



- 1. Steuerbelastungsvergleich deutsch-italienischer Strukturen*
- 2. Neuerungen bei den Verrechnungspreisen durch das Wachstumschancengesetz*

Referent
Daniel Blöchle, WTS Nürnberg



INHALTSVERZEICHNIS

1. Steuerbelastungsvergleich deutsch-italienischer Strukturen
2. Neuerungen bei den Verrechnungspreisen durch das Wachstumschancengesetz



1.

Steuerbelastungsvergleich deutsch-italienischer Strukturen



Brühler Empfehlungen zur Reform der Ertragsbesteuerung von Personenunternehmen

Modell 1:
Option

Option
von Personenunternehmen
zur KSt

Bisher nicht umgesetzt
(nun KöMoG für PersHGes)

Modell 2:
Thesaurierungsbegünstigung

Begünstigte Besteuerung
nicht entnommener Gewinne

Umsetzung mit § 34 a EStG
(2008)

Modell 3:
Anrechnung GewSt auf ESt

Anrechnung der GewSt auf
die ESt

Umsetzung mit § 35 EStG
(2000)



Regelbesteuerung Personengesellschaft

Transparenz- prinzip	» transparente Besteuerung beim Gesellschafter mit Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer. Anrechnung der Gewerbesteuer bis HS 400%
Veräußerungs- gewinne	» Veräußerungsgewinne unterliegen grundsätzlich Regelsteuersatz » Spitzensteuersatz ESt inkl. Solz 47,47 % (i.d.R. k. GewSt) » KSt, GewSt, Solz

Regelbesteuerung einer Personengesellschaft	EUR	
Gewinn vor Steuern		100,00
Gewerbesteuer		- 14,00
Gewinn nach Gewerbesteuer		86
Einkommensteuer 45%	-45,00	
GewSt Anrechnung	+14,00	-31,00
Solz		-1,71
Nettozufluss n. St.		53,29
Steuerbelastung		46,71



Besteuerung der Personengesellschaft bei Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung

Thesaurierung

- » Gesellschafter einer Personengesellschaft können für Gewinnanteile, die im Unternehmen verbleiben, die **Thesaurierungsbegünstigung** nach § 34a EStG wählen. Thesaurierte Gewinne werden in einer Nebenrechnung mit nominal **28,25 % zzgl. 5,5 % Solz.** besteuert.

Entnahme

- » Spätere Entnahmen führen zu einer Nachsteuer von **25 % zzgl. 5,5 % Solz.**
- » Steuerfreie Gewinnanteile (z.B. aus Freistellungsbetriebsstätte) gelten im Jahr des Entstehens als vorrangig entnommen (Rz. 17 BMF Schreiben vom 11. 8. 2008 IV C 6 – S 2290-a/07/10001)

Steuerbelastung

- » Bei späterer vollständiger Entnahme beträgt Steuerbelastung dann einschl. Solz 47,75 %

Veräußerungsgewinne

- » **Veräußerungsgewinne** unterliegen grundsätzlich dem **Regelsteuersatz einschl. Solz von 47,47 %, Nachversteuerung** der in der Vergangenheit begünstigt besteuerten thesaurierten Gewinne im Zuge der Veräußerung



Besteuerung von Personengesellschaften

Änderungen bei der Thesaurierungsbegünstigung des § 34a EStG



Thesaurierung

bisherige Regelung

- › entnommene ESt/GewSt reduzieren das Thesaurierungsvolumen; Steuersatz effektiv i.d.R. rd. 35%
- › Nachversteuerung in best. Fällen (§ 34a Abs. 6 EStG)
- › kein Übergang von nachversteuerungspflichtigen Beträgen bei unentgeltlichen Teilübertragungen
- › Antrag auf Thesaurierungsbegünstigung bis zur Unanfechtbarkeit des ESt-Bescheids möglich -> bei später Antragstellung ggf. hohe Erstattungszinsen

Thesaurierung

neue Regelung

- › Erhöhung des Thesaurierungsvolumens durch (Nicht-)Berücksichtigung von gezahlter GewSt/ESt in § 34a Abs. 2 EStG n.F.; Absenkung Effektivsteuersatz auf rd. 29%
- › Erweiterung der Nachversteuerungstatbestände, § 34a Abs. 6 EStG n.F.
- › Ausweitung des Übergangs von nachversteuerungspflichtigen Beträgen bei anteiliger unentgeltlicher Übertragung, § 34a Abs. 7 EStG n.F.
- › spätere Antragstellung auf Thesaurierungsbegünstigung wird als rückwirkendes Ereignis betrachtet -> Zinslauf beginnt erst 15 Monate nach Ablauf des Jahres der Antragsstellung

! **Erstmalige Anwendung** der Neuregelungen: **VZ 2024** **!**



Besteuerung von Personengesellschaften

Änderungen bei der Besteuerung nach § 1a KStG

Erweiterung des Optionsrechts, § 1a Abs. 1 KStG

- › **bisherige Regelung:**
Optionsrecht nur für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften
- › **Neuregelung:**
Optionsrecht zusätzlich für eingetragene GbRs

Änderung der zeitlichen Regelung zur Antragstellung, § 1a Abs. 1 S. 7 KStG

- › **bisherige Regelung:** Antrag muss spätestens 1 Monat vor Beginn des betreffenden WJ gestellt werden
- › **Neuregelung:** Antrag kann bei **Neugründung** der PersGes auch erst bis zum Ablauf eines Monats nach Abschluss den Gesellschaftsvertrags gestellt werden. Beim **Formwechsel** einer Körperschaft in eine PersGes kann der Antrag bis zum Ablauf eines Monats nach Anmeldung des Formwechsels beim zuständigen Register gestellt werden.

§ 1a KStG n.F.
(ab VZ 2024)

Ausschüttungsfiktion in Bezug auf thesaurierte Gewinne, § 1a Abs. 3 S. 5 KStG n.F.

- › **bisherige Regelung:** Gewinnanteile gelten als ausgeschüttet, wenn sie entnommen werden oder ihre Auszahlung verlangt werden kann.
- › **Neuregelung:** Es soll nicht mehr auf die Möglichkeit des Auszahlungsverlangens ankommen, d.h. nur noch die tatsächliche Entnahme führt zu einer Ausschüttungsfiktion.

Steuerneutrale Ausübung der Option, § 1a Abs. 2 S. 2 KStG n.F.

- › **Neuregelung:** steuerneutrale Ausübung der Option aufgrund von § 20 Abs. 2 UmwStG wird nicht allein dadurch ausgeschlossen, dass die **Beteiligung an der Komplementärin**, eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage im SBV darstellt, **nicht in die optierende Gesellschaft eingebracht** wird.



Besteuerung von Personengesellschaften

Erweiterung des Anwendungsbereich für die Option zur Körperschaftbesteuerung § 1a KStG

Welche Vorteile bietet die optierende Personengesellschaft im Vergleich zur Kapitalgesellschaft?

» **Ausgewählte „Entscheidungsparameter“ außerhalb des Steuerrechts:**

- › Optierende Personengesellschaft hat das flexiblere Gesellschaftsrecht.
- › Vorteile bei der unternehmerischen Mitbestimmung z.B. DrittelbetG.
- › Geringere Abschluss-Publizität der PersGes im Vergleich zur KapGes.



Optierende Personengesellschaft Besteuerung nach KStG

Besteuerung von KapGes

- » linearer Körperschaftsteuersatz einschl. SolZ von 15,825 %;
- » Gewerbesteuer, Höhe bestimmen die Gemeinden, bei Hebesatz von 400 % nominal 14 %;

Ausschüttung der KapGes

- » Ausschüttungen unterliegen beim Anteilseigner der ESt oder KSt. Bei natürlichen Personen greift i.d.R. die Abgeltungssteuer. Bei Kapitalgesellschaften gilt die 95% ige Steuerfreistellung; § 8b Abs. 1 KStG.
- » Die **Abgeltungssteuer** beträgt 26,375% auf die Ausschüttung. Steuerbelastung bei Vollausschüttung **48,3 %**.

