



EUROPÄISCHE  
KOMMISSION

Brüssel, den 25.11.2013  
COM(2013) 814 final

2013/0400 (CNS)

Vorschlag für eine

**RICHTLINIE DES RATES**

**zur Änderung der Richtlinie 2011/96/EU über das gemeinsame Steuersystem der  
Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten**

{SWD(2013) 473 final}

{SWD(2013) 474 final}

{SWD(2013) 475 final}

## BEGRÜNDUNG

### 1. KONTEXT DES VORSCHLAGS

Das Problem der Aushöhlung der Bemessungsgrundlagen für die Unternehmensbesteuerung ist in vielen EU- und Nicht-EU-Ländern eine politische Priorität und stand auch auf der Tagesordnung der jüngsten G20- und G8-Treffen<sup>1</sup>. Zudem beschäftigt sich die OECD derzeit mit der Aushöhlung von Steuerbemessungsgrundlagen und Gewinnverlagerungen (*base erosion and profit shifting*, „BEPS“), was allgemein begrüßt wird<sup>2</sup>.

Die doppelte Nichtbesteuerung ist einer der Bereiche, in denen die EU im Rahmen ihrer kontinuierlichen Bemühungen, das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes zu gewährleisten, dringend und koordiniert handeln muss, um steuerliche Schlupflöcher zu schließen, die darauf zurückzuführen sind, dass die Unterschiede in nationalen Steuersystemen ausgenutzt werden. Doppelte Nichtbesteuerung führt in den Mitgliedstaaten zu erheblichen Einnahmeausfällen und verzerrt den Wettbewerb zwischen den Unternehmen im Binnenmarkt.

Ein konkretes Beispiel für doppelte Nichtbesteuerung wurde 2009 in der Gruppe zum Verhaltenskodex für Unternehmensbesteuerung<sup>3</sup> in Bezug auf Qualifikationskonflikte bei bestimmten hybriden Finanzgestaltungen genannt. In den Antworten auf die von der Kommission 2012 durchgeführte Konsultation der Öffentlichkeit zur doppelten Nichtbesteuerung<sup>4</sup> war man sich generell einig, dass solche Gestaltungen unerwünscht sind.

Gestaltungen mit Hybridanleihen sind Finanzinstrumente, die sowohl die Merkmale von Fremdkapital als auch von Eigenkapital aufweisen. Da die Mitgliedstaaten Hybridanleihen steuerlich unterschiedlich einstufen (als Fremd- oder Eigenkapital), werden Zahlungen im Rahmen einer grenzüberschreitenden Hybridanleihe in einem Mitgliedstaat (dem Mitgliedstaat des Zahlungsleistenden) als steuerlich abzugsfähige Aufwendung behandelt und im anderen Mitgliedstaat (dem Mitgliedstaat des Zahlungsempfängers) als steuerbefreite Gewinnausschüttung, was zu unbeabsichtigter doppelter Nichtbesteuerung führt.

Um dieses Problem zu lösen, verständigte sich die Gruppe zum Verhaltenskodex auf eine Leitlinie, wonach sich der die Zahlung empfangende Mitgliedstaat bei der steuerlichen Einstufung von Zahlungen im Rahmen von Hybridanleihen nach dem Quellenmitgliedstaat richten sollte (was bedeutet, dass Zahlungen im Rahmen solcher Anleihen, die im Quellenmitgliedstaat abzugsfähig sind, nicht von der Steuer befreit werden sollten)<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup> Schlusserklärungen der G20 auf ihrem Treffen vom 18. und 19. Juni 2012; Erklärung der Finanzminister und Zentralbankgouverneure der G20 im Rahmen der Sitzung vom 5. und 6. November 2012, vom 15. und 16. Februar 2013 und vom 18. und 19. April 2013; Gemeinsame Erklärung des Finanzministers des Vereinigten Königreichs und des deutschen Finanzministers am Rande des G20-Treffens vom November 2012; Erklärung der Staats- und Regierungschefs auf dem G8-Gipfel vom 17. und 18. Juni 2013.

