

B & K Special I

Steuerbekämpfungsgesetz sowie Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen

08/2017

I. Ausgangslage

Durch die Veröffentlichung der „Panama Papers“ im April 2016 wurde das Ausmaß der Steuerumgehung mittels Gründung und Nutzung von meist im Ausland angesiedelten Domizilgesellschaften deutlich. Bei diesen Briefkastenfirmen handelt es sich um ein nach dem Recht des betreffenden Sitzstaates formal errichtetes Unternehmen, das zwar rechtlich existiert, aber in diesem Staat tatsächlich keine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet. Die Gründung dieser tatsächlich nicht aktiven Gesellschaften geht i.d.R. mit der Verschleierung von Vermögensverhältnissen, Zahlungsströmen und/oder wirtschaftlichen Aktivitäten einher. Zur Bekämpfung der daraus resultierenden Steuerumgehung hat die Bundesregierung das Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz (StUmgBG) Ende Dezember 2016 beschlossen. Am 24.06.2017 erfolgte die Verkündung im Gesetzesblatt. Das Gesetz ist somit seit dem 25.06.2017 in Kraft.

Darüber hinaus beschloss die Bundesregierung am 25.01.2017 das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassung, um im Wesentlichen die steuerliche Abzugsmöglichkeit für Lizenzaufwendungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen, die

beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nicht oder nur niedrig besteuert werden, einzuschränken. Der Bundesrat stimmte dem Gesetz am 02.06.2017 zu. Am 04.07.2017 ist das Gesetz mit Verkündung in Kraft getreten.

II. Rechtslage

Im Wesentlichen wurden folgende Änderungen beschlossen:

1. **Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz**

Das Gesetz enthält erweiterte Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen und Dritter sowie neue Ermittlungsbefugnisse der Finanzbehörden. Für die Anwendung der Änderungen gilt als Stichtag grundsätzlich der 01.01.2018. Danach sind die Änderungen auf Sachverhalte und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2017 verwirklicht werden bzw. beginnen. Davon abweichende Anwendungszeitpunkte werden nachfolgend gesondert dargestellt.

a) Anzeigepflicht über den Erwerb von qualifizierten Beteiligungen gemäß § 138 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO

Das Gesetz sieht eine Vereinheitlichung für unmittelbare und mittelbare Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften vor. Lediglich eine Beteiligung von mindestens 10 % wird zukünftig vorausgesetzt. Des Weiteren besteht eine Mitteilungspflicht nicht mehr nur für den Erwerb von Beteiligungen, sondern auch für die Veräußerung von Beteiligungen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland. Darüber hinaus wird die Frist für die Erstattung der Mitteilung bis zum Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuererklärung verlängert. Hierdurch sollen sowohl mitteilungspflichtige Steuerpflichtige als auch die Finanzverwaltung entlastet werden.

b) Anzeigepflicht von unmittelbar oder mittelbar beherrschten Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder „Drittstaat-Gesellschaften“ nach § 138 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 AO

Die neue gesetzliche Regelung enthält die Verpflichtung der Steuerpflichtigen, Geschäftsbeziehungen mit den in der Überschrift genannten Rechtssubjekten, die sie unmittelbar oder mittelbar beherrschen oder bestimmen können, anzuzeigen. Diese Pflicht besteht unabhängig davon, ob sie an dem Unternehmen formal beteiligt sind oder nicht. Bei Verletzung der Pflicht sind der Anlauf der steuerlichen Festsetzungsfrist und damit der Eintritt der Festsetzungsverjährung insoweit gemäß § 170 Abs. 7 AO gehemmt. Auch kann die Pflichtverletzung mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 Euro geahndet werden.