Veräußerungsgewinne

- » Veräußerungsgewinne i.S.v. § 17 EStG unterliegen mit 60 % der Einkommensteuer, im Bereich des Spitzensteuersatzes also rd. 28,49 %.
- » Ist Anteilseigner eine Kapitalgesellschaft greift § 8b Abs. 2 KStG; die Veräußerungsgewinne sind zu 95% steuerfrei.



Besteuerung der Personengesellschaft bei Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung

	Inländische steuerpflichtige Gewinne					DBA BS steuerfrei 5.000 EUR
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
EBT	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
Ausl. Steuer	0	0	0	0	0	-1.250
GewSt	-1.400	-1.400	-1.400	-1.400	-1.400	-700
Gewinn n. UntSt	8.600	8.600	8.600	8.600	8.600	8.050
Einkommen D	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	5.000
Entnahmen einschl. Steuer	0	2.000	5.000	7.000	10.000	5.000
abzgl. steuerfrei						-5.000
davon Steuer	0	900	2.250	3.150	4.500	0
anteilige GewSt Anr.	0	-280	-700	-980	-1.400	0
ESt auf Entn.	0	620	1.550	2.170	3.100	0
Solz	0	34	85	119	171	0
Summe ESt/Solz	0	654	1.635	2.289	3.271	0



Besteuerung der Personengesellschaft bei Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung

	Inländische steuerpflichtige Gewinne					DBA BS steuerfrei 5.000 EUR
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
nicht ent. Gewinn D						
Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG	8.600	8.600	8.600	8.600	8.600	4.300
abzügl. Entnahmen	0	-2.000	-5.000	-7.000	-10.000	0
zzgl. GewSt	1.400	1.400	1.400	1.400	1.400	700
kein Abzug ESt für thes. Gew.						
nicht entn. Gewinn	10.000	8.000	5.000	3.000	0	5.000
Steuer n. entn. Gewinn	2.825	2.260	1.413	848	0	1.413
abzgl. Gewerbesteueranr.	-1.400	-1.120	-700	-420	0	-700
ESt	1.425	1.140	713	428	0	713
Solz	78	63	39	24	0	39
ESt/Solz	1.503	1.203	752	451	0	752



Besteuerung der Personengesellschaft bei Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung

	Inländische steuerpflichtige Gewinne					DBA BS steuerfrei 5.000 EUR
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
Steuerbelastung D						
GewSt	1.400	1.400	1.400	1.400	1.400	700
Ausl. Steuer						1.250
Steuer n. entn. Gewinn	1.503	1.203	752	451	0	752
Steuer ent. Gewinn	0	654	1.635	2.289	3.271	0
Gesamtsteuer	<u>2.903</u>	<u>3.257</u>	<u>3.787</u>	<u>4.140</u>	<u>4.671</u>	<u>2.702</u>
Steuerquote	<u>29,03%</u>	<u>32,57%</u>	<u>37,87%</u>	<u>41,40%</u>	<u>46,71%</u>	<u>27,02%</u>
Entnahme n. Steuer	<u>0</u>	<u>1.346</u>	<u>3.365</u>	<u>4.711</u>	<u>6.730</u>	<u>3.750</u>



Besteuerung der Personengesellschaft bei Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung

	Inländische steuerpflichtige Gewinne					DBA BS steuerfrei 5.000 EUR
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
begünstigter Gewinn	10.000	8.000	5.000	3.000	0	5.000
darauf entf. ESt	-2.825	-2.260	-1.413	-848	0	-1.413
darauf entf. Solz	-78	-63	-39	-24	0	-39
nachverstpfl. Betrag	<u>7.097</u>	<u>5.677</u>	<u>3.548</u>	<u>2.129</u>	<u>0</u>	<u>3.548</u>
Nachsteuer ESt/Solz	<u>1.872</u>	<u>1.497</u>	<u>936</u>	<u>562</u>	<u>0</u>	<u>936</u>
Gesamtsteuerquote	47,75%	47,54%	47,23%	47,02%	46,71%	36,38%



Optierende Personengesellschaft Besteuerung nach KStG

	Inländische steuerpflichtige Gewinne					steuerfrei 5.000 EUR
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
EBT	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
Ausl. Steuer	0	0	0	0	0	-1.250
KSt/Solz/GewSt	-2.983	-2.983	-2.983	-2.983	-2.983	-1.491
Gewinn n. UntSt	<u>7.018</u>	<u>7.018</u>	<u>7.018</u>	<u>7.018</u>	<u>7.018</u>	<u>7.259</u>
Einkommen D	<u>10.000</u>	<u>10.000</u>	<u>10.000</u>	<u>10.000</u>	<u>10.000</u>	<u>5.000</u>
Ausschüttung	0	2.000	5.000	7.000	7.018	5.000
Abgeltungssteuer/Solz	0	-528	-1.319	-1.846	-1.851	-1.319
	0	1.473	3.681	5.154	5.167	3.681
Gesamtsteuer	-2.983	-3.510	-4.301	-4.829	-4.833	-4.060
Gesamtsteuerquote	29,8%	35,1%	43,0%	48,3%	48,3%	40,6%



Besteuerungsalternativen Personengesellschaften

Besteuerung nach KStG

	Inländische steuerpflichtige Gewinne					steuerfrei 5.000 EUR
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	
EBT	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
Ausl. Steuer	0	0	0	0	0	-1.250
KSt/Solz/GewSt	-2.983	-2.983	-2.983	-2.983	-2.983	-1.491
Gewinn n. UntSt	7.018	7.018	7.018	7.018	7.018	7.259
Einkommen D	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	5.000
Ausschüttung	0	2.000	5.000	7.000	7.018	5.000
Abgeltungssteuer/Solz	0	-528	-1.319	-1.846	-1.851	-1.319
	0	1.473	3.681	5.154	5.167	3.681
Gesamtsteuer	-2.983	-3.510	-4.301	-4.829	-4.833	-4.060
Gesamtsteuerquote	29,8%	35,1%	43,0%	48,3%	48,3%	40,6%

Besteuerung nach § 34 a EStGa **transp.**

	Inländische steuerpflichtige Gewinne					DBA BS steuerfrei 5.000 EUR
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	
Entnahme	0	2.000	5.000	7.000	10.000	5.000
Steuerbelastung D						
GewSt	1.400	1.400	1.400	1.400	1.400	700
Ausl. Steuer						1.250
Steuer n. entn. Gewinn	1.503	1.203	752	451	0	752
Steuer ent. Gewinn	0	654	1.635	2.289	3.271	0
Gesamtsteuer	2.903	3.257	3.787	4.140	4.671	2.702
Steuerquote	29,03%	32,57%	37,87%	41,40%	46,71%	27,02%
Entnahme n. Steuer	0	1.346	3.365	4.711	6.730	3.750

