



Brüssel, den 13. Juni 2016
(OR. en)

10039/16

Interinstitutionelles Dossier:
2016/0011 (CNS)

FISC 100
ECOFIN 585

VERMERK

Absender:	Vorsitz
Empfänger:	Delegationen
Nr. Vordok.:	9520/16 FISC 87 ECOFIN 512
Betr.:	Vorschlag für eine Richtlinie des Rates mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts – Kompromissvorschlag des Vorsitzes

Die Delegationen erhalten in der Anlage das überarbeitete Kompromisspaket des Vorsitzes zu dem eingangs genannten Kommissionsvorschlag, das im Anschluss an die Beratungen auf der Tagung des Rates (Wirtschaft und Finanzen) vom 25. Mai 2016 ausgearbeitet wurde. Der Vorsitz möchte auf der Tagung des Rates (Wirtschaft und Finanzen) am 17. Juni 2016 zu einer politischen Einigung zu diesem Dossier gelangen.

Das Kompromisspaket des Vorsitzes setzt sich wie folgt zusammen:

- aktualisierter Kompromissvorschlag des Vorsitzes zum obengenannten Vorschlag (Anlage I);
- Entwurf einer Erklärung des Rates zu hybriden Gestaltungen (Anlage II).

Neuer Text (gegenüber Dok. 9520/16) ist durch **Fettdruck und Unterstreichung** gekennzeichnet; Streichungen sind durch [...] kenntlich gemacht.

2016/0011 (CNS)

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES

**mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren
Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts**

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 Parlaments¹,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses²,

gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren,

¹ ABl. C [...] vom [...], S. [...].

² ABl. C [...] vom [...], S. [...].

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Die gegenwärtigen politischen Prioritäten im internationalen Steuerwesen stellen darauf ab, eine Besteuerung an dem Ort der Gewinnerwirtschaftung und der Wertschöpfung zu gewährleisten. Es ist daher unbedingt erforderlich, dass das Vertrauen in die Fairness der Steuersysteme wiederhergestellt und den Regierungen eine wirksame Ausübung ihrer Steuerhoheit ermöglicht wird. Diese neuen politischen Ziele wurden im Rahmen der Initiative der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) in konkrete Handlungsempfehlungen umgesetzt. Der Europäische Rat hat diese Arbeiten in seinen Schlussfolgerungen vom 13./14. März und vom 19./20. Dezember 2013 begrüßt. Dem Bedarf nach ausgewogener Besteuerung entsprechend hat die Kommission in einer Mitteilung vom 17. Juni 2015 einen Aktionsplan für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union³ (im Folgenden "Aktionsplan") vorgestellt.
- (2) Die Abschlussberichte über die 15 BEPS-Aktionspunkte der OECD wurden am 5. Oktober 2015 veröffentlicht. Dies wurde vom Rat in seinen Schlussfolgerungen vom 8. Dezember 2015 begrüßt. Der Rat betonte in diesen Schlussfolgerungen ferner die Notwendigkeit, auf EU-Ebene gemeinsame, aber flexible Lösungen im Einklang mit den BEPS-Schlussfolgerungen der OECD zu finden. Außerdem unterstützte er eine wirksame, rasche und koordinierte Umsetzung der Anti-BEPS-Maßnahmen auf EU-Ebene und vertrat die Auffassung, dass EU-Richtlinien – sofern zweckmäßig – das bevorzugte Mittel zur Umsetzung der BEPS-Schlussfolgerungen der OECD in der EU sein sollten. Damit der Binnenmarkt gut funktionieren kann, müssen die Mitgliedstaaten – zumindest – ihre BEPS-Verpflichtungen erfüllen und allgemeine Maßnahmen zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken und zur Gewährleistung einer fairen und wirksamen Besteuerung in der Union ergreifen und dabei in ausreichend kohärenter und koordinierter Weise vorgehen. In einem Raum hochgradig integrierter Volkswirtschaften bedarf es gemeinsamer strategischer Konzepte und eines abgestimmten Vorgehens, damit der Binnenmarkt besser funktionieren und die BEPS-Initiative maximale Wirkung entfalten kann. Zudem kann nur ein gemeinsamer Rahmen eine Fragmentierung des Marktes verhindern und die derzeitigen Inkongruenzen und Marktverzerrungen beseitigen. Wenn die nationalen Durchführungsmaßnahmen EU-weit einheitlich ausgerichtet sind, haben die Steuerpflichtigen nicht zuletzt die Gewähr, dass die betreffenden Maßnahmen mit dem Unionsrecht in Einklang stehen.

³ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat über eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union – Fünf Aktionsschwerpunkte, COM(2015) 302 final vom 17. Juni 2015.

- (3) Es müssen Vorschriften festgelegt werden, um den durchschnittlichen Schutz gegen aggressive Steuerplanung im Binnenmarkt anzuheben. Diese Vorschriften müssen sich in 28 verschiedene Systeme der Unternehmensbesteuerung einfügen; sie sollten daher auf allgemeine Bestimmungen beschränkt sein und ihre Umsetzung sollte den Mitgliedstaaten überlassen bleiben, da diese am besten in der Lage sind, den verschiedenen Elementen der Vorschriften eine ihren Steuersystemen angemessene Form zu geben. Dieses Ziel könnte durch die Einführung eines EU-weiten Mindestschutzes für die nationalen Körperschaftsteuersysteme gegen Steuervermeidungspraktiken erreicht werden. Daher sollte das Vorgehen der Mitgliedstaaten bei der Umsetzung der Ergebnisse der 15 BEPS-Aktionspunkte koordiniert werden, damit Steuervermeidungspraktiken im gesamten Binnenmarkt wirksamer bekämpft werden können. Folglich muss in bestimmten Bereichen ein einheitlicher Mindestschutz für den Binnenmarkt festgelegt werden.
- (4) Erforderlich sind Vorschriften, die für alle Steuerpflichtigen gelten, die in einem Mitgliedstaat der Körperschaftsteuer unterliegen. Unternehmen, die nicht der Körperschaftsteuer in einem Mitgliedstaat unterliegen, d.h. insbesondere steuerlich transparente Unternehmen, sollten jedoch nicht in den Geltungsbereich der Richtlinie einbezogen werden, da sonst ein noch breiteres Spektrum an nationalen Steuern erfasst werden müsste. Die Vorschriften sollten auch für Betriebsstätten dieser steuerpflichtigen Unternehmen gelten, die möglicherweise in einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten belegen sind. Steuerpflichtige Unternehmen können in einem Mitgliedstaat steuerlich ansässig sein oder Betriebsstätten nach dem Recht eines Mitgliedstaats unterhalten. Betriebsstätten von Unternehmen, die in einem Drittland steuerlich ansässig sind, sollten diesen Vorschriften ebenfalls unterliegen, wenn sie sich in einem oder mehreren Mitgliedstaaten befinden.
- (5) Es müssen Vorschriften festgelegt werden, um der Aushöhlung der Steuerbemessungsgrundlage (Gewinnverkürzung) im Binnenmarkt und der Verlagerung von Gewinnen in Drittländer entgegenzuwirken. Hierfür sind Vorschriften in folgenden Bereichen erforderlich: Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Zinsen (Zinsschranke), Wegzugsbesteuerung, Wechsel von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode (Switch-over-Klausel), allgemeine Vorschrift zur Verhinderung von Missbrauch, Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen und Vorschriften für das Vorgehen gegen hybride Gestaltungen. Führen diese Vorschriften zu Doppelbesteuerung, sollten Steuerpflichtige durch Abzug der in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland entrichteten Steuer entlastet werden. Die Vorschriften sollen somit nicht nur Steuervermeidungspraktiken unterbinden, sondern auch verhindern, dass Markthemmnisse wie Doppelbesteuerung entstehen.

- (6) Um ihre Steuerbelastung insgesamt zu verringern, betreiben Unternehmensgruppen zunehmend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) in Form überhöhter Zinszahlungen. Die Zinsschranke soll derartige Praktiken eindämmen, indem die Abzugsfähigkeit der überschüssigen Fremdkapitalkosten des Steuerpflichtigen beschränkt wird. Daher muss ein fester Abzugssatz festgelegt werden, der sich auf das steuerbare Ergebnis eines Steuerpflichtigen vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen auf Sachanlagen und Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände (EBITDA) bezieht. Die Mitgliedstaaten könnten diesen Satz noch weiter senken oder befristet anwenden oder den Betrag der nicht ausgeglichenen Fremdkapitalkosten, die vor- oder rückgetragen werden dürfen, beschränken, um einen höheren Schutz zu gewährleisten. Da es darum geht, Mindeststandards festzulegen, hätten die Mitgliedstaaten die Möglichkeit, einen Alternativsatz anzuwenden, der sich auf das Ergebnis vor Zinsen und Steuern (Earnings before interest and taxes = EBIT) bezieht und so festgesetzt wird, dass er dem EBITDA-Satz entspricht. Sie könnten **neben der in dieser Richtlinie vorgesehenen Zinsschranke** zudem gezielte Vorschriften gegen konzerninterne Fremdfinanzierung, insbesondere Unterkapitalisierungsvorschriften, nutzen. Steuerfreie Erträge sollten nicht mit abzugsfähigen Fremdkapitalkosten verrechnet werden, da zur Bestimmung der abzugsfähigen Zinsen nur steuerpflichtige Einkünfte berücksichtigt werden sollten.
- (7) Gehört der Steuerpflichtige einer Gruppe an, die konsolidierte Abschlüsse vorlegt, kann bei der Entscheidung darüber, ob die Steuerpflichtigen einen höheren Betrag an überschüssigen Fremdkapitalkosten abziehen dürfen, die weltweite Verschuldung der Gruppe insgesamt berücksichtigt werden. Es kann zudem zweckmäßig sein, Vorschriften über eine Eigenkapital-Escape-Klausel festzulegen, wonach die Zinsschranke nicht zur Anwendung kommt, wenn das Unternehmen nachweisen kann, dass das Verhältnis zwischen seinem Eigenkapital und seinen Gesamtvermögenswerten weitgehend gleich hoch oder höher ist als das entsprechende Verhältnis auf Ebene der Gruppe. Die Zinsschranke sollte für die überschüssigen Fremdkapitalkosten des Steuerpflichtigen gelten, ohne dass unterschieden wird, ob die Kosten durch Verschuldung im Inland, im EU-Ausland oder in einem Drittland oder durch Schulden bei Dritten, bei verbundenen Unternehmen oder bei Unternehmen der selben Gruppe entstanden sind. Umfasst eine Gruppe mehr als ein Unternehmen in einem Mitgliedstaat, so kann dieser Mitgliedstaat bei Anwendung der Zinsschranke die Gesamtposition aller in seinem Staatsgebiet belegenen Unternehmen der Gruppe berücksichtigen, auch über eine separate Unternehmensbesteuerungsregelung, die erlaubt, dass Gewinne oder Zinsabzugspotenzial zwischen den Unternehmen einer Gruppe übertragen werden.

- (8) Um den Verwaltungsaufwand und die Kosten für die Einhaltung der Vorschriften zu verringern, ohne deren steuerliche Auswirkungen erheblich zu mindern, kann es zweckmäßig sein, eine "Safe Harbour"-Regel einzuführen, damit Nettozinsen bis zu einem bestimmten Betrag stets abgezogen werden dürfen, wenn dieser den auf der Grundlage des EBITDA-Satzes ermittelten Abzug übersteigt. Die Mitgliedstaaten könnten den festgesetzten Höchstbetrag senken, um ihre inländische Steuerbemessungsgrundlage besser zu schützen. Da Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung grundsätzlich in Form überhöhter Zinszahlungen zwischen verbundenen Unternehmen erfolgt, ist es angemessen und geboten, dass eigenständige Unternehmen in Anbetracht des begrenzten Steuervermeidungsrisikos vom Anwendungsbereich der Zinsschranke ausgenommen werden dürfen. **Zur Erleichterung des Übergangs zu der neuen Zinsschranke können die Mitgliedstaaten eine Bestandsschutzklausel vorsehen, die für bestehende Darlehen gelten würde, sofern ihre Bedingungen nicht später geändert werden. Dies bedeutet, dass im Falle einer späteren Änderung die Bestandsschutzklausel nicht für den erhöhten Betrag oder die verlängerte Laufzeit des Darlehens gelten, sondern sich auf die ursprünglichen Bedingungen des Darlehens beschränken würde.** Unbeschadet der Vorschriften über staatliche Beihilfen könnten die Mitgliedstaaten außerdem überschüssige Fremdkapitalkosten für von Dritten gewährte Darlehen, die der Finanzierung langfristiger öffentlicher Infrastrukturvorhaben dienen, ausnehmen, da bei solchen Finanzierungsvereinbarungen ein nur geringes oder gar kein BEPS-Risiko besteht. In diesem Zusammenhang sollten die Mitgliedstaaten hinreichend belegen, dass die Finanzierungsvereinbarungen für öffentliche Infrastrukturvorhaben besondere Merkmale aufweisen, die rechtfertigen, dass sie anders behandelt werden als andere Finanzierungsvereinbarungen, die der restriktiven Vorschrift unterliegen.
- (9) Obwohl allgemein anerkannt ist, dass auch Finanzunternehmen, d.h. Finanzinstitute und Versicherungsunternehmen, einer Zinsschranke unterliegen sollten, ist ebenfalls anerkannt, dass diese beiden Sektoren besondere Merkmale aufweisen, die eine auf sie zugeschnittene Regelung erfordern. Da die diesbezüglichen Diskussionen im internationalen und im EU-Kontext noch nicht hinreichend weit gediehen sind, können noch keine besonderen Vorschriften für den Finanz- und den Versicherungssektor vorgesehen werden, weshalb die Mitgliedstaaten sie von der Zinsschranke ausnehmen könnten.

- (10) Die Wegzugsbesteuerung stellt sicher, dass, wenn ein Steuerpflichtiger Vermögenswerte aus dem Steuergebiet eines Staates abzieht oder seinen Steuersitz aus diesem verlegt, der betreffende Staat den in seinem Hoheitsgebiet erzielten Kapitalertrag besteuern kann, selbst wenn dieser zum Zeitpunkt des Wegzugs noch nicht realisiert worden ist. Es ist daher festzulegen, in welchen Fällen Steuerpflichtige der Wegzugsbesteuerung unterliegen bzw. für noch nicht realisierte Kapitalerträge der von ihnen übertragenen Vermögenswerte besteuert werden. Es ist ferner hilfreich zu präzisieren, dass Übertragungen von Vermögenswerten, einschließlich Barmitteln, zwischen einer Muttergesellschaft und ihren Tochtergesellschaften nicht in den Geltungsbereich der geplanten Vorschrift über die Wegzugsbesteuerung fallen. Zur Festsetzung der Steuerbeträge muss der Marktwert der übertragenen Vermögenswerte zum Zeitpunkt des Wegzugs nach dem Fremdvergleichsgrundsatz ermittelt werden. Damit die Vorschrift mit der Anrechnungsmethode vereinbar ist, sollte es den Mitgliedstaaten gestattet sein, den Zeitpunkt zugrunde zu legen, an dem sie das Recht zur Besteuerung der übertragenen Vermögenswerte verloren haben. Das Besteuerungsrecht sollte auf nationaler Ebene definiert werden. Auch muss der Aufnahmestaat die Möglichkeit haben, den vom Wegzugsstaat ermittelten Wert der übertragenen Vermögenswerte anzufechten, wenn dieser nicht dem Marktwert entspricht. Hierzu könnten die Mitgliedstaaten auf die bestehenden Streitbeilegungsverfahren zurückgreifen. Es ist darzulegen, wie die Wegzugsbesteuerung innerhalb der Union anzuwenden ist und unter welchen Bedingungen Übereinstimmung mit dem Unionsrecht besteht. In solchen Fällen sollten die Steuerpflichtigen das Recht haben, den im Rahmen der Wegzugsbesteuerung festgesetzten Steuerbetrag entweder sofort zu entrichten oder ihre Steuerschuld, gegebenenfalls zuzüglich Zinsen und einer Sicherheitsleistung, in Raten über mehrere Jahre zu begleichen. Zu diesem Zweck könnten Mitgliedstaaten von den betreffenden Steuerpflichtigen verlangen, dass sie eine Erklärung mit den erforderlichen Angaben abgeben. Von einer Wegzugsbesteuerung ist abzusehen, wenn die Vermögenswerte nur vorübergehend übertragen werden und ihre Rückführung in den Ursprungsmitgliedstaat beabsichtigt ist, die Übertragung der Erfüllung aufsichtsrechtlicher Eigenkapitalanforderungen oder dem Liquiditätsmanagement dient oder es sich um Wertpapierfinanzierungsgeschäfte oder als Sicherheit gestellte Vermögenswerte handelt.

- (11) Aufgrund der Schwierigkeiten, die mit der Anrechnung im Ausland entrichteter Steuern verbunden sind, neigen die Staaten zunehmend dazu, ausländische Einkünfte im Ansässigkeitsstaat von der Steuer freizustellen. Diese Vorgehensweise hat jedoch die unbeabsichtigte negative Auswirkung, dass ein Anreiz für einen Zustrom unversteuerter oder niedrig besteuerteter Einkünfte in den Binnenmarkt geschaffen wird, in dem diese dank der im Unionsrecht verfügbaren Instrumente – häufig unversteuert – zirkulieren. Zur Bekämpfung solcher Praktiken kommen üblicherweise Switch-over-Klauseln (über den Wechsel von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode) zur Anwendung. Es bedarf daher einer Switch-over-Klausel, die auf bestimmte Arten ausländischer Einkünfte, z.B. Gewinnausschüttungen und Erlöse aus der Veräußerung von Anteilen, ausgerichtet ist. Diese Einkünfte sollten in der Union steuerpflichtig sein, wenn ihre Besteuerung im Drittland unter einer bestimmten Schwelle liegt. Da die Switch-over-Klausel keine Beherrschung des niedrig besteuerten Unternehmens voraussetzt und somit dessen Rechnungsabschlüsse möglicherweise unzugänglich sind, kann die Berechnung des effektiven Steuersatzes sehr schwierig sein. Die Mitgliedstaaten sollten bei Anwendung der Switch-over-Klausel daher den Regelsteuersatz anwenden. Sie könnten den Schwellenwert für den Regelsteuersatz anheben, um einen höheren Schutz zu gewährleisten. Um Doppelbesteuerung zu vermeiden, sollten die Mitgliedstaaten, die die Switch-over-Klausel anwenden, die im Ausland abgeführten Steuern anrechnen.
- (12) Allgemeine Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch dienen in Steuersystemen dazu, gegen missbräuchliche Steuerpraktiken vorzugehen, für die noch keine besonderen Vorschriften bestehen. Allgemeine Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch sollen somit Lücken schließen, ohne sich auf die Anwendbarkeit besonderer Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch auszuwirken. Innerhalb der Union sollten die allgemeinen Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch auf unangemessene Gestaltungen angewendet werden; andernfalls sollte der Steuerpflichtige das Recht haben, die steuereffizienteste Struktur für seine geschäftlichen Angelegenheiten zu wählen. Zudem ist es wichtig, dass die allgemeinen Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch im Inland, innerhalb der Union und gegenüber Drittländern einheitlich angewendet werden, damit sich ihr Anwendungsbereich und die Ergebnisse ihrer Anwendung in inländischen und grenzüberschreitenden Situationen nicht unterscheiden. Den Mitgliedstaaten sollte es freistehen, in Fällen, in denen die allgemeinen Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch zur Anwendung gelangen, Sanktionen zu verhängen. Bei der Bewertung, ob eine Gestaltung als unangemessen zu betrachten ist, hätten die Mitgliedstaaten die Möglichkeit, alle triftigen wirtschaftlichen Gründe, einschließlich finanzieller Tätigkeiten, zu berücksichtigen.

- (13) Die Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen bewirken, dass die Einkünfte einer niedrig besteuerten beherrschten Tochtergesellschaft ihrer Muttergesellschaft zugeordnet werden. Damit ist die Muttergesellschaft für diese ihr zugeordneten Einkünfte in dem Staat steuerpflichtig, in dem sie steuerlich ansässig ist. Je nach den politischen Prioritäten des betreffenden Staates können die Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen auf eine niedrig besteuerte Tochtergesellschaft als ganze, auf bestimmte Kategorien von Einkünften oder nur auf Einkünfte abzielen, die ihr künstlich zugeleitet werden. Um zu gewährleisten, dass die Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen eine verhältnismäßige Reaktion auf BEPS-Anliegen darstellen, ist es insbesondere entscheidend, dass diejenigen Mitgliedstaaten, die ihre Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen auf Einkünfte beschränken, die der Tochtergesellschaft künstlich zugeleitet werden, präzise auf Situationen abstellen, in denen die meisten Entscheidungsaufgaben, aufgrund derer zugeleitete Einkünfte auf Ebene der beherrschten Tochtergesellschaft erzielt wurden, im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen durchgeführt werden. Um den Verwaltungsaufwand und die Befolgungskosten zu verringern, sollte es zudem zulässig sein, dass diese Mitgliedstaaten bestimmte Unternehmen mit niedrigen Gewinnen oder einer niedrigen Gewinnspanne, bei denen ein geringeres Risiko der Steuervermeidung besteht, von diesen Vorschriften ausnehmen. Daher müssen die Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen auch auf die Gewinne von Betriebsstätten angewandt werden, wenn diese Gewinne im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen nicht der Steuer unterliegen oder steuerbefreit sind. Es ist jedoch gemäß den Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen nicht notwendig, die Gewinne von Betriebsstätten zu besteuern, denen die Steuerbefreiung nach den nationalen Vorschriften nicht gewährt wird, da diese Betriebsstätten wie beherrschte ausländische Unternehmen behandelt werden. Um einen höheren Schutz zu gewährleisten, könnten die Mitgliedstaaten den Schwellenwert für die Beherrschung senken **oder einen höheren Schwellenwert ansetzen, indem die tatsächlich entrichtete Körperschaftsteuer mit der Körperschaftsteuer, