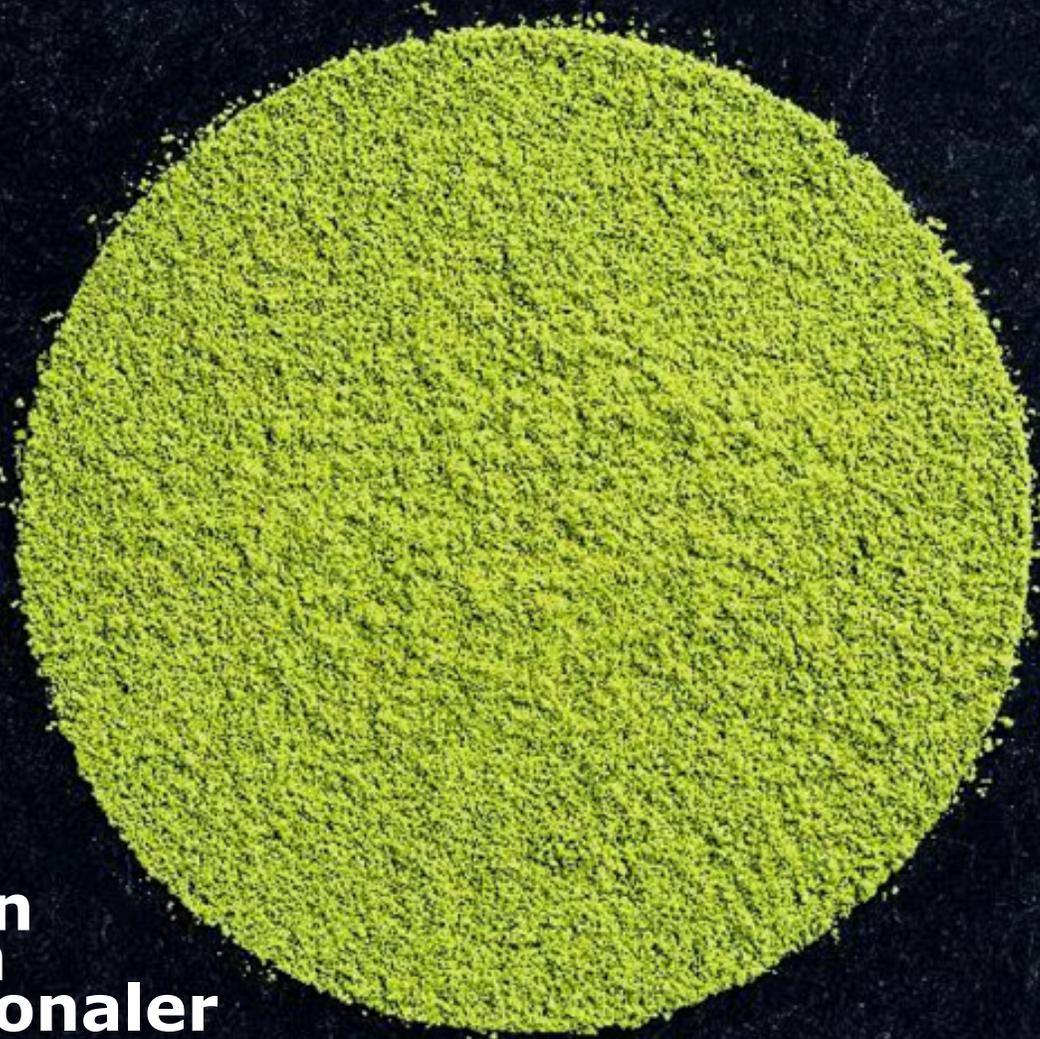


Deloitte.



**Aktuelle
Rechtsprechungen
und Fallstricke im
Rahmen internationaler
Umstrukturierung**

28. Januar 2021

Inhaltsverzeichnis

Themenkomplex Finanzierungs- und Refinanzierungsmaßnahmen – Hybrid Mismatch	3
Themenkomplex IP Structuring und damit verbundene Konsequenzen – ETT/ORIP	7
Themenkomplex Hinzurechnungsbesteuerung und ausländische Umstrukturierung	11
Themenkomplex verdeckte Einlagen in Dreiecksverhältnissen	13
Themenkomplex Quellensteuerabzug i.R. eines Formwechsels (GmbH in GmbH & Co. KG)	15
Zusammenfassung und Ausblick	17