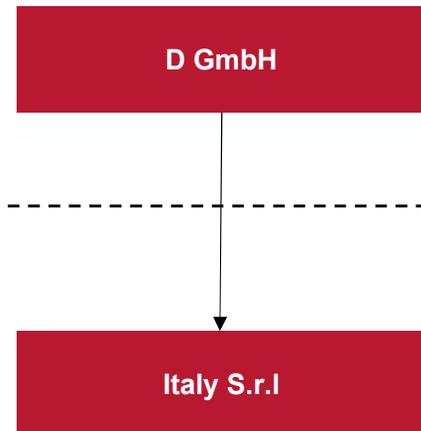


1.1

Deutsche Outbound Strukturen



Grenzüberschreitende Strukturen



Italian Comments

- » Taxes on level of S.r.l
 - › IRES (corporate income tax) $100 \times 24\% = 24$
 - › IRAP (regional production activities tax) $100 \times 3,9\%$ (some regions could increase of +1%) = 3,9
- » Taxes by profit distribution
 - › 0% WHT if EU Parent-Subsidiary Directive applies
 - › 1,2% WHT if EU Parent legal entity subject to Corporate Tax
 - › 10/15% WHT if ITA – Germany DDT is applicable
 - › 26% WHT in all other cases
- » are there rules to treat the Italy S.r.l. transparent in Italy?
 - › Yes. The transparency regime can be applicable by option under certain prerequisites

German Comments

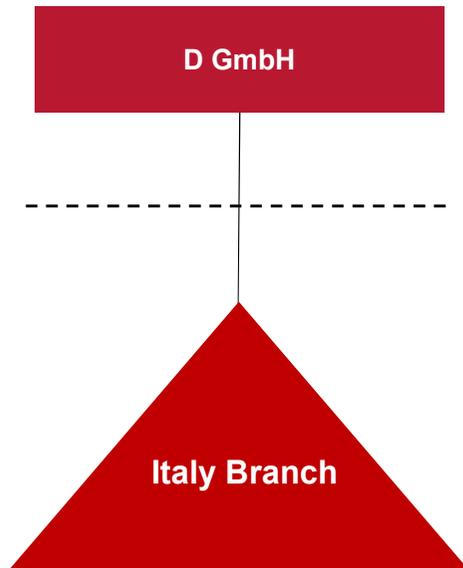
- » Taxes for income on level of S.r.l
 - › German CFC rules could be applicable; § 8 ASTG
- » Taxes by profit distribution
 - › Exemption acc. § 8b Abs. 1 KStG i.V.m. § 8b Abs. 5 KStG for 95% of the dividend if the threshold of at least 10 is met.
 - › Trade tax threshold of 15% acc. to Art. 9 Nr. 7 GewStG is not relevant due to Art. 23 Para. 3 a DTT Germany Italy
 - › paid withholding taxes are not creditable, if dividend is exempted.
- » Are there rules to treat the Italy S.r.l. transparent in Italy?
 - › No

Calculation

Italien	EUR
Gewinn Italien	100
IRAP	-3,9
IRES	
$(100-0,39) \times 24\%$	-23,91
Deutschland	72,19
Dividendensteuer	-1,08
Gewinn n. St.	71,11



Grenzüberschreitende Strukturen



Italian Comments

- » Taxes for branch
 - › Profit: Same as for the Srl (IRES=24 + IRAP=3,9)
 - › Profit transfer;
No WHT on profits transfer-red to the Head Office
- » who is subject to tax in Italy
 - › The Branch (PE) is subject to tax in Italy for the profits realised in Italy (to be determined taking into account domestic and DTT regarding allocation of profits to PEs also in the light of the relevant OECD principles).
 - › Income is generally computed according to the Italian tax law provisions on business income and taxed at the resident's tax rate.

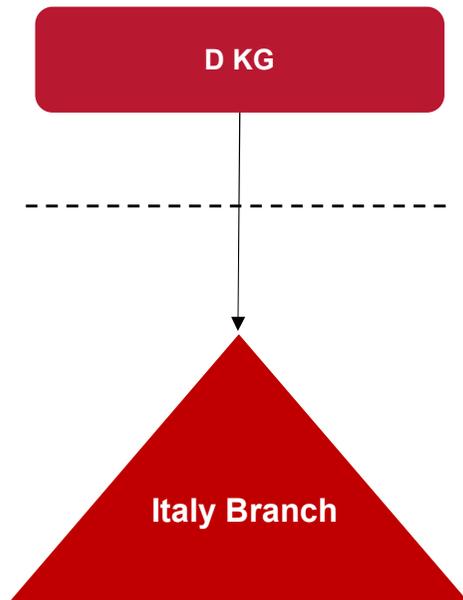
German Comments

- » Taxes for income on level of branch
 - › Income is exempted in Germany acc. to Art. 23 Para. 3 a DTT
 - › German CFC rules could be applicable; § 20 AStG
- » Taxes by profit distribution
 - › non taxable profit transfer
 - › additional taxes for dividends from D GmbH to individuals at 25% plus solidarity surcharge plus church tax

Calculation

Italien	EUR
Gewinn Italien	100
IRAP	-3,9
IRES	
(100-0,39)x24%	-23,91
Deutschland	72,19
Steuer	0,00
Gewinn n. St.	72,19

Grenzüberschreitende Strukturen



Italian Comments

- » Taxes for branch
 - › Profit: Same as for the Srl (IRES=24 + IRAP=3,9)
 - › Income is generally computed according to the Italian tax law provisions on business income and taxed at the resident's tax rate (to be determined taking into account domestic and DTT regarding allocation of profits to PEs also in the light of the relevant OECD principles)
- » Profit transfer;
 - › no WHT applies on profit transfer to the Head Office
- » KG is held by individuals and in general treated transparent in Germany, option for corporate tax; what is the impact if the option is applied for?
 - › For the Italian Branch there should be no impact

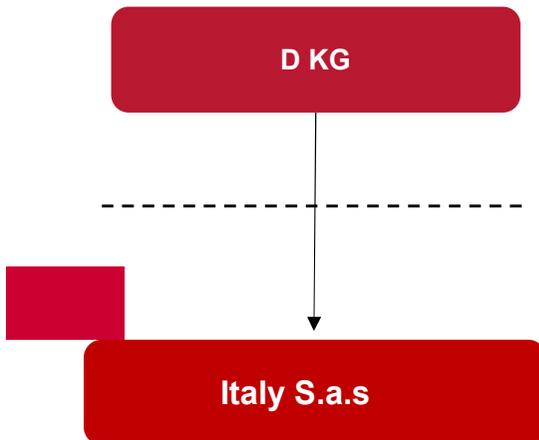
German Comments

- » Taxes for income on level of branch
 - › Income is exempted in Germany acc. to Art. 23 Para. 3 a DTT
 - › German CFC rules could be applicable; § 20 AStG
- » Taxes by profit distribution
 - › non taxable profit transfer
 - › **non additional taxes for profit transfer to individuals**

Calculation

Italien	EUR
Gewinn Italien	100
IRAP	-3,9
IRES	
(100-0,39)x24%	-23,91
Deutschland	72,19
Steuer	0,00
Gewinn n. St.	72,19

Grenzüberschreitende Strukturen



Italian Comments

- » Taxes for Sas and profit transfer; who is subject to tax in Italy
 - › Both Italy S.a.s and D KG are subject to taxes in Italy. Italy S.a.s profits are attributed to the shareholders on a tax transparency basis on the basis of the financial statements results (even if not paid to the shareholders yet):
 - › Italy S.a.s is subject to IRAP (=3,9) and has to file the relating tax return
 - › D KG is subject to IRES (=24) and has to file the relating tax return.
 - › No additional taxes in Italy on Sas profit transfer.
- » KG is held by individuals and in general treated transparent in Germany, option for corporate tax; what is the impact if the option is applied for?
 - › There should be no tax impact in Italy: No doubt in this case that D KG is subject to tax in Italy