<sup>2</sup> OECD, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting (Aushöhlung der Steuerbemessungsgrundlagen und Gewinnverlagerungen)*, 2013

<sup>3</sup> Der Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung ist in den Schlussfolgerungen des Rates der Wirtschafts- und Finanzminister (ECOFIN) vom 1. Dezember 1997 ausgeführt.

<sup>4</sup> Am 29. Februar 2012 leitete die Kommission eine Konsultation zur Sammlung von Informationen über doppelte Nichtbesteuerung und ihre mögliche Wirkung auf den Binnenmarkt ein.

<sup>5</sup> „Insoweit Zahlungen im Zuge einer Hybridanleihegestaltung als abzugsfähige Aufwendung des Schuldners eingestuft werden, gewähren die Mitgliedstaaten dafür keine Steuerbefreiung für Gewinnausschüttungen im Rahmen eines Beteiligungsgewinns“ (Bericht der Gruppe zum Verhaltenskodex vom 25. Mai 2010) (Dok. 10033/10, FISC 47), Ziffer 31 (*Anm. d. Übersetzung: Dieser Text liegt nur in englischer Sprache vor. Das Zitat wurde für die Zwecke des vorliegenden Textes in der Kommission übersetzt*)).

Die in der Gruppe zum Verhaltenskodex vereinbarte Lösung kann jedoch im Rahmen der Richtlinie 2011/96 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (Mutter-Tochter-Richtlinie)<sup>6</sup> in der anlässlich des Beitritts der Republik Kroatien geänderten Fassung<sup>7</sup> nicht zuverlässig angewendet werden. Diese Richtlinie verpflichtet die Mitgliedstaaten, unter bestimmten Voraussetzungen Gewinnausschüttungen, die Muttergesellschaften von Tochtergesellschaften in anderen Mitgliedstaaten zufließen, von der Steuer zu befreien (oder die im Ausland angefallene Steuer anzurechnen). Das gilt auch für den Fall, dass die Gewinnausschüttung in dem Mitgliedstaat, in dem die die Zahlung leistende Tochtergesellschaft ansässig ist, als abzugsfähige Zahlung behandelt wurde.

Sowohl in den Schlussfolgerungen des Europäischen Rates vom März 2012 als auch in der Entschließung des Europäischen Parlaments vom 19. April 2012 wurden konkrete Maßnahmen zur besseren Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung gefordert. Das Europäische Parlament forderte dazu auf, die Richtlinie über Mutter- und Tochtergesellschaften zu überarbeiten, um in der EU der Hinterziehung von Steuern mithilfe hybrider Finanzinstrumente ein Ende zu bereiten.

In dem von der Kommission am 6. Dezember 2012 angenommenen Aktionsplan zur Verstärkung der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung<sup>8</sup> wird festgestellt, dass Inkongruenzen zwischen Steuersystemen kurzfristig (im Jahr 2013) angegangen werden sollten. Diesbezüglich wird im Aktionsplan Folgendes festgestellt: *„Detaillierte Diskussionen mit den Mitgliedstaaten haben gezeigt, dass in einem konkreten Fall ohne eine legislative Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie keine einvernehmliche Lösung möglich ist. Es soll gewährleistet werden, dass die Anwendung der Richtlinie nicht ungewollt wirksame Maßnahmen gegen eine doppelte Nichtbesteuerung von hybriden Anleihestrukturen verhindert.“*

Außerdem wird in dem Aktionsplan eine Überprüfung der Bestimmungen gegen Missbrauch angekündigt, die in den Richtlinien über die Unternehmensbesteuerung (einschließlich der Mutter-Tochter-Richtlinie) enthalten sind, um die der Empfehlung der Kommission betreffend aggressive Steuerplanung<sup>9</sup> zugrunde liegenden Grundsätze umzusetzen. In der Empfehlung wird vorgeschlagen, dass die Mitgliedstaaten eine allgemeine Vorschrift zur Verhinderung von Missbrauch erlassen, um aggressiver Steuerplanung entgegenzuwirken.

Die Mutter-Tochter-Richtlinie in ihrer derzeitigen Fassung enthält zwar eine Missbrauchsbekämpfungsklausel, diese ist aber unklar und könnte Verwirrung stiften. Durch die Einbeziehung der umfassenderen allgemeinen Regel zur Missbrauchsbekämpfung in einer an die Besonderheiten der Mutter-Tochter-Richtlinie angepassten Form entsprechend den in der Empfehlung betreffend aggressive Steuerplanung enthaltenen Grundsätzen würden diese Schwierigkeiten ausgeräumt, und nationale Maßnahmen gegen internationale Steuervermeidung würden besser greifen. Gleichzeitig würden die Mitgliedstaaten koordinierter handeln und es würde gewährleistet, dass die in den Verträgen verankerten Freiheiten in der Auslegung durch den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) respektiert werden.

---

<sup>6</sup> Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30. November 2011 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (Neufassung) (ABl. L 345 vom 29.12.2011, S. 8).

<sup>7</sup> Richtlinie 2013/13/EU des Rates vom 13. Mai 2013 zur Anpassung bestimmter Richtlinien im Bereich Steuern anlässlich des Beitritts der Republik Kroatien (ABl. L 141 vom 28.5.2013, S. 30).

<sup>8</sup> COM(2012)722.

<sup>9</sup> C(2012)8806.

Am 21. Mai 2013 forderte das Europäische Parlament die Mitgliedstaaten in einer Entschließung<sup>10</sup> auf, sich den Aktionsplan der Kommission zu eigen zu machen und die Empfehlung betreffend aggressive Steuerplanung vollständig umzusetzen. Des Weiteren forderte das Europäische Parlament die Kommission auf, konkret gegen missbräuchliche hybride Gestaltungen vorzugehen, bei denen die unterschiedliche Besteuerung im Rahmen der Steuersysteme der einzelnen Mitgliedstaaten ausgenutzt wird und 2013 einen Vorschlag zur Überarbeitung der Mutter-Tochter-Richtlinie vorzulegen, der darauf ausgerichtet ist, die Missbrauchsbekämpfungsklausel zu überprüfen und Möglichkeiten der doppelten Nichtbesteuerung, die durch hybride Gestaltungen in der EU entstehen können, zu beseitigen.

Der Europäische Rat nahm in seinen Schlussfolgerungen vom 22. Mai 2013 die Absicht der Kommission zur Kenntnis, noch in diesem Jahr einen Vorschlag zur Überarbeitung der Mutter-Tochter-Richtlinie vorzulegen.

## **2. ERGEBNISSE DER KONSULTATIONEN DER INTERESSIERTEN KREISE UND DER FOLGENABSCHÄTZUNGEN**

Abgesehen von den Konsultationstätigkeiten im Rahmen der Gruppe zum Verhaltenskodex und der von der Kommission 2012 eingeleiteten Konsultation zur doppelten Nichtbesteuerung (siehe Abschnitt 1) organisierte die Kommission im April 2013 Fachsitzungen mit Mitgliedstaaten und interessierten Kreisen.

### **Folgenabschätzung**

In Bezug auf die Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie wurde eine Folgenabschätzung erstellt, in der verschiedene Optionen zur Änderung der Richtlinie geprüft und mit der Option verglichen werden, untätig zu bleiben bzw. den Status quo beizubehalten.

Dabei wurde festgestellt, dass sich Maßnahmen zur Verhinderung doppelter Nichtbesteuerung aufgrund hybrider Finanzgestaltungen und aggressiver Steuerplanung auf die Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten positiv auswirken würden, da die betroffenen Parteien ansonsten weniger Steuern zahlen und auch die Kosten für Steuerplanung und entsprechende Gestaltungen von der Steuer abziehen. Der Nutzen der bevorzugten Änderungen konnte in der Folgenabschätzung nicht quantifiziert werden. Allerdings sind konkrete Zahlen bei der Entscheidung, hybride Finanzgestaltungen und missbräuchliche steuerliche Praktiken zu bekämpfen, nicht ausschlaggebend. Entscheidend sind vielmehr für den Binnenmarkt überaus wichtige Faktoren – Wettbewerb, wirtschaftliche Effizienz, Transparenz und Fairness.

### Gestaltungen mit Hybridanleihen

Laut Folgenabschätzung bestünde die beste Option darin, die in der Mutter-Tochter-Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung für im Quellenmitgliedstaat abzugsfähige Gewinnausschüttungen nicht zu gewähren. Dementsprechend würde der Mitgliedstaat der die Zahlung empfangenden Gesellschaft (Muttergesellschaft oder deren Betriebsstätte) den Anteil des ausgeschütteten Gewinns besteuern, der im Mitgliedstaat der die Zahlung leistenden Tochtergesellschaft abzugsfähig ist.

Diese Option wäre die wirksamste Lösung, um hybride Finanzgestaltungen zu verhindern, da sie eine EU-weit einheitliche Behandlung gewährleistet. Sie würde dazu beitragen, das grundlegende Ziel der Mutter-Tochter-Richtlinie – gleiche Ausgangsbedingungen für Gruppen von Mutter- und Tochtergesellschaften in verschiedenen Mitgliedstaaten und Gruppen von Mutter- und Tochtergesellschaften in ein und demselben Mitgliedstaat – zu

---

<sup>10</sup> Entschließung des Europäischen Parlaments vom 21. Mai 2013 zur Bekämpfung von Steuerbetrug, Steuerflucht und Steueroasen (2013/2060(INI)).

erreichen. Damit wird angestrebt, dass alle Unternehmen entsprechend ihrer in dem betreffenden Mitgliedstaat realisierten Gewinne besteuert werden und keine Gesellschaft durch das Schlupfloch einer Hybridfinanzierung bei grenzübergreifenden Sachverhalten der Besteuerung entgehen kann.

#### Bestimmung zur Missbrauchsbekämpfung

Laut Folgenabschätzung bestünde die beste Option darin, die derzeitigen Missbrauchsbekämpfungsbestimmungen der Mutter-Tochter-Richtlinie im Lichte der allgemeinen Missbrauchsbekämpfungsregeln zu aktualisieren, die in der Empfehlung vom Dezember 2012 betreffend aggressive Steuerplanung vorgeschlagen werden und die Mitgliedstaaten zu verpflichten, die gemeinsame Missbrauchsbekämpfungsregel zu übernehmen.

Diese Option wäre die wirksamste Lösung, um für Bestimmungen zur Bekämpfung des Missbrauchs der Mutter-Tochter-Richtlinie einen gemeinsamen Standard zu erreichen. Eine für alle Mitgliedstaaten einheitliche Missbrauchsbekämpfungsregel verschafft allen Steuerpflichtigen und Steuerverwaltungen Klarheit und Rechtssicherheit. Die in den Mitgliedstaaten geltenden Bestimmungen zur Missbrauchsbekämpfung – die auf nationaler Ebene konzipiert wurden, um die speziellen Probleme des jeweiligen Landes vor dem Hintergrund seines Steuersystems anzugehen – sind vielgestaltig und dienen unterschiedlichen Zielen.

Diese Option ist insofern eindeutig, als sie ausdrücklich regelt, welche Missbrauchsbekämpfungsregel die Mitgliedstaaten für die Zwecke der Mutter-Tochter-Richtlinie vorsehen. Damit ist gewährleistet, dass die von den Mitgliedstaaten angenommenen und umgesetzten Bestimmungen mit dem EU-Recht übereinstimmen. Darüber hinaus wird die EU-Richtlinie einheitlich angewendet, so dass ein „Richtlinienshopping“ (bei dem sich Gesellschaften für ihre Investitionen zwischengeschalteter Unternehmen in Mitgliedstaaten bedienen, in denen die Bestimmungen zur Missbrauchsbekämpfung weniger streng sind oder in denen es überhaupt keine Regeln gibt) verhindert wird.

### **3. RECHTLICHE ASPEKTE**

Der Vorschlag zielt auf hybride Finanzgestaltungen im Anwendungsbereich der Mutter-Tochter-Richtlinie ab und sieht eine allgemeine Regel zur Verhinderung von Missbrauch vor, um die Wirksamkeit der Richtlinie zu erhalten.