Mit Inkrafttreten des Gesetzes ist gemäß § 138 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 AO auch die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit des Betriebs, der Betriebsstätte, der Personengesellschaft etc. im Rahmen der Anzeige mitzuteilen.

c) Mitteilungspflicht der Finanzinstitute nach § 138b AO

Insbesondere für die Finanzinstitute sieht § 138b AO unter bestimmten Voraussetzungen eine Mitteilungspflicht über von ihnen hergestellte oder vermittelte Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaat-Gesellschaften vor. Verletzen die Finanzinstitute diese Mitwirkungspflicht, haften sie für dadurch verursachte Steuerausfälle. Zudem kann auch diese Pflichtverletzung mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 Euro geahndet werden.

d) Aufhebung des steuerlichen Bankgeheimnisses nach § 30a AO

Die in der Öffentlichkeit bereits vielfach diskutierte Aufhebung des steuerlichen Bankgeheimnisses gemäß § 30a AO wurde durch das neue Gesetz umgesetzt. Durch die Aufhebung der Vorschrift wird den Finanzbehörden ermöglicht, künftig ohne die bisherigen Einschränkungen Auskunftersuche an Finanzinstitute zu richten.

Die Aufhebung erfolgt bereits mit Inkrafttreten des Gesetzes und findet auch auf vor diesem Zeitpunkt verwirklichte Sachverhalte Anwendung.

e) Erweiterung des automatisierten Kontenabrufverfahrens nach § 93 Abs. 7 AO

Durch das Gesetz wird das automatisierte Kontenabrufverfahren für Besteuerungs-

zwecke erweitert. Diese Erweiterung dient der Ermittlung, in welchen Fällen ein inländischer Steuerpflichtiger Verfügungsberechtigter oder wirtschaftlich Berechtigter eines Kontos oder Depots einer natürlichen Person, Personengesellschaft o.ä. außerhalb des Geltungsbereichs der Abgabenordnung ist. Nach § 24c Abs. 1 S. 3 KWG müssen die Kreditinstitute zukünftig für einen Zeitraum von zehn Jahren die Daten bei Auflösung eines Kontos zum Kontenabruf vorhalten.

Ein abweichender Anwendungsbeginn gilt für § 93 Abs. 7 S. 2 HS. 1 und Abs. 8 AO. Diese Änderung findet erst ab dem 01.01.2020 Anwendung.

f) Gesetzliche Regelung der Möglichkeit von Sammelauskunftersuchen nach § 93 Abs. 1a AO

Die Finanzbehörden haben die zukünftig gesetzlich geregelte Möglichkeit von Sammelauskunftersuchen. Die Behörde darf danach an andere Personen als die Beteiligten Auskunftersuche über eine ihr noch unbekannte Anzahl von Sachverhalten mit dem Grunde nach bestimmbar, ihr noch nicht bekannten Personen stellen, wenn hierfür hinreichender Anlass für die Ermittlungen besteht und andere zumutbare Maßnahmen keinen Erfolg versprechen.

g) Erhebung und Aufzeichnung des steuerlichen Identifikationsmerkmals nach § 154 Abs. 2, 2a AO

Das Gesetz sieht die Erhebung und Aufzeichnung des steuerlichen Identifikationsmerkmals des Kontoinhabers, jedes anderen Verfügungsberechtigten und jedes anderen wirtschaftlich Berechtigten im Rah-

men der Legitimationsprüfung vor. Diese Informationen sollen gemäß § 93b Abs. 1a AO im Kontenabrufverfahren ausschließlich den Finanzbehörden mitgeteilt werden.

h) Neue Aufbewahrungsverpflichtung für Steuerpflichtige gemäß § 147a Abs. 2 AO

Durch die Einführung des § 147a Abs. 2 AO wird eine neue Aufbewahrungsverpflichtung für Steuerpflichtige geschaffen, die allein oder zusammen mit nahe-stehenden Personen im Sinne des § 1 Abs. 2 AStG unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf gesellschaftsrechtliche, finanzielle oder geschäftliche Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft ausüben können. Dies hat zur Folge, dass zukünftig ohne besondere Begründung eine Außenprüfung bei diesen Steuerpflichtigen zulässig sein wird.

i) Aufnahme in den Katalog für besonders schwere Steuerhinterziehungen gemäß § 370 Abs. 3 AO

Mit Inkrafttreten des Gesetzes werden Fälle fortgesetzter Steuerhinterziehung durch verdeckte Geschäftsbeziehungen zu von den Steuerpflichten beherrschten Drittstaat-Gesellschaften in den Katalog besonders schwerer Steuerhinterziehungen aufgenommen. Zusätzlich sieht § 228 S. 2 AO eine Verlängerung der Zahlungsverjährungsfrist in Steuerhinterziehungsfällen allgemein von fünf auf zehn Jahre vor. Die Verlängerung der Zahlungsverjährungsfrist gilt für alle am 24.06.2017 noch nicht abgelaufenen Verjährungsfristen.

2. Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassung

Das Gesetz sieht Änderungen insbesondere des Einkommensteuergesetzes vor, um Besteuerungssinkongruenzen zu verhindern. Im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens wurden noch Regelungen zu den geringwertigen Wirtschaftsgütern und dem Sanierungserlass aufgenommen. Die Änderungen gelten jeweils für Aufwendungen und Anschaffungen bzw. Herstellungen nach dem 31.12.2017.

a) Abzugsbeschränkungen für Lizenz- und Patentboxen gemäß § 4j EStG

Durch die neu eingefügte Vorschrift des § 4j Abs. 1 und 2 EStG wird die steuerliche Abzugsmöglichkeit der Aufwendungen für die Rechteüberlassung eingeschränkt. Nach der Vorschrift sind die Aufwendungen an nahestehende Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG nicht oder nur teilweise abzugsfähig, wenn der Zahlungsempfänger einer Ertragsteuerbelastung von weniger als 25 % unterliegt und eine niedrige Besteuerung nicht bereits auf der Regelbesteuerung in dem betreffenden Staat, sondern auf einer besonderen Präferenzregelung (z.B. Patentboxen) beruht. Auch gelten Betriebsstätten als potentielle Schuldner bzw. Gläubiger. Liegen diese Voraussetzungen vor, sind Aufwendungen gemäß § 4j Abs. 3 EStG nur mit dem Anteil zum Abzug zugelassen, der dem Verhältnis von Ertragsteuerbelastung beim Gläubiger der Zahlung zu einer 25 %-igen Steuerbelastung entspricht. Die Regelung gilt unabhängig davon, ob ein DBA mit dem betreffenden Staat besteht und ist auch auf Zwischen-

schaltungsfälle anwendbar, um Ausweichgestaltungen vorzubeugen.

b) Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen nach § 3a EStG und § 3a GewStG

Darüber hinaus enthält das Gesetz Regelungen zur Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen in § 3a EStG und § 3a GewStG. Danach sind Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zweck einer unternehmensbezogenen Sanierung auf Antrag steuerfrei, wenn das Unternehmen sanierungsbedürftig und sanierungsfähig ist, der Schuldenerlass als Sanierungsmaßnahme geeignet ist und aus betrieblichen Gründen und in Sanierungsabsicht der Gläubiger erfolgt.

c) Anhebung der GWG-Grenze zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter gemäß § 6 Abs. 2 EStG und Anhebung der unteren Wertgrenze zur Bildung eines Sammelpostens § 6 Abs. 2a EStG

Das Gesetz führt neue Wertgrenzen ein. Für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter erfolgte eine Anhebung von 410 € auf 800 €. Die untere Wertgrenze zur Bildung eines Sammelpostens wurde von 150 € auf 250 € angehoben.

III. Fazit

Durch die erweiterten Anzeige- und Mitteilungspflichten soll eine ausgeprägte Transparenz über „beherrschende“ Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Personengesellschaften, Körperschaften und weiteren Rechtssubjekten geschaffen und die Möglichkeiten zur Steuerumgehung mittels Domizilgesellschaften erschwert werden. Es bleibt abzuwarten, ob das StUmgBG geeignet ist, dieses Ziel zu erreichen. Auch stehen die Finanzinstitute aufgrund der erweiterten Mitteilungspflichten vor einer großen Herausforderung.

Durch das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassung soll im Wesentlichen erreicht werden, dass der Staat die Steuer einnimmt, in dem das Unternehmen die Wertschöpfung realisiert. Inwieweit dies gelingt, bleibt abzuwarten.

Für Rückfragen zu den Gesetzesänderungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.