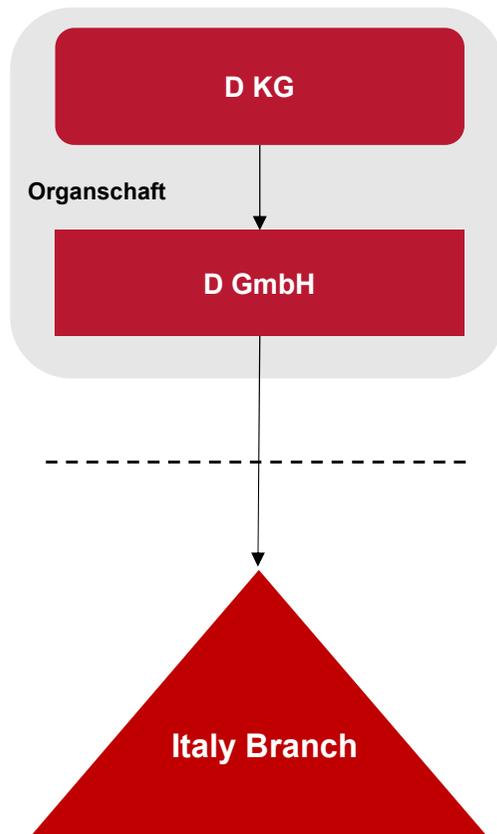
German Comments

- » Taxes for income on level of branch/S.a.s
 - › Income is exempted in Germany acc. to Art. 23 Para. 3a DTT
 - › German CFC rules could be applicable; § 20 AStG
- » Taxes by profit distribution
 - › non taxable profit transfer
 - › **non additional taxes for profit transfer to individuals**

Calculation

Italien	EUR
Gewinn Italien	100
IRAP	-3,9
IRES	
(100-0,39)x24%	-23,91
Deutschland	72,19
Steuer	0,00
Gewinn n. St.	72,19

Grenzüberschreitende Strukturen



Italian Comments

- » Taxes for branch
 - › Profit: Same as for the Srls (IRES=24 +IRAP =3,9)
- » Profit transfer;
 - › Profit transfer: no WHT applies on profit transfer to the Head Office
- » Who is subject to tax in Italy
 - › The Branch is subject to tax in Italy for the profits realised in Italy. Income is generally computed according to the Italian tax law provisions on business income and taxed at the resident's tax rate (to be determined taking into account domestic and DTT regarding allocation of profits to PEs also in the light of the relevant OECD principles).
- » GmbH is in a profit and loss sharing agreement (group taxation). Are there substance or activity requirements?
 - › There should be no tax impact in Italy.

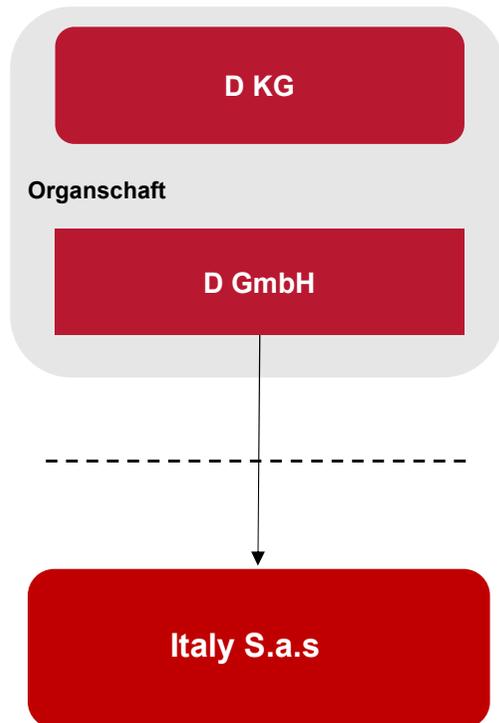
German Comments

- » Taxes for income on level of branch
 - › Income is exempted in Germany acc. to. Art. 23 Para. 3 a DTT at the level of the GmbH
 - › German CFC rules could be applicable; § 20 AStG
- » Taxes by profit transfer upon the profit and loss sharing agreement
 - › non taxable profit transfer
 - › attention of more/less transfer
 - › non additional taxes for profit transfer to individuals

Calculation

Italien	EUR
Gewinn Italien	100
IRAP	-3,9
IRES	
$(100-0,39) \times 24\%$	-23,91
Deutschland	72,19
Steuer	0,00
Gewinn n. St.	72,19

Grenzüberschreitende Strukturen



Italian Comments

- » Taxes for Sas and profit transfer; who is subject to tax in Italy
 - › Both Italy Sas and D GmbH are subject to taxes in Italy. Italy Sas profits (determined on an accrual basis in accordance with the business income rules) are attributed to the shareholders on a tax transparency basis when realised on the basis of the financial statements results (even if not paid to the shareholders yet):
 - › Italy Sas is subject to IRAP (=3,9) and has to file the relating tax return
 - › D GmbH is subject to IRES (=24) and has to file the relating tax return.
 - › No additional taxes in Italy on Sas profit transfer.
- » GmbH ist in a profit and loss sharing agreement. How do you treat this, are there substance or activity requirements for not looking through?
 - › There should be no tax impact in Italy.

German Comments

- » Taxes for income on level of branch /S.a.s.
 - › Income is exempted in Germany acc. to. Art. 23 Para. 3 a DTT at the level of the GmbH
 - › German CFC rules could be applicable; § 20 AStG
- » Taxes by profit transfer upon the profit and loss sharing agreement
 - › non taxable profit transfer
 - › attention of more/less transfer
 - › **non additional taxes for profit transfer to individuals**

Calculation

Italien	EUR
Gewinn Italien	100
IRAP	-3,9
IRES	
(100-0,39)x24%	-23,91
Deutschland	72,19
Steuer	0,00
Gewinn n. St.	72,19

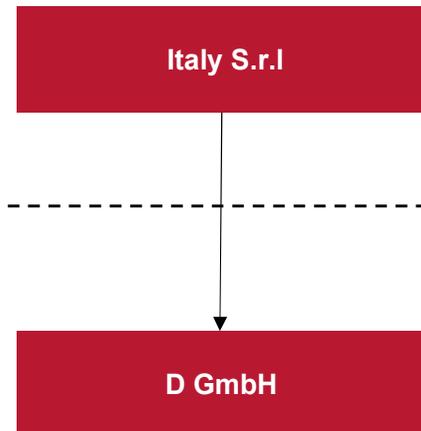


1.2

Deutsche Inbound Strukturen



Grenzüberschreitende Strukturen



German Comments

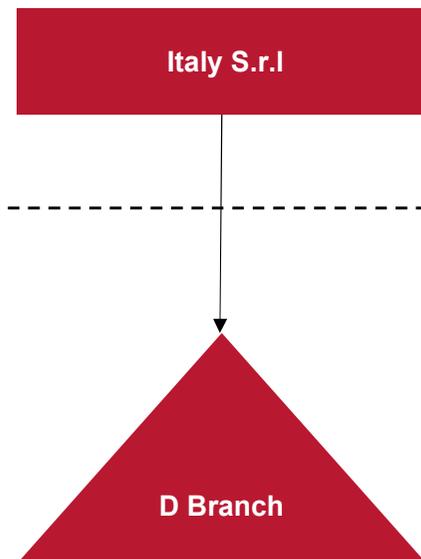
- » Taxes for income on level of GmbH.
 - › Profit in Germany 100 before tax
 - › German Trade Tax and corporate Tax about 30
 - › no WHT if substance in Italy

Italian Comments

- » Dividend income of 70
 - Provided that PEX regime requirements apply to the Srl, dividends received by Italy Srl from D GmbH are excluded from the IRES taxable base for 95% of their amount → $(5\% \times 70) = 3,5$. IRES = $24\% \times 3,5 = 0,84$
 - Specific rules apply for entities adopting IFRS for Italian statutory financial reporting purposes.
 - Dividends are generally excluded from the IRAP taxable base (exceptions could in certain cases also for holding companies).
- The Italian CFC rules provide that profits realized by a non-resident entity are deemed to be the profits of a resident person where the non-resident controlled entity (irrespective of whether or not the profits have been distributed):
 - › s controlled by the resident person and satisfies some specific requirements:
 - › It is subject to an effective tax rate lower than 50% of the effective tax rate which would apply if it were resident in Italy; and
 - › More than 1/3 of its revenue is derived from passive income.
- CFC income is then generally computed according to the Italian tax law provisions on business income and taxed at the resident's average tax rate.



Grenzüberschreitende Strukturen



German Comments

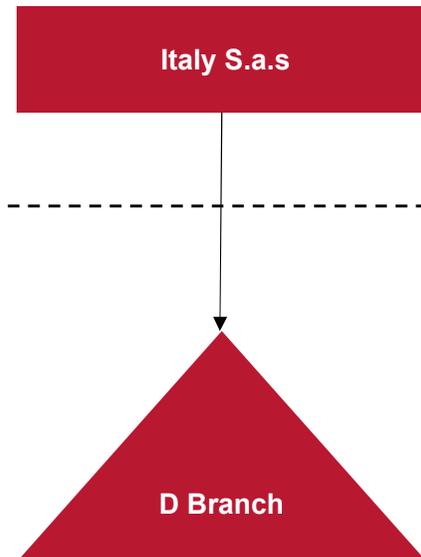
- » Taxes for income on level of S.r.l.
 - › Profit in Germany 100 before tax
 - › German Trade Tax and corporate Tax about 30
 - › no profits transfer tax

Italian Comments

- » income of 70 in Germany after tax
- » income in Italy exempted? or tax credit?
 - › General regime: an Italian resident corporation is taxable (IRES 24% and IRAP 3,9%) on all income whether produced in Italy or abroad, with foreign tax credit relief.
 - › Exemption option: An optional branch exemption regime can be claimed, which allows Italian companies to exempt from Italian taxation branch income and losses arising outside Italy by the means of PEs.
 - › “All in-all out” rule applies



Grenzüberschreitende Strukturen



German Comments

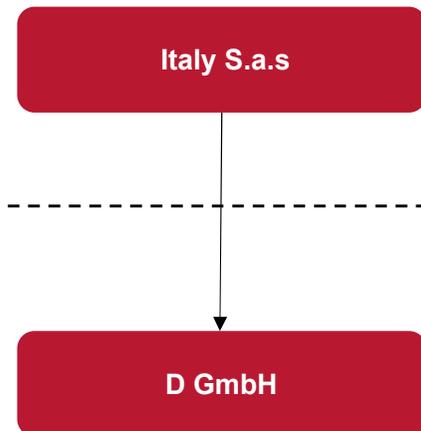
- » Profit in Germany 100 before tax
- » taxation in Germany generally as flow through; option for corporate tax, if the company is subject to corporate tax abroad (§ 1a Abs. 1 Nr. 2 KStG).
- » shareholders are subject to tax in Germany with branch income. Tax rate 15% for corporation, up to 45% for individuals
- » about 15% trade tax for branch which is credited to income tax for individuals but not for corporations..

Italian Comments

- » income of 70 in Germany after tax
- » How is the sas taxed in Italy?
- » income in Italy. exempted? or tax credit?
 - › General regime: Income Taxable profits of an Italy Sas shall include all income whether produced in Italy or abroad (including profits realized in Germany through a PE), with foreign tax credit relief.
 - › Exemption option: an optional branch exemption regime can be claimed, which allows Italian companies to exempt from Italian taxation branch income and losses arising outside Italy by the means of PEs. "All in-all out" rule applies.
 - › Taxation in Italy (general regime, with tax credit):
 - › Italy Sas is subject to IRAP = 3,9 and relating tax return
 - › Sas shareholders are subject to corporate or personal income tax and relating tax. Shareholders income tax:
 - › IRES = 24 if legal entities
 - › IRPEF= up to a maximum of 43 if individuals



Grenzüberschreitende Strukturen



German Comments

- » Profit in Germany 100 before tax
- » corporate and trade tax on level of D GmbH of about 30
- » withholding tax 15% for dividends, if treaty benefits for shareholders are available

Italian Comments

- » income of 70 in Germany after tax
- » How is the Sas taxed in Italy?
 - › Dividends paid to Italy Sas contribute to income tax taxable basis (profit to be attributed to shareholders) for 58.14% of their amount
 - › Dividends generally are excluded from the IRAP taxable base (exceptions applies for financial institutions).
 - › Taxation of the dividends for Italy Sas:
 - › Dividend received 100-30 German tax=70. WHT 15% on 70= -10,5. Net dividend paid 70-10,5=59,5.
 - › IRAP= 0
 - › Taxation for the shareholders:
 - › Net Dividend paid to Italy Sas 59,5.
 - › Income tax Taxable basis 59,5x 58,14%= 34,59
 - › If shareholders are legal entities -> IRES 34,59 x 24%= 8,30.
 - › If Italy Sas Shareholders are individuals, applicable rate can be up to a maximum of 43%)



2.

Neuerungen bei den Verrechnungspreisen durch das Wachstumschancengesetz



Grenzüberschreitende Konzernfinanzierung

Änderungen zu § 1 AStG

Sowohl im Gesetzgebungsverfahren des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes als auch des ATAD-Umsetzungsgesetzes wurde die Einführung einer eigenständigen Regelung für die Bestimmung von Verrechnungspreisen bei Finanzbeziehungen (§ 1 Abs. 3d AStG) als auch bei Finanzdienstleistungen (§ 1 Abs. 3e AStG) forciert, deren gesetzliche Implementierung scheiterte jedoch.

Im Gesetzgebungsprozess des Wachstumschancengesetzes war ursprünglich eine Zinshöhenbeschränkung angedacht, die jedoch auf enorme Kritik stieß.

Letztlich wurde stattdessen eine **Verrechnungspreisregelung für Finanzbeziehungen und Finanzdienstleistungen** in Form des **§ 1 Abs. 3d und Abs. 3e AStG** eingeführt. Die neuen Vorschriften des § 1 Abs. 3d und Abs. 3e AStG sind erstmals (rückwirkend) für den VZ 2024 bzw. den EZ 2024 anzuwenden (§ 21 Abs. 1a AStG).



Grenzüberschreitende Konzernfinanzierung Änderungen zu § 1 AStG

Definition des NICHT- Vorliegens des Fremdvergleichsgrundsatzes einer grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehung in § 1 Abs. 3d AStG

- » **Außerbilanzielle Korrektur des Betriebsausgabenabzugs** bei grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen innerhalb einer internationalen Unternehmensgruppe,
 - » wenn der daraus resultierende Aufwand die Einkünfte des Steuerpflichtigen gemindert hat
- und
- › der Steuerpflichtige nicht glaubhaft machen kann, dass er den Kapitaldienst für die gesamte Laufzeit dieser Finanzierungsbeziehung von Anfang an hätte erbringen können und dass er die Finanzierung wirtschaftlich benötigt und für den Unternehmenszweck verwendet;
- oder
- › soweit der seitens des Steuerpflichtigen zu entrichtende Zinssatz für eine grenzüberschreitende Finanzierungsbeziehung mit einer ihm nahestehenden Person den Zinssatz übersteigt

- › zu dem sich das Unternehmen
 - › unter Zugrundelegung des Ratings für die Unternehmensgruppe
 - › gegenüber fremden Dritten finanzieren könnte.
- » Bemessung des Zinssatzes: Ableitung aus Unternehmensgruppenrating abgeleiteten Ratings entspricht dem Fremdvergleichsgrundsatz
- › Voraussetzung: Nachweis im Einzelfall
- » Sollte der Stpfl. in Fällen des § 1 Abs. 3d Nr. 1 AStG die empfangene Finanzierung von Anfang an nicht bedienen können, handelt es sich um eine **verdeckte Einlage** und nicht um überlassenes Fremdkapital.
- » Gesamter Finanzierungsaufwand ist steuerlich **nicht abziehbar**.
- » Liegt in Fällen des § 1 Abs. 3d Nr. 2 AStG ein höherer Zinssatz vor, kann dieser auch fremdüblich sein, solange der Stpfl. dies nachweisen kann. Ohne Gegenbeweis ist der den Refinanzierungszinssatz der Unternehmensgruppe übersteigende Teil des Zinsaufwandes steuerlich **nicht abziehbar**.