Da diese Ziele eine Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie erfordern, ist ein Richtlinienvorschlag der Kommission der einzig mögliche Weg. Im Bereich der direkten Steuern ist Artikel 115 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) die Rechtsgrundlage, auf der die Kommission Richtlinien zur Angleichung derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten erlassen kann, die sich unmittelbar auf das Funktionieren des Binnenmarktes auswirken.

Die Ziele der Initiative können von den Mitgliedstaaten allein nicht ausreichend verwirklicht werden, da die Steuerpflichtigen, insbesondere Gruppen von Gesellschaften, gerade wegen der unterschiedlichen nationalen Rechtsvorschriften zur steuerlichen Behandlung hybrider Finanzierungsformen grenzübergreifende Steuerplanungsstrategien anwenden können, die Kapitalströme und Wettbewerb im Binnenmarkt verfälschen. Darüber hinaus führt das sehr unterschiedliche Vorgehen der Mitgliedstaaten gegen missbräuchliches Verhalten generell zu Rechtsunsicherheit und untergräbt das mit der Richtlinie verfolgte Ziel, steuerliche Hindernisse für grenzübergreifende Gruppen von Gesellschaften aus unterschiedlichen Mitgliedstaaten zu beseitigen. Damit die Ziele der Richtlinie besser erreicht werden, muss auf

EU-Ebene gehandelt werden. Die vorgeschlagenen Änderungen entsprechen daher dem Subsidiaritätsprinzip. Sie entsprechen auch dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, da sie nicht über das für die Lösung der Probleme Erforderliche hinausgehen und daher der Verwirklichung der im Vertrag verankerten Ziele, insbesondere dem ordnungsgemäßen und reibungslosen Funktionieren des Binnenmarktes, dienen.

## **Subsidiaritätsprinzip**

### Hybride Finanzgestaltungen

Durch die Reaktion einzelner Mitgliedstaaten auf hybride Finanzgestaltungen würde das Problem nicht wirksam gelöst, da es auf die Interaktion verschiedener nationaler Steuersysteme zurückzuführen ist. Unkoordinierte Einzelaktionen könnten zu weiteren Inkongruenzen oder zu neuen steuerlichen Hindernissen im Binnenmarkt führen.

Das Problem kann nicht durch die Änderung von Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Mitgliedstaaten gelöst werden, da jedes Länderpaar möglicherweise zu einer anderen Lösung kommt. Mit anderen Initiativen auf internationaler Ebene, etwa den Arbeiten der OECD zur Aushöhlung der Bemessungsgrundlage für die Unternehmensbesteuerung, könnten die speziellen Probleme der EU nicht gelöst werden, da diese eine Änderung bestehender Rechtsvorschriften der EU erfordern.

Überdies kann die in der Gruppe zum Verhaltenskodex getroffene Vereinbarung, dass die Mitgliedstaaten koordiniert handeln, erst nach einer Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie angewendet werden, die die Mitgliedstaaten nicht ohne einen Vorschlag der Kommission vornehmen können.

### Bestimmung zur Missbrauchsbekämpfung

Nach der Mutter-Tochter-Richtlinie in ihrer gegenwärtigen Fassung können die Mitgliedstaaten einzelstaatliche oder vertragliche Bestimmungen zur Verhinderung von Betrug und Missbrauch anwenden. Diese Bestimmung ist jedoch so zu verstehen, wie sie vom EuGH ausgelegt wurde. Dieser hat befunden, dass die Mitgliedstaaten nicht über den allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts hinausgehen dürfen, um missbräuchlichem Verhalten entgegenzuwirken. Zudem darf die Anwendung von Missbrauchsbekämpfungsmaßnahmen nicht zu Ergebnissen führen, die mit den im Vertrag verankerten Grundfreiheiten unvereinbar sind.

Davon abgesehen sind die nationalen Missbrauchsbekämpfungsmaßnahmen der Mitgliedstaaten – die auf nationaler Ebene konzipiert wurden, um die speziellen Probleme des jeweiligen Landes vor dem Hintergrund seines Steuersystems anzugehen – vielgestaltig und dienen unterschiedlichen Zielen. Die derzeitige Situation bietet Steuerpflichtigen und Steuerverwaltungen keine ausreichende Klarheit.

Vor diesem Hintergrund wären Maßnahmen einzelner Mitgliedstaaten weniger wirkungsvoll als Maßnahmen auf EU-Ebene.

## **Grundsatz der Verhältnismäßigkeit**

Die Besteuerungspflicht ist auf den Teil hybrider Zahlungen beschränkt, der im Quellenmitgliedstaat abzugsfähig ist.

Die vorgeschlagene allgemeine Regel zur Verhinderung von Missbrauch entspricht den in der Rechtsprechung des EuGH ausgeführten Grenzen der Verhältnismäßigkeit.

Die vorgeschlagenen Änderungen entsprechen somit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, da sie nicht über das zur Lösung des Problems Erforderliche hinausgehen.

## **Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln**

Durch den Vorschlag sollen die Erwägungsgründe sowie Artikel 1 und Artikel 4 geändert und Anhang I Teil A der Mutter-Tochter-Richtlinie in ihrer derzeitigen Fassung aktualisiert werden. Änderungen und Aktualisierung sind in Artikel 1 des Vorschlags aufgeführt.

### Erwägungsgründe

Der vorgeschlagenen Änderung entsprechend wird in den Erwägungsgründen erläutert, dass die Steuerbefreiung gemäß der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht für die Ausschüttung von Gewinnen gelten soll, die im Quellenmitgliedstaat abzugsfähig sind. Damit soll verhindert werden, dass grenzübergreifende Gruppen von Mutter- und Tochtergesellschaften gegenüber rein nationalen Gruppen unbeabsichtigte Vorteile genießen.

Das fundamentale Ziel der Mutter-Tochter-Richtlinie lautet, gleiche Ausgangsbedingungen zwischen Gruppen von Mutter- und Tochtergesellschaften in verschiedenen Mitgliedstaaten und Gruppen von Mutter- und Tochtergesellschaften in ein und demselben Mitgliedstaat zu schaffen.

Als die Mutter-Tochter-Richtlinie angenommen wurde, waren grenzübergreifende Gruppen wegen der Doppelbesteuerung von Gewinnausschüttungen gegenüber rein inländischen Gruppen generell benachteiligt; zudem waren bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen ein unzureichendes Mittel, um innerhalb der EU einem Binnenmarkt entsprechende Bedingungen zu schaffen.

Um die angestrebte Neutralität zu erreichen, sah die Mutter-Tochter-Richtlinie vor, zum einen die Quellensteuern auf Gewinnausschüttungen abzuschaffen und zum anderen die Doppelbesteuerung der ausgeschütteten Gewinne durch Steuerbefreiung oder durch Anrechnung der Steuer in den Mitgliedstaaten der Muttergesellschaften zu verhindern.

Seitdem hat sich die Situation – vor allem in den letzten zehn Jahren – geändert.

Durch die Zunahme grenzüberschreitender Investitionen gibt es für grenzübergreifende Gruppen Möglichkeiten, sich mithilfe hybrider Finanzinstrumente aufgrund von Inkongruenzen zwischen den nationalen Steuersystemen und aufgrund internationaler Standardbestimmungen zur Entlastung von der Doppelbesteuerung unangemessene Vorteile zu verschaffen. Das führt in der EU zu einer Verzerrung des Wettbewerbs zwischen grenzübergreifenden und nationalen Gruppen, was nicht mit der Mutter-Tochter-Richtlinie vereinbar ist.

### Artikel 1

Die vorgeschlagene Richtlinie würde den Mitgliedstaaten ermöglichen, Maßnahmen zu ergreifen, um Steuerbetrug und Steuerhinterziehung zu verhindern. In dieser Hinsicht haben die Kommissionsdienststellen darauf hingewiesen, dass Steuerbetrug eine Form der vorsätzlichen Steuerumgehung ist, die generell strafrechtlich verfolgt wird, und es sich bei Steuerhinterziehung im Allgemeinen um rechtswidrige Vorgänge handelt, bei denen die Steuerpflicht verschleiert oder missachtet wird<sup>11</sup>.

Um Missbrauch zu verhindern, wird zudem vorgeschlagen, die derzeitige Missbrauchsbekämpfungsklausel durch eine allgemeine Vorschrift zur Verhinderung von Missbrauch zu ersetzen, die sich auf eine ähnliche, in der Empfehlung betreffend aggressive Steuerplanung enthaltene Klausel stützt.

### Artikel 4

---

<sup>11</sup> SWD (2012) 403, S. 9.

Die Änderung sieht vor, dass der Mitgliedstaat der Muttergesellschaft und der Mitgliedstaat ihrer Betriebsstätte für Gewinnausschüttungen, die von der Tochtergesellschaft der Muttergesellschaft abgezogen werden können, keine Steuerbefreiung gewähren.

Dementsprechend heißt es in Absatz 1 Buchstabe a, dass der Mitgliedstaat der die Zahlung empfangenden Gesellschaft (Muttergesellschaft oder ihre Betriebsstätte) die bezogene Gewinnausschüttung nur insoweit nicht besteuert, als diese im Quellenmitgliedstaat (d. h. im Mitgliedstaat der ausschüttenden Tochtergesellschaft) nicht abzugsfähig ist. Somit besteuert der Mitgliedstaat der die Zahlung empfangenden Gesellschaft den im Quellenmitgliedstaat abzugsfähigen Teil der Gewinne.

Auf die von der Tochtergesellschaft ausgeschütteten Gewinne würde keine Quellensteuer erhoben, da die Zahlung im Mitgliedstaat der Tochtergesellschaft als Zinszahlung im Rahmen der Richtlinie über Zinsen und Lizenzgebühren gelten würde. Im Rat ist ein Vorschlag anhängig, die in der Richtlinie über Zinsen und Lizenzgebühren vorgesehene Mindestbeteiligung von 25 % an die 10 % in der Mutter-Tochter-Richtlinie anzupassen<sup>12</sup>. Darüber hinaus werden hybride Finanzgestaltungen in der Regel in Mitgliedstaaten konstruiert, in denen die Quellensteuer auf Zinszahlungen nach inländischen Bestimmungen oder Bestimmungen in Doppelbesteuerungsabkommen Null beträgt.

#### Anhang I Teil A

Die vorgeschlagenen Änderungen schließen infrage kommende Gesellschaftsformen ein, die nach der Neufassung der Richtlinie in die unternehmensrechtlichen Vorschriften der Mitgliedstaaten aufgenommen wurden. Die Kommission hat von Rumänien ein Aktualisierungsersuchen erhalten.

Zu diesem Zweck werden unter Buchstabe w die beiden folgenden Gesellschaftsformen eingefügt: „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“.

#### **4. AUSWIRKUNGEN AUF DEN HAUSHALT**

Dieser Vorschlag hat keine Auswirkungen auf den Haushalt der EU.

---

<sup>12</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten (Neufassung) (KOM (2011) 714).



Vorschlag für eine

## **RICHTLINIE DES RATES**

### **zur Änderung der Richtlinie 2011/96/EU über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten**

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION –

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 115,

auf Vorschlag der Europäischen Kommission,

nach Zuleitung des Entwurfs des Gesetzgebungsakts an die nationalen Parlamente,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments<sup>13</sup>,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses<sup>14</sup>,

gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Durch die Richtlinie 2011/96/EU des Rates werden Dividendenzahlungen und andere Gewinnausschüttungen von Tochtergesellschaften an ihre Muttergesellschaften von Quellensteuern befreit und die Doppelbesteuerung derartiger Einkünfte auf Ebene der Muttergesellschaft beseitigt.
- (2) Die Vorteile aus der Richtlinie 2011/96/EU sollten nicht zu doppelter Nichtbesteuerung führen, durch die Gruppen von Mutter- und Tochtergesellschaften in verschiedenen Mitgliedstaaten gegenüber Gruppen von Gesellschaften in ein und demselben Mitgliedstaat unbeabsichtigt steuerlich begünstigt werden.
- (3) Um eine doppelte Nichtbesteuerung aufgrund von Inkongruenzen zwischen den Mitgliedstaaten bei der steuerlichen Behandlung von Gewinnausschüttungen zu vermeiden, sollten der Mitgliedstaat der Muttergesellschaft und der Mitgliedstaat ihrer Betriebsstätte diesen Gesellschaften nicht gestatten, die Steuerbefreiung für empfangene Gewinnausschüttungen in Anspruch zu nehmen, insoweit diese Gewinne von der Tochtergesellschaft der Muttergesellschaft abgezogen werden können.
- (4) Um zu verhindern, dass durch künstliche Gestaltungen Steuern missbräuchlich umgangen werden, sollte eine gemeinsame Missbrauchsbekämpfungsklausel eingefügt werden, die auf den Zweck und die Ziele der Richtlinie 2011/96/EU zugeschnitten ist.
- (5) Es muss dafür gesorgt werden, dass diese Richtlinie die Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehung nicht ausschließt.

---

<sup>13</sup> ABl. C, S. .

<sup>14</sup> ABl. C, S. .

- (6) Es ist angebracht, Anhang I Teil A der Richtlinie zu aktualisieren, indem weitere Gesellschaftsformen aufgenommen werden, die in das rumänische Gesellschaftsrecht eingeführt wurden.
- (7) Daher ist die Richtlinie 2011/96/EU entsprechend zu ändern –  
HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

#### *Artikel 1*

Die Richtlinie 2011/96/EU wird wie folgt geändert:

1. Artikel 1 Absatz 2 erhält folgenden Wortlaut:  
„(2) Diese Richtlinie steht der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehung nicht entgegen.“
2. Es wird folgender Artikel 1a eingefügt:  
„Artikel 1a  
(1) Im Falle einer künstlichen Gestaltung oder einer künstlichen Reihe von Gestaltungen, die dem wesentlichen Zweck dient, im Rahmen dieser Richtlinie einen unangemessenen steuerlichen Vorteil zu erlangen, und die Geist, Ziel und Zweck der herangezogenen Steuervorschriften zuwiderläuft, entziehen die Mitgliedstaaten den mit dieser Richtlinie gewährten Vorteil.  
(2) Transaktionen, Regelungen, Handlungen, Vorgänge, Vereinbarungen, Zusagen oder Verpflichtungen gelten als künstliche Gestaltung oder als Teil einer künstlichen Reihe von Gestaltungen, wenn sie die wirtschaftliche Realität nicht widerspiegeln.  
Zur Feststellung, ob eine Gestaltung oder eine Reihe von Gestaltungen künstlich ist, prüfen die Mitgliedstaaten insbesondere, ob eine oder mehrere der folgenden Situationen vorliegt:
  - a) Die rechtlichen Merkmale der einzelnen Schritte, aus denen eine Gestaltung besteht, stehen nicht im Einklang mit der rechtlichen Substanz der Gestaltung als Ganzes;
  - b) die Gestaltung wird auf eine Weise ausgeführt, die bei einem als vernünftig anzusehenden Geschäftsgebaren in der Regel nicht angewandt würde;
  - c) die Gestaltung umfasst Elemente, die einander ausgleichen oder aufheben;
  - d) die Transaktionen sind zirkulär;
  - e) die Gestaltung führt zu einem bedeutenden steuerlichen Vorteil, der sich nicht in den vom Steuerpflichtigen eingegangenen unternehmerischen Risiken oder seinen Cashflows widerspiegelt.“
3. Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a erhält folgenden Wortlaut:  
„a) besteuern der Mitgliedstaat der Muttergesellschaft und der Mitgliedstaat der Betriebsstätte diese Gewinne insoweit nicht, als sie von der Tochtergesellschaft nicht abgezogen werden können, oder“.
4. Anhang I Teil A Buchstabe w erhält folgenden Wortlaut:

„w) Gesellschaften rumänischen Rechts mit der Bezeichnung „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“, „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“;“.

#### *Artikel 2*

1. Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie spätestens bis zum 31. Dezember 2014 nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.

Bei Erlass dieser Vorschriften nehmen die Mitgliedstaaten in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten dieser Bezugnahme.

2. Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

#### *Artikel 3*

Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

#### *Artikel 4*

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am [...]

*Im Namen des Rates  
Der Präsident/Die Präsidentin*