Malte Jüllich

Director

Tel.: +49 (0) 69 75695 7069

Mobil: +49 (0) 151 5807 4139

E-Mail: mjuellich@deloitte.de

Dr. Andreas Mammen

Senior Manager

Tel.: +49 (0) 40 32080 4853

Mobil: +49 (0) 151 1829 3017

E-Mail: amammen@deloitte.de

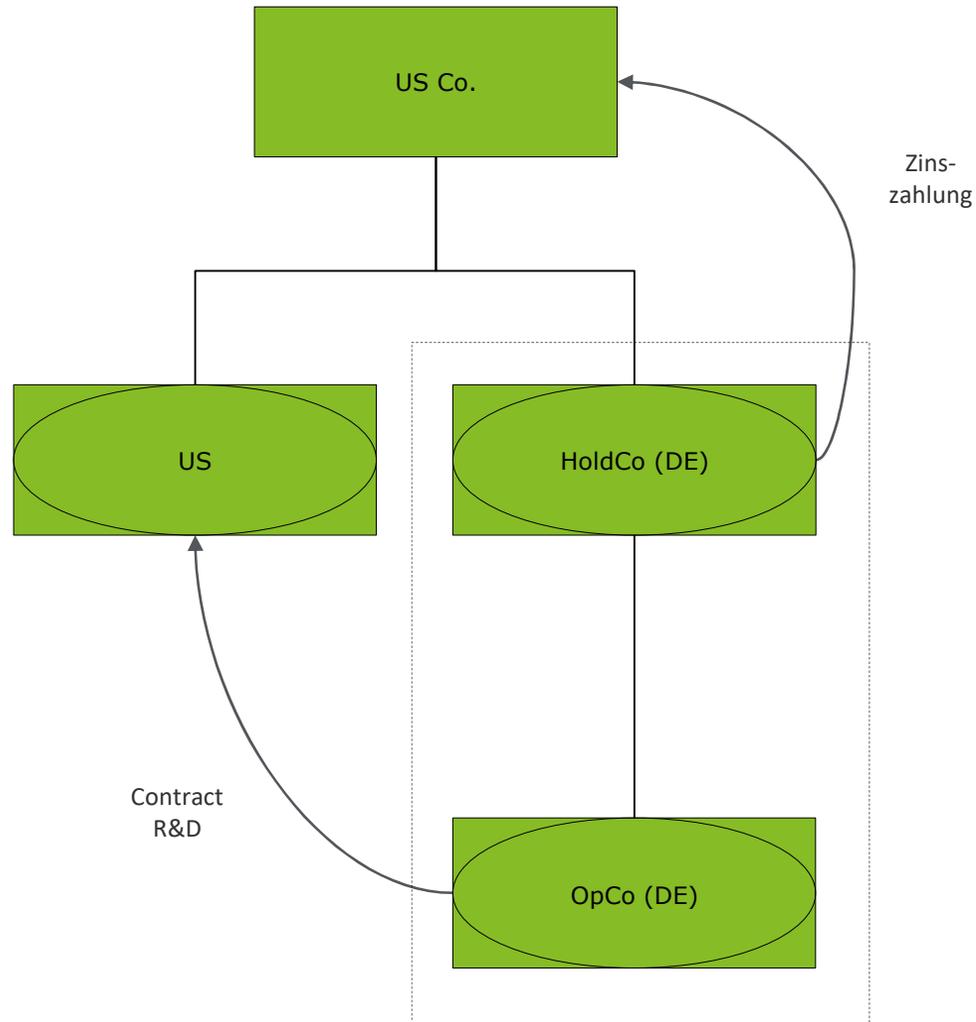
Themenkomplex Finanzierungs- und Refinanzierungsmaßnahmen – Hybrid Mismatch

Hybrid Mismatch – Problem und gesetzliche Regelung

- Steuerjurisdiktionen sind aufgrund des Souveränitätsprinzips frei, Steuersubjekte und/oder –objekte für Besteuerungszwecke zu definieren.
- Bei grenzüberschreitenden Transaktionen kann die unterschiedliche Qualifikation von Steuersubjekt- und/oder -objekt zu nationalen Steuerausfällen führen.
- Ziel von Anti-Hybrid-Mismatch Rules ist es derartige Situationen zu vermeiden bzw. zu begrenzen.

Ausprägungen	Beschreibung	Vermeidungsinstrumente
Deduction/ Non-Inclusion (D/NI)	Zahlungen im Rahmen eines Finanzinstruments	ATAD-RL: Art. 2 (9) lit. a ATAD II Nat. Umsetzung: § 4k (1) EStG-E
	Zahlungen eines hybriden Unternehmens, Fiktive Zahlungsvorgänge	ATAD-RL: Art. 2 (9) lit. e und f ATAD II Nat. Umsetzung: § 4k (2) EStG-E
	Zahlungen an hybride Unternehmen Zuordnungskonflikte bei Betriebsstätten Zahlungen an unberücksichtigte Betriebsstätten Umgekehrt hybride Gestaltungen	ATAD-RL: Art. 2 (9) lit. b, c und d; Art. 9a ATAD II Nat. Umsetzung: § 4k (3) EStG-E
Double Deduction (DD)	Doppelter Abzug Inkongruenz bei der Steueransässigkeit	ATAD-RL: Art. 2 (9) lit. g; Art. 9b ATAD II Nat. Umsetzung: § 4k (4) EStG-E
Imported Mismatch	Importierte Besteuerungsinkongruenz	ATAD-RL: Art. 9 (3) lit. a ATAD II Nat. Umsetzung: § 4k (5) EStG-E

Hybrid Mismatch – Ausgewählte Sachverhalte und Lösungsvorschläge (1/2)



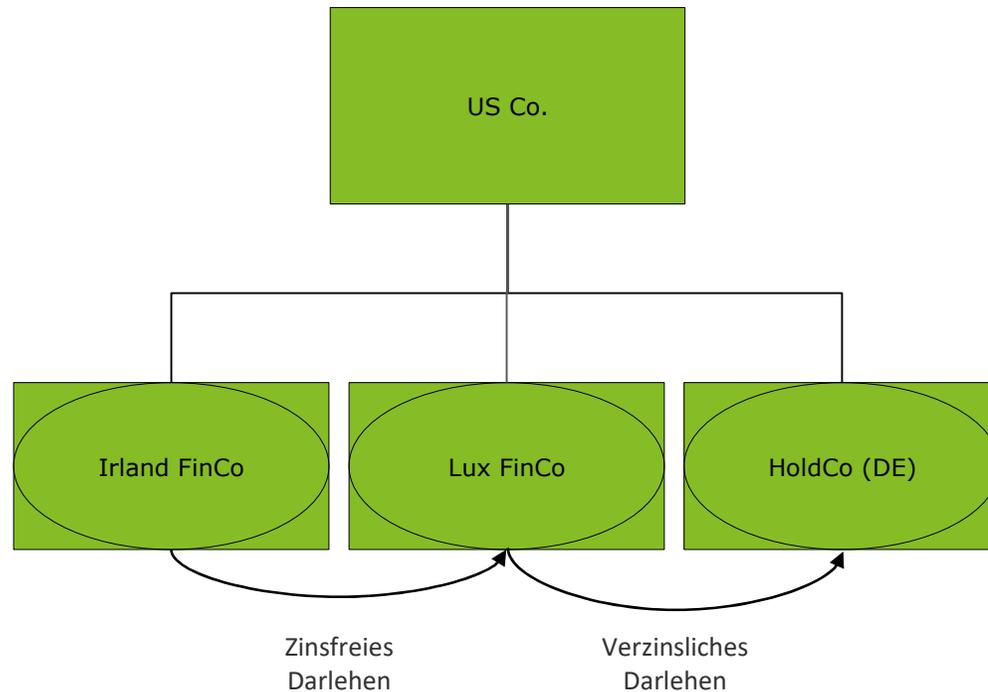
Sachverhalt:

- US Co. finanziert die HoldCo (DE). HoldCo (DE) zahlt Zinsen an die US Co.
- OpCo führt Auftragsforschung für die US aus und wird mit cost plus vergütet.

Problempunkte

- Abzug von Disregarded Payments
 - Anwendung Dual Income Inclusion?
 - Organschaftseinkommen?
 - Schädliche Anrechnung?
- Potentielle Double Deduction Szenarien
 - Ausnahme: Dual Income Inclusion

Hybrid Mismatch – Ausgewählte Sachverhalte und Lösungsvorschläge (2/2)



Sachverhalt:

- FinCo Irland gibt zinsfreies Darlehen an Lux
- Lux gibt verzinsliches Darlehen an DE

Problempunkte

- Ausgangssituation Irland: zinsfreies Darlehen an Lux FinCo als hybrides Instrument?
- Abwandlung 1: Nullsatz-Jurisdiktion (Hong Kong gibt zinsfreies Darlehen)
- Abwandlung 2: Potentielle Notional Interest Deduction (Malta oder Zypern geben verzinsliches Darlehen)

Themenkomplex IP Structuring und damit verbundene Konsequenzen – ETT/ORIP

Themenkomplex IP Structuring und damit verbundene Konsequenzen – Problem und gesetzliche Regelung

§ 49 (1) Nr. 2 Bst. f EStG: beschränkte Steuerpflicht durch ETT- und ORIP-Fälle

	ETT ¹	ORIP ²
Tatbestand	Einkünfte aus Veräußerung...	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung...
	<ul style="list-style-type: none"> • Von Rechten, die in einem inländischen Buch oder Register eingetragen sind <i>oder</i> • „Verwertung von Rechten in einer inländischen Betriebsstätte oder anderen Einrichtung“ 	
Rechtsfolge	Beschränkte Steuerpflicht in DE	
Offenlegungszeitraum	7 Jahre (Finanzverwaltung geht offensichtlich von 8 Jahren aus)	
Erklärungspflichten	StE abgeben	KapitalertragSt anmelden

Gesetzesinitiativen, Verwaltungsanweisungen

06.11.2020 BMF-Schreiben: *Eintragung v. Rechten in inländisches Register reicht aus, um eine beschränkte Steuerpflicht in DE zu begründen*

19.11.2020 Referentenentwurf (Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer) des BMF:

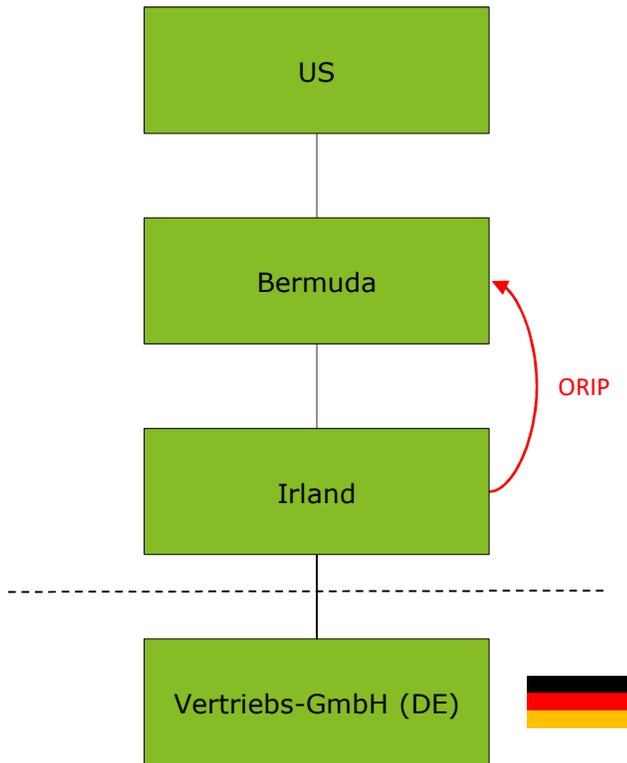
Beschränkung des Tatbestands auf Fälle mit substantiellen Inlandsbezug

20.01.2021 neuer Referentenentwurf des BMF: *nur marginale Erleichterung*

¹ETT = Extraterritorial Tax

²ORIP = Offshore receipt in respect of IP

Themenkomplex IP Structuring und damit verbundene Konsequenzen – Ausgewählte Sachverhalte und Lösungsvorschläge (ORIP)



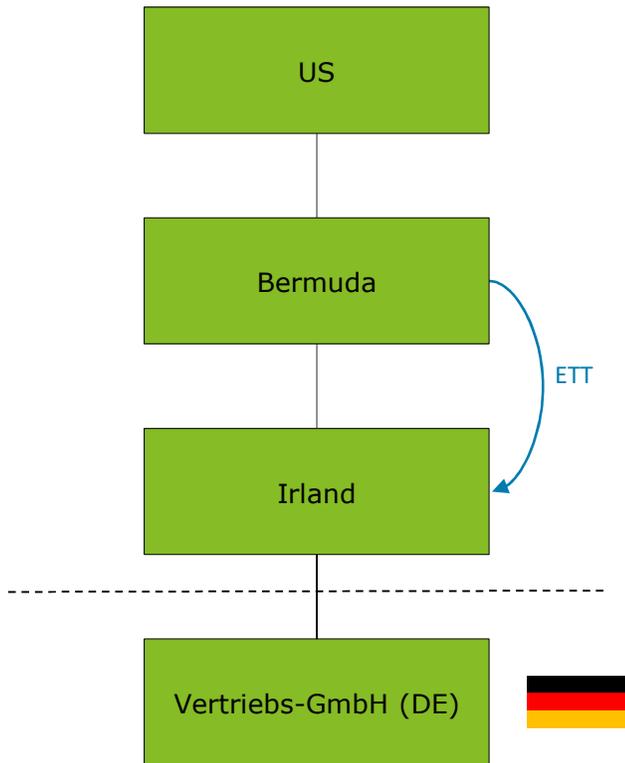
Sachverhalt:

- Irland zahlt Lizenzgebühr an Bermuda
- Lizenzgebühr bezieht sich auf ein in DE registriertes IP

Problempunkte

- Steuerpflicht nach § 49 (1) Nr. 2 Bst. f aa EStG?
 - Recht i.S.v. § 49 (1) Nr. 2 Bst. f aa EStG?
 - Registrierung in DE ausreichend?
 - Verwertung?
- DBA-Schutz?
- Anmeldung Kapitalertragsteuer § 50a (1) Nr. 3 EStG
 - Erleichterung (BMF?)
 - Besonderheiten (Back to Back Zahlungen) § 50a (4) EStG
 - Anmeldezeitraum?
- Ermittlung Bemessungsgrundlage
 - Bottom-Up vs. Top-Down approach

Themenkomplex IP Structuring und damit verbundene Konsequenzen – Ausgewählte Sachverhalte und Lösungsvorschläge (ETT)



Sachverhalt:

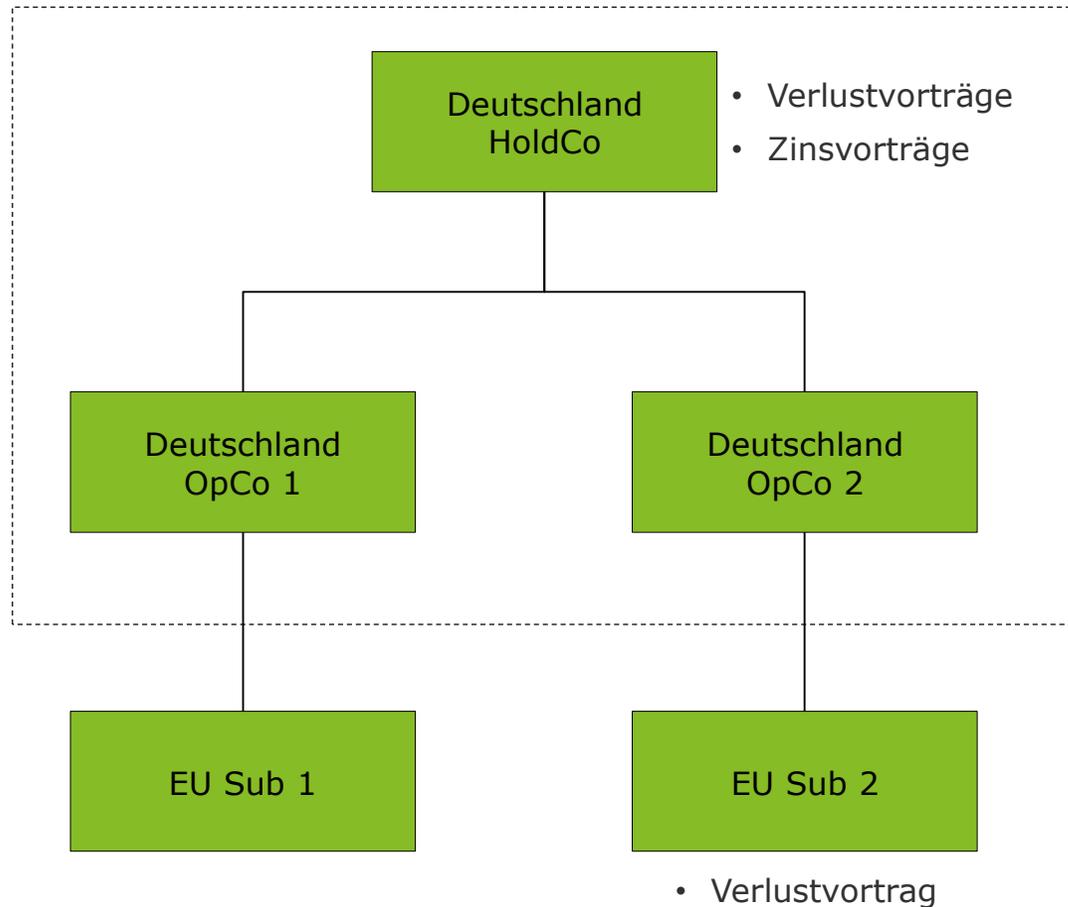
- IP wird nach Irland übertragen
- Alt. 1: Veräußerung / Alt. 2: Einlage