Grenzüberschreitende Konzernfinanzierung Änderungen zu § 1 AStG

Definition einer funktions- und risikoarmen Dienstleistung § 1 Abs. 3e AStG

- » § 1 Abs. 3e AStG sieht eine spezielle Regelung für den Umgang mit „Durchleitungsdarlehen“ vor, die insb. auch für Treasury-Finanzierungsdienstleistungen relevant sind.
- » In den Anwendungsbereich des § 1 Abs. 3e AStG sollen auch Finanzierungsgesellschaften fallen, die Finanzmittel im Konzern steuern und in den Bereichen Liquiditäts-, Finanzrisiko- und Währungsrisikomanagement tätig sind.

- » Danach stellen Finanzierungsbeziehungen, die innerhalb der Unternehmensgruppe vermittelt oder weitergeleitet werden, regelmäßig (Gegenbeweis möglich) **funktions- und risikoarme Dienstleistungen** dar, so dass die Kostenaufschlagsmethode zur Anwendung kommen soll.



Mit Schreiben vom 14. August 2024 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die Überarbeitung der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2023 vom 6. Juni 2023 (VWG VP) hinsichtlich des Themenbereichs konzerninterner Finanzierungsbeziehungen (Kapitel III. J. der VWG VP), welche u. a. die neuen Regelungen in § 1 Absatz 3d und 3e ASiG berücksichtigt, an bestimmte Verbände versandt. Bis zum 6. September 2024 besteht die Gelegenheit zur [Stellungnahme](#) zu diesem Entwurf.



Anlage 1
Kapitel J. Finanzierungsbeziehungen
Unterkapitel J.1. Allgemein

3.121 Für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung bei Finanzierungsbeziehungen zwischen nahestehenden Personen sind die Grundsätze des Kapitels X der Anlage 1 in Übereinstimmung mit § 1 Abs. 3d und § 1 Abs. 3e AStG anzuwenden.

3.122 Wie auch bei anderen unternehmensgruppeninternen Geschäftsbeziehungen hat die sachgerechte Abgrenzung der Geschäftsvorfälle im Zusammenhang mit Finanzierungsaktivitäten auf Basis einer Funktions- und Risikoanalyse zu erfolgen.



Unterkapitel J.2. Finanzierungsbeziehung dem Grunde nach (§ 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 1 AStG)

3.123 Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Finanzierungen mit Fremdkapital. Ob und inwieweit eine relevante Finanzierungsbeziehung vorliegt, muss im Lichte der jeweiligen Gegebenheiten bezogen auf den tatsächlichen Geschäftsvorfall untersucht werden (Kapitel X, Tz. 10.4, 10.6, 10.8 und 10.11 der Anlage 1).

3.124 Die wesentlichen Kriterien sind das glaubhaft erwartete Erbringen bzw. Bedienen können des Kapitaldienstes (insbesondere in Form von Zins- und Tilgungsleistungen) seitens des Schuldners und die ernstliche Abrede der Überlassung von Kapital auf Zeit (§ 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 1 Buchst. a) AStG). Mithin gilt es insbesondere festzustellen, ob von Anfang an ausreichende Vermögenswerte oder Zahlungsflüsse zu erwarten sind, um den Darlehensgeber zu befriedigen; d.h. die mit dem überlassenen Kapital erworbenen Vermögenswerte oder andere Vermögenswerte des Schuldners können in die Betrachtung einzubeziehen sein. Die Überlassung des Kapitals ist nicht schon deswegen fremdunüblich, weil eine Anschlussfinanzierung notwendig wird. Dies ist in der Gesamtschau der Verhältnisse zu beurteilen. Weitere Indikatoren sind das Vorhandensein eines festen Rückzahlungstermins (vgl. auch BFH v. 6.11.2003 IV R 10/01, BStBl. II 2004, 416 und BFH v. 17.12.2014 I R 23/13, Rz 26, BStBl. II 2016, 261), die Verpflichtung und die Modalitäten zur Zahlung von Zinsen, das Recht auf Durchsetzung der Kapital- und Zinszahlung sowie die Fähigkeit des Empfängers der finanziellen Mittel, Darlehen unter vergleichbaren Bedingungen von unabhängigen Dritten aufzunehmen (Kapitel X, Tz. 10.12 der Anlage 1).

3.125 Das schließt die Fremdüblichkeit besonders risikobehafteter Finanzierungsbeziehungen, die beispielsweise im Bereich der Start-up-Finanzierung marktüblich sind, nicht aus. So erfolgen beispielsweise Finanzierungen in der Frühphase von Unternehmen, wenn deren Risiken, aber auch deren Wachstumschancen, besonders hoch sind.



3.126 Die Finanzierung muss auch wirtschaftlich benötigt worden sein (§ 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 1 Buchst. b) AStG). Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter wird [bei der Finanzierung einer Investition] kein Fremdkapital am Markt aufnehmen, wenn damit nicht wenigstens eine begründete Aussicht auf eine Rendite besteht, die die Finanzierungskosten deckt. Grundsätzlich ist dabei von einer Nachsteuerbetrachtung auszugehen, es sei denn, dass in der Unternehmensgruppe einheitlich auf Basis von Vorsteuergrößen die Analyse vorgenommen wird. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter würde dabei auch analysieren, welche realistischen Handlungsalternativen für den Darlehensnehmer zur Verfügung stehen.

3.127 Die Verwendung des Fremdkapitals muss zudem im Einklang mit dem Unternehmenszweck stehen. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter wird bemüht sein, das Kapital für den Zweck des Unternehmens einzusetzen. Eine Anlage auf dem Tagesgeldkonto oder eine Einlage in einen unternehmensgruppeninternen Cash Pool, insbesondere wenn damit keine höhere Rendite erwartet wird, ist regelmäßig nicht vereinbar mit dem Kerngeschäft des Unternehmens. Eine Darlehensaufnahme für Zwecke einer Gewinnausschüttung widerspricht grundsätzlich nicht dem Unternehmenszweck.

3.128 Der wirtschaftliche Bedarf und die Verwendung des Kapitals hängen regelmäßig miteinander zusammen. Nimmt beispielsweise ein Unternehmen Kapital bei einer nahestehenden Person auf, um eine Akquisition zu finanzieren, so wird es grundsätzlich fremdüblich sein, mit einem Kapitalpuffer zu planen und diesen kurzfristig beispielsweise im unternehmensgruppeninternen Cash Pool anzulegen.



3.129 Der Steuerpflichtige hat die in § 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 1 AStG genannten Voraussetzungen kumulativ zu erfüllen. Zur Glaubhaftmachung gehört, dass die konkreten Umstände substantiiert und in sich schlüssig dargelegt werden. Es genügt daher die überwiegende Wahrscheinlichkeit, dass die Kriterien erfüllt werden. Der Steuerpflichtige hat demzufolge aufzuzeigen,

- > ob und wie der Kapitaldienst erbracht werden kann (bspw. anhand einer Prognoserechnung, die auch eine Anschlussfinanzierung einschließen kann),
- > dass der Kapitaldienst wie vereinbart erbracht wird und
- > welcher Zweck mit dem überlassenen Kapital verfolgt und wie das Kapital verwendet wird.

