe

# Prüfungsplan Beihilfen/Prüfung Sanierungserlass

## Tabestandsvoraussetzungen

- Staatlich oder aus staatlichen Mitteln gewährt
- Begünstigung (= wirtschaftlicher Vorteil)
- Bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige (Selektivität)
  - Regionale und materielle Selektivität: 3 Stufen-Test
    - Referenzsystem aufstellen
    - Ausnahme vom Referenzsystem identifizieren
    - Staatliche Maßnahme ist trotz Selektivität keine Beihilfe, wenn sie durch die Natur oder den inneren Aufbau des Systems gerechtfertigt ist
- Eignung, den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen

### 3 ATAD

## Anti-BEPS-Richtlinie

- BEPS = Base Erosion and Profit Shifting
- EU-KOM: Aktionsplan „faire Unternehmensbesteuerung“
  - RL zur Bekämpfung der Gewinnkürzung (ATAD-RL)
- Ziele
  - Besteuerung am Ort der Gewinnerwirtschaftung
  - Sicherstellung von einheitlichen Mindest-Maßnahmen in den Mitgliedstaaten
  - Mitgliedstaaten dürfen weitergehende Missbrauchsvorschriften einführen
- Zeitplan
  - Umsetzung bis 31.12.2018

### 3 ATAD

## Inhalte

- Anwendungsbereich: nur für Körperschaften und Betriebsstätten von Drittstaatsunternehmen, Art. 1
- Begrenzung des Zinsabzugs, Art. 4
  - Vergleichbar mit § 4h EStG und § 8a KStG
  - Neu: Escape für langfristige Infrastrukturprojekte möglich
- Wegzugsbesteuerung, Art. 5
  - Vergleichbar mit § 4 I 3 EStG i.V.m. § 4g EStG, § 12 KStG und § 6 AStG
  - Neu: Stellung von Sicherheiten kann gefordert werden
- Allgemeine Missbrauchsklausel, Art. 6
  - Vergleichbar mit § 42 AO
  - Auch § 50d III EStG

3 ATAD

## Inhalte

- Hinzurechnungsbesteuerung, Art. 7 u. 8
  - Ähneln §§ 7-14 AStG
  - Aber: Niedrigbesteuerung ist anders definiert
- Maßnahmen gegen hybride Gestaltungen, Art. 9
  - Gestaltungen durch rechtlich unterschiedliche Einordnung von Zahlungen oder Unternehmensformen = Qualifikationskonflikte
  - Vermeidung von double dip
  - Vermeidung von deduction/no inclusion
    - Z.B. Zinsen als SBE: Unternehmensgewinne oder Zinsen?
  - § 8b I 2 KStG, § 50d III, IX, X, XI EStG

#### 4 CCCTB

## Überblick

- Common Consolidated Corporate Tax Base = GKKB
- Vorschlag der KOM vom 25.10.2016
- Umsetzung bis 31.12.2018
- In zwei Stufen: erst CCTB, dann CCCTB
- Verpflichtend für multinationale Unternehmen mit Umsatz > 750 Mio. EUR
- Für alle anderen Unternehmen besteht Wahlrecht
  - Wird wahrscheinlich auch angenommen, da C(C)CTB Vorteile bietet
  - Z.B. Sofortiger Abzug der F&E Kosten
  - Z.B. Abzug für kalk. Zinsen für EK
  - Z.B. Verlustabzug aus ausl. Betriebsstätten wie damals § 2a III EStG



## 4 CCCTB

### Inhalte

- Anwendungsbereich, Art. 2
  - Körperschaften und Betriebsstätten (auch von Drittstaats-Ges.), die der KSt unterliegen
  - Verpflichtend bei konsolidiertem Gesamtumsatz > 750 Mio. EUR
  - Für alle anderen Körperschaften besteht Wahlrecht
    - Bei Ausübung ist man 5 Jahre dran gebunden
    - Wahlrecht kann für Stammhaus/Betriebsstätte nur einheitlich ausgeübt werden
    - Tochter könnte aber anders optieren
  - Nationales Steuerrecht findet grundsätzlich keine Anwendung mehr

## 4 CCCTB

### Inhalte

- Einheitliche Definition des Begriffs „Betriebsstätte“
  - Entspricht der von der OECD empfohlenen Definition im Rahmen der BEPS Arbeiten
  - Geht deutlich weiter als § 12 AO
- Berechnung der BMG, Artt. 6 -14
  - Angeblich kein StB-Vergleich mehr
  - sondern: Einnahmen-Ausgaben-Rechnung
  - Erträge/Aufwendungen werden erst bei Realisation berücksichtigt
  - Aber: detaillierte Vorschriften zur Periodenabgrenzung von Erträgen (Forderungen, Art. 16) und Aufwendungen (Verbindlichkeiten, Art. 17, Rückstellungen, Artt. 23, 24), Bewertung
  - Anlehnung an IFRS-Standards

## 4 CCCTB

## Ermittlung der BMG

	Erträge	
-	Steuerfreie Erträge	Veräußerung von Beteiligungen, Dividenden bei Beteiligung > 10%
-	Abzugsfähige Ausgaben	Grundsätzlich alles, was dem Betrieb dient Ausnahmen: Dividenden, Steuern, 50% der Bewirtungskosten, Zinsschranke, Anko oder Hstko, Verstoß gegen Fremdvergleich
-	Abschreibungen	Es gibt nur 5 Kategorien von AV mit vordefinierter Laufzeit und Afa-Satz WG mit ND < 8 Jahre kommen in einen Sammelposten, Afa 25% p.a.
-	Kalkulatorische Zinsen auf EK	Zinssatz z.Zt. bei 2,7%
-	Abzug von F&E Kosten	bei Start-ups 100%, ansonsten 50%
-	<u>Verluste EU-ausl. TG/BS</u>	mit Nachversteuerungsregelung
=	Bemessungsgrundlage	Unbegrenzter Verlustvortrag, kein Rücktrag

#### 4 CCCTB

## Konsolidierung CCCTB

- Aufteilung der BMG auf die involvierten Ländern nach Maßgabe
  - der Umsätze (1/3)
  - der Löhne und der Anzahl der Beschäftigten (1/3)
  - des Anlagevermögen (1/3) je Mitgliedstaat
- Anteil an BMG unterliegt dem jeweiligen Steuersatz des Mitgliedstaates

## 5 Aktuelle Konsultation

# Offenlegung von Steuerplanungsstrategien

- OECD: BEPS Action Plan No. 12 vom Oktober 2015
  - Anzeigepflicht von Steuerberatern und/oder Steuerpflichtigen
  - Bisher: Wahlrecht
- EU-KOM: Konsultation bis 16.2.2017
  - Prüft, ob eine Richtlinie erlassen werden muss
  - Damit Anzeigepflicht vereinheitlicht wird
  - Richtet sich an Steuerpflichtige und Steuerberater
- Sitzung der Länderfinanzminister am 1.12.2016
  - Errichtung einer Arbeitsgruppe zur Erarbeitung eines Gesetzesvorschlags bis Ende März 2017

Noch Fragen?  
Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Dr. Gitta Jorewitz

Jo-St Jorewitz Steuerberatung  
Brandheider Weg 2  
21337 Lüneburg

[gitta.jorewitz@jo-st.com](mailto:gitta.jorewitz@jo-st.com)

04131 840059