Problempunkte

- Veräußerung iS § 49 I Nr. 2 f bb EStG
 - Übertragung wirtsch. Eigentum?
 - Entgeltlichkeit?
- DBA-Schutz?
- Einreichung Steuererklärung
 - Erklärungszeitraum
- Ermittlung Bemessungsgrundlage
 - Bottom-Up vs. Top-Down approach

Themenkomplex Hinzurechnungsbesteuerung und ausländische Umstrukturierung

Themenkomplex Hinzurechnungsbesteuerung und ausländische Umstrukturierung – Ausgewählte Sachverhalte und Lösungsvorschläge

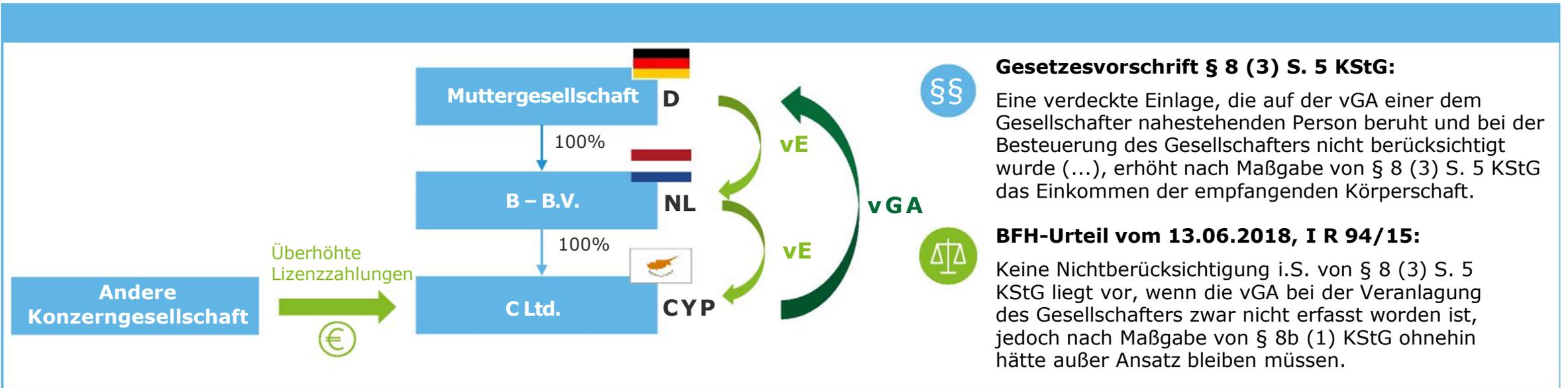


----- Ertragsteuerliche Organschaft

- Ziel: Legal Entity Reduction in EU-Land
- Alternativen zur Umsetzung:
 1. Alternative
 - Abspaltung von EU Sub 2 auf Deutschland OpCo 1
 - EU Sub 2 wird seitwärts auf die EU Sub 1 verschmolzen
 2. Alternative:
 - Deutschland OpCo 2 verkauft Anteile an der EU Sub 2 an die Deutschland OpCo 1
 - EU Sub 2 wird seitwärts auf die EU Sub 1 verschmolzen
- Analyseobjekte
 - Veräußerungsgewinnbesteuerung in DE (§ 8b KStG)
 - Erhalt des Zinsvortrags und der Verlustvortragspotenziale der beteiligten Gesellschaften in DE (§ 15 Abs. 3 UmwStG, auf Ebene der HoldCo, Unternehmensbewertung erforderlich / Alt. 2)
 - Prüfung des Verlusterhalts im Ausland zur Reduzierung der steuerlichen Vorbelastung auf Ebene der EU Sub 1.
 - Nationale Hinzurechnungsbesteuerung (Alt. 2; § 8 Abs. 1 Nr. 9, 10 AStG ggf. einschlägig?)
 - Steuerneutralität und Machbarkeit der Umwandlungsvorgänge (Prüfung der Vergleichbarkeit der Umwandlung im Ausland)

Themenkomplex verdeckte Einlagen in Dreiecksverhältnissen

Themenkomplex Hinzurechnungsbesteuerung und ausländische Umstrukturierung – Verdeckte Einlage in Dreiecksverhältnissen



BMF-Schreiben vom 18.11.2020



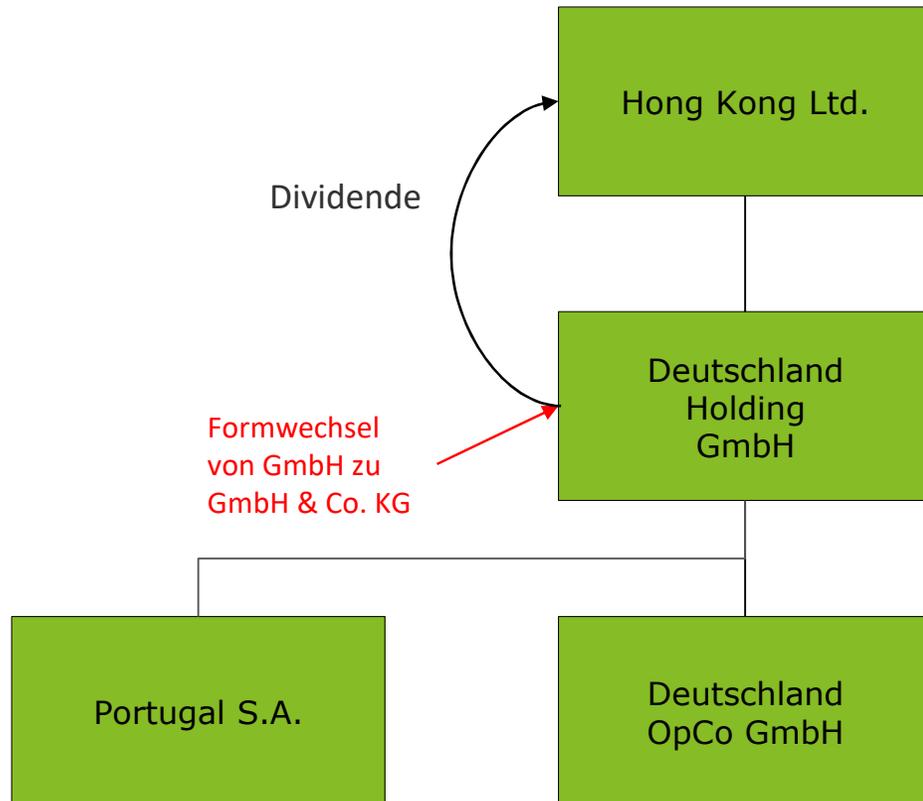
BMF wendet die o.g. Rechtsprechung nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein an:

Begriff der „Nichtberücksichtigung“ i.S. von § 8 (3) S. 5 KStG

- vGA ist bei der Besteuerung eines Gesellschafters als nicht berücksichtigt anzusehen, wenn sie im Rahmen seiner Veranlagung bei der Einkommensermittlung tatsächlich nicht angesetzt worden ist.
- Bei dieser Prüfung habe unberücksichtigt zu bleiben, ob die vGA in einem folgenden Schritt unter den Voraussetzungen des § 8b (1) KStG freigestellt werden würde.

Themenkomplex Quellensteuerabzug i.R. eines Formwechsels (GmbH in GmbH & Co. KG)

Themenkomplex Quellensteuerabzug i.R. eines Formwechsels – Ausgewählte Sachverhalte und Lösungsvorschläge



- Sachverhalt
keine quellensteuerfreie Repatriierung der Dividende mangels DBA
- Planung:
Formwechsel der GmbH in eine GmbH & Co. KG
- Problempunkte und steuerliche Konsequenzen:
 - Finale Ausschüttungsfiktion nach §7 UmwStG
 - Anteile an HoldCo gelten als in GmbH & Co. KG §5 (3) UmwStG eingelegt
 - BFH Urteil v. 11.04.2019 – IV R 1/17
 - Anrechnung Quellensteuer in dt. Betriebsstätte § 50 II S. 2 Nr. 1 EStG
 - Verhaftung der Anteile in DE (Exit Taxation?)

Zusammenfassung und Ausblick

Zusammenfassung und Ausblick

Empfehlungen

- Laufende Überwachung / Monitoring nationaler und internationaler Rechtsentwicklung unabdingbar
- Interdisziplinärer Ansatz z.B. Einbindung von Verfahrensrechtlern und TP Experten

Ausblick

- Weitere analysebedürftige Rechtsentwicklung im Zusammenhang mit Umstrukturierung, z.B.:
 - Für den Bereich der Grunderwerbsteuer,
 - Für den Bereich grenzüberschreitender Umstrukturierungen

BFH-Urteile und Schreiben der Finanzverwaltung – Auswahl 2020

Gründerwerbsteuer bei Umstrukturierungen im Konzern

Gründerwerbsteuerbefreiung nach § 6a GrEStG

BFH vom 21.08.2019:
II R 15/19, II R 16/19, II R 19/19,
II R 20/19, II R 21/19
vom 22.08.2019:
II R 17/19, II R 18/19

- **Weite Auslegung der Gründerwerbsteuerbefreiung des § 6a GrEStG:**
 - Begriff des herrschenden Unternehmens:
kein Unternehmer im Sinne des UStG erforderlich
 - Einhaltung der Vor- und Nachbehaltensfristen nur insoweit, als sie aufgrund eines begünstigten Umwandlungsvorgangs auch eingehalten werden können

Oberste Finanzbehörden der Länder,
Gleich lautende Erlasse vom 22.09.2020

- **Anpassung an die aktuelle Rechtsprechung**
 - Anwendung in allen offenen Fällen

BFH-Urteile und Schreiben der Finanzverwaltung – Auswahl 2020

Internationales Steuerrecht

Hinzurechnung im Drittstaatenfall

BFH vom 18.12.2019, I R 59/17

EuGH-Vorlage:
Finale Verluste einer Freistellungsbetriebsstätte

BFH vom 06.11.2019, I R 32/18

Verständigungsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen

BFH vom 25.09.2019, I R 82/17

Unbesicherte Konzerndarlehen (Weiterentwicklung)

BFH vom 19.06.2019, I R 32/17

§ 1 Abs. 1 AStG vs. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG in grenzüberschreitendem Dreiecksverhältnis

BFH vom 27.11.2019, I R 40/19,
(anhängig unter: I R 14/16)

Abgabe von Steuererklärungen zur Überlassung von Rechten bei beschränkter Steuerpflicht

BMF vom 06.11.2020,
IV C 5 -S 2300/19/10016 :006

Genussrechte und „Repo“-Transaktionen

BFH vom 14.08.2019, I R 44/17

BFH-Urteile und Schreiben der Finanzverwaltung – Auswahl 2020

Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

Gewerbesteuerliche Behandlung des Einbringungsgewinns I und II

BFH vom 11.07.2019, I R 13/18; BFH vom 11.07.2019, I R 26/18

Neue Kriterien für die Bestimmung der Unternehmensidentität

BFH vom 19.12.2019, IV R 8/17

Rechteüberlassung gegen Lizenzzahlung

BFH vom 19.12.2019, III R 39/17

Besteuerung von Streubesitzdividenden

BFH vom 18.12.2019, I R 29/17

Erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen

BFH vom 28.11.2019, III R 34/17

Variable Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter im Rahmen einer Organschaft (§ 14 Abs. 2 KStG)

BMF vom 04.03.2020, IV C 2 -S 2770/19/10003 :002

Stellungnahme zu verschiedenen Auslegungs- und Anwendungsfragen zum sog. fortführungsgebundenen Verlustvortrag nach § 8d KStG

BMF-E vom 13.08.2020, IV C 2 - S 2745-b/19/10002 :002

Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG auf Erträge aus Währungssicherungsgeschäften

BMF vom 05.10.2020, IV C 2 - S 2750-a/19/10005 :002

Verdeckte Einlage in Dreiecksverhältnissen (§ 8 Abs. 3 S. 5 KStG)

BMF vom 19.11.2020, IV C 2 - S 2743/18/10002 :001

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Fragen?

Kontakte

Malte Jüllich

Director | Business Tax Advisory
MBA (International Taxation), Steuerberater,
Fachberater IStR
Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Franklinstraße 50, 60486 Frankfurt, Deutschland
Phone: +49 69 75695 7069
Mobile: +49 151 580 74139
mjuellich@deloitte.de
www.deloitte.com/de

Dr. Andreas Mammen

Senior Manager | Business and International Tax
Dipl. Kfm. / Dipl. Oec. / M.I.Tax / Steuerberater,
Fachberater IStR
Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Dammtorstraße 12, 20354 Hamburg, Deutschland
Mobile: +49 151 1829 3017
amammen@deloitte.de
www.deloitte.com/de

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“). DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Weitere Informationen finden Sie unter www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte ist ein weltweit führender Dienstleister in den Bereichen Audit und Assurance, Risk Advisory, Steuerberatung, Financial Advisory und Consulting und damit verbundenen Dienstleistungen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unser weltweites Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften und verbundenen Unternehmen in mehr als 150 Ländern (zusammen die „Deloitte-Organisation“) erbringt Leistungen für vier von fünf Fortune Global 500®-Unternehmen. Erfahren Sie mehr darüber, wie rund 330.000 Mitarbeiter von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: www.deloitte.com/de.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“) erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeiter oder Bevollmächtigten haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.