3.130 Soweit der Steuerpflichtige die Erfüllung der Voraussetzungen nicht glaubhaft machen kann, entspricht die Finanzierungsbeziehung entsprechend dem § 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 1 AStG nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz. Gemäß § 1 Abs. 1 AStG ist die durch die Finanzierungsbeziehung verursachte Minderung der Einkünfte in Höhe des fremdunüblichen Teils rückgängig zu machen (vgl. Tz. 10.13 der Anlage 1).

3.131 § 41 AO bleibt unberührt.



Unterkapitel J.3. Fremdüblicher Zinssatz (§ 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 2 AStG)

3.132 Bei der Bemessung der Vergütung für eine Kapitalüberlassung (Zinssatz) ist neben anderen Faktoren, wie beispielsweise Zweck des Darlehens, regulatorischen Rahmenbedingungen, Laufzeit, Währungsrisiken, ESG-Risiken, Darlehensvolumen oder Besicherung, insbesondere das konkrete Debitorenrisiko des Darlehensnehmers (Bonität) zu berücksichtigen (vgl. auch Kapitel X, Tz. 10.88-10.108 der Anlage 1).

3.133 Gemäß § 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 2 AStG ist grundsätzlich die Bonität der Unternehmensgruppe maßgebend, es sei denn die Bonität des betreffenden Darlehensnehmers ist besser. Dabei reflektiert die Bonität der Unternehmensgruppe das (Kreditausfall-)Risiko, welches in einer Unternehmensgruppe besteht und ein Marktakteur bei einer Kapitalüberlassung an eine einzelne oder mehrere Gesellschaften einer Unternehmensgruppe eingeht. Im Grundsatz richtet sich somit der zu bestimmende Zinssatz nach der Kreditwürdigkeit der gesamten Unternehmensgruppe.

3.134 Das Rating der Unternehmensgruppe basiert vornehmlich auf dem Abschluss der Unternehmensgruppe sowie der Planung für die Unternehmensgruppe. Gleichbedeutend mit dem Rating der Unternehmensgruppe ist auch das Rating des Konzerns.

3.135 Sollte die Unternehmensgruppe über ein Rating gemäß Artikel 2 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 1060/2009 in der jeweils geltenden Fassung verfügen, ist dieses Rating zu verwenden. Private Ratings, die von Ratingagenturen aufgrund eines Einzelauftrags abgegeben und ausschließlich an die Person weitergegeben werden, die den Auftrag erteilt hat, und die nicht zur öffentlichen Bekanntgabe oder zur Weitergabe an Abonnenten bestimmt sind, sind hierzu nachrangig zu verwenden. Ein Rating kann auch mittels einer am Markt üblichen Ratingssoftware erstellt werden. Der Steuerpflichtige hat in diesem Fall jedoch zu dokumentieren, wie qualitative Faktoren beim Rating sachgerecht berücksichtigt wurden.

3.136 Sollte die Unternehmensgruppe über kein Rating verfügen, kann auch auf ein bestehendes Rating der obersten Gruppengesellschaft abgestellt werden. Sollte die oberste Gruppengesellschaft über kein Rating verfügen, kann aus Vereinfachungsgründen akzeptiert werden, dass ein Unternehmensgruppenrating auf den Zeitpunkt der Darlehensvergabe anhand der Finanzierungskosten der Unternehmensgruppe gegenüber fremden Dritten bestimmt wird.



3.137 Nur wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird, dass ein vom Unternehmensgruppenrating abgeleitetes Rating dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht, kann dieses für die Bestimmung des Zinssatzes verwendet werden. Entsprechend müssen u.a. die Bonitätseinschätzung, inklusive der fremdüblichen quantitativen und qualitativen Faktoren, sowie die Effekte aus dem Bestehen der Unternehmensgruppe (Konzernrückhalt, vgl. Rz. 3.138) dargelegt werden.

3.138: = 3.126 der derzeitigen Fassung hier aufnehmen (Erläuterung zum Konzernrückhalt)

3.139 Bei der Analyse des Konzernrückhalts sind insbesondere folgende Aspekte einzubeziehen:

- > Die wirtschaftliche Bedeutung des Unternehmens für die Unternehmensgruppe;
- > Die wirtschaftliche und strategische Bedeutung des zu finanzierenden Projekts für die Unternehmensgruppe;
- > Die Wahrscheinlichkeit, dass das Unternehmen innerhalb der kommenden 12 Monate veräußert wird;
- > Trägt das Unternehmen wirtschaftlich zu einem signifikanten Anteil der Unternehmensgruppe bei;
- > Nutzt das Unternehmen den Namen und/oder die Marke der Unternehmensgruppe;
- > Trägt das Unternehmen zu bedeutenden Faktoren für den Gesamtgewinn der Unternehmensgruppe bei;
- > Ist das Unternehmen mit Produkten und/oder Dienstleistungen der Unternehmensgruppe betraut, die die höchsten Umsatzerlöse innerhalb Unternehmensgruppe erzielen; und
- > Ist das Unternehmen in für die Unternehmensgruppe wichtigen geografischen Märkten tätig.

3.140 Für die Bonitätseinschätzung ist auch das Funktions- und Risikoprofil des Darlehensnehmers zu berücksichtigen.



3.141 Ergebnis der Analyse ist die Feststellung, ob und inwieweit das Unternehmen für die Unternehmensgruppe strategisch bedeutend ist. Dies wirkt sich auf das Rating des konkreten Unternehmens entsprechend aus.

Strategische Bedeutung des Darlehensnehmers für die Unternehmensgruppe	Erläuterung der (strategischen) Bedeutung	Potenzielle Kreditwürdigkeit des Darlehensnehmers
Top-down-Ansätze		
Kernbereich	Integraler Bestandteil der aktuellen Identität und der künftigen Strategie der Unternehmensgruppe. Die Unternehmensgruppe wird dieses Unternehmen wahrscheinlich unter allen vorhersehbaren Umständen unterstützen.	Entspricht in etwa dem Kreditrating der Unternehmensgruppe
Sehr strategisch	Fast integraler Bestandteil der gegenwärtigen Identität und der künftigen Strategie der Unternehmensgruppe. Die Unternehmensgruppe wird wahrscheinlich diese Einheiten unterstützen.	In der Regel eine Stufe unter dem Kreditrating der Unternehmensgruppe
Bottom-up-Ansätze		
Strategisch wichtig	Weniger integraler Bestandteil der Unternehmensgruppe als hochstrategische Einheiten. Der Rest der Unternehmensgruppe wird wahrscheinlich zusätzliche Liquidität bzw. Kapital zur Unterstützung bereitstellen. Einige Faktoren lassen jedoch Zweifel am Umfang der Unterstützung durch die Unternehmensgruppe aufkommen	In der Regel drei Stufen über dem Einzelrating des Darlehensnehmers; begrenzt auf das Unternehmensgruppenrating.
Mäßig /weniger strategisch	Nicht wichtig genug, um eine zusätzliche Liquiditäts-, Kapital- oder Risikotransfer durch den Rest der Unternehmensgruppe zu rechtfertigen. Dennoch besteht die Möglichkeit für eine gewisse Unterstützung durch die Unternehmensgruppe	In der Regel eine Stufe über dem Einzelrating
Nicht-strategisch	Keine strategische Bedeutung für die Unternehmensgruppe. Diese Unternehmen könnten kurz- bis mittelfristig verkauft werden	In der Regel das Einzelrating des Unternehmens



3.142 Im Hinblick auf die Erstellung des Ratings gilt Rz. 3.135 entsprechend. Damit der Nachweis seitens des Steuerpflichtigen erbracht werden kann, ist es erforderlich, dass

- > in das Rating für den konkreten Darlehensnehmer qualitative sowie quantitative Faktoren sachgerecht einbezogen werden;
- > Verzerrungen durch Geschäftsvorfälle mit nahestehenden Personen eliminiert und demzufolge nur fremdübliche Kennzahlen verwendet werden;
- > das Rating nachvollziehbar und reproduzierbar ist, und
- > die am Markt übliche Ratingmethodologie zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung angewendet wird.

3.143-3.144: = 3.127-3.128 der derzeitigen Fassung hier aufnehmen (Wissensvorsprung + Besicherung)



3.145 Wendet die Unternehmensgruppe in Bezug auf alle Finanzierungsbeziehungen zum Inland (sowohl in- als auch outbound) das Rating der Unternehmensgruppe durchgängig an, so ist eine Vergütung für eine erhöhte Kreditwürdigkeit (siehe alte Rz. 3.129 [neu 3.150]) in Bezug auf die unternehmensgruppeninternen Finanzierungsbeziehungen ebenfalls nicht anzusetzen. Anlage 1

3.146 § 1 Abs. 3d ist nicht für Aufwendungen anzuwenden, die auf Finanzierungsbeziehungen beruhen, die vor dem 1. Januar 2024 zivilrechtlich vereinbart wurden und deren tatsächliche Durchführung vor dem 1. Januar 2024 begonnen hat. Dies gilt nicht, wenn das Dauerschuldverhältnis nach dem 31. Dezember 2023 wesentlich geändert oder über den 31. Dezember 2024 fortgeführt wird.



Unterkapitel J.4. Finanzierungsbeziehungen als funktions- und risikoarme Dienstleistung (§ 1 Abs. 3e AStG)

3.147 Die Bestimmung eines Fremdvergleichspreises für die Fremdkapitalüberlassung zwischen nahestehenden Personen richtet sich grundsätzlich nach der Preisvergleichsmethode (BFH, 18. Mai 2021, I R 4/17 BStBl II 2023 XXX). Entscheidende Vergleichbarkeitsfaktoren hierfür sind in Rz. 3.132 genannt. Sollte eine gruppenzugehörige Finanzierungsgesellschaft, die nicht über die Fähigkeit und die Befugnis, das Risiko dieses Finanzierungsgeschäfts zu kontrollieren oder es zu tragen, dazwischen geschaltet sein, steht ihr als Vergütung für die Vermittlung, die Hingabe bzw. Weiterreichung des Kapitals und die damit verbundene funktions- und risikoarme Dienstleistung nur eine risikolose Rendite zu (Tz. 1.100, 1.103, 1.108 bis 1.116, 10.25 der Anlage 1). Fallen demzufolge die Ausreichung des Darlehens und die tatsächliche Kontrolle der damit verbundenen Funktionen oder Risiken auseinander, liegt eine weitere Transaktion zwischen der Finanzierungsgesellschaft und der Gesellschaft, die die tatsächliche Kontrolle der mit der Ausreichung des Darlehens verbundenen Funktionen oder Risiken ausübt, vor (BFH, 18. Mai 2021, I R 4/17 BStBl II 2023 XXX). Maßgebend ist für diese Beurteilung das mit der Kapitalüberlassung verbundene Risiko. Ist letztere Gesellschaft eine inländische Gesellschaft, ist zu prüfen, welche Vergütung dieser zuzuordnen ist. Grundsätzlich bestimmt sich diese nach der Differenz zwischen dem fremdüblichen Zinssatz und der risikolosen Rendite. Auf die Hinzurechnungsbesteuerung bei einer beherrschten ausländischen Finanzierungsgesellschaft (BMF-Schreiben vom 22.12.2023, BStBl. 2023 I Sondernr. 1 S. 2) sowie auf die Dokumentationsverpflichtungen (§ 90 Absatz 3 AO, GAufzV, BMFSchreiben vom 3. Dezember 2020, BStBl I 2020 S. 1325) und den Informationsaustausch im Rahmen der internationalen Verwaltungszusammenarbeit (BMF-Schreiben vom 17. August 2017, BStBl I 2017 S. 1228) wird hingewiesen.



3.148 An der in Rz. 3.147 beschriebenen Handhabe ändert § 1 Abs. 3e AStG nichts. § 1 Abs. 3e AStG beschreibt lediglich, dass die dort genannten Tätigkeiten, wie die Tätigkeit einer Finanzierungsgesellschaft, grundsätzlich als eine funktions- und risikoarme Dienstleistung anzusehen sind (Tz. 10.45, 10.46, 10.130 der Anlage 1). Finanzierungsfunktionen stellen in der Regel Unterstützungsfunktionen für das wertschöpfende Kerngeschäft dar (Tz. 10.45 der Anlage 1). Etwas anderes gilt, wenn die Finanzierungsfunktion eine Primärfunktion und damit Kernbestandteil des Wertschöpfungsmodells ist, wie etwa im Banken- oder Versicherungsbereich (Tz. 10.47 der Anlage 1). Die Verrechnungspreisbestimmung folgt der Systematik, die insbesondere in § 1 Abs. 3 AStG dargelegt ist.

3.149 Sollte eine der in § 1 Abs. 3e AStG genannten Tätigkeiten im Inland ausgeübt werden, folgt hieraus nicht, dass die zuständige Finanzbehörde für die Verrechnungspreisbestimmung von einer funktions- und risikoarmen Dienstleistung ausgehen muss. Sie kann ebenfalls anhand einer Funktions- und Risikoanalyse nachweisen, dass es sich bei der konkreten Tätigkeit nicht um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung handelt; die Dokumentationspflichten bleiben hiervon unberührt. An die Anforderungen des Nachweises sind dieselben Voraussetzungen zu stellen, wie für den Steuerpflichtigen. Hierzu gehört, dass die konkreten Umstände substantiiert und in sich schlüssig dargelegt werden. Es genügt daher die überwiegende Wahrscheinlichkeit, dass die Kriterien erfüllt werden.



Daniel Blöchle

Geschäftsführer, Partner, Steuerberater
„Corporate Tax / International Tax“, WTS Nürnberg

Ausbildung

- › Steuerberater

Beruflicher Werdegang

- › seit Juli 2020 bei der WTS, Bereich Corporate Tax / International Tax
- › 7 Jahre bei PwC, Leiter Bereich Corporate Tax
- › 5 Jahre Partner bei Deloitte, Kompetenzzentrum „Internationales Steuerrecht Mittelstand“
- › 7 Jahre Partner bei Rödl & Partner, Bereich Internationales Steuerrecht
- › 3 Jahre Leiter Steuerabteilung in einem Industrieunternehmen
- › 3 Jahre Schitag Ernst & Young

Schwerpunkte

- › Konzernsteuerrecht einschl. Besteuerung von Personengesellschaften, Umwandlungen
- › Grenzüberschreitende Strukturen
- › DBA- und Außensteuerrecht
- › Wegzug von Gesellschaften und natürlichen Personen

Andere Tätigkeiten

- › Daniel Blöchle ist regelmäßig als Fachautor und Referent tätig.



WTS Wirtschaftstreuhand GmbH
Dr.-Gustav-Heinemann-Str. 57
90482 Nürnberg

Tel.: +49 (0) 911 2479455-130
Mobil: +49 (0) 175 4362911
E-Mail: daniel.bloechle@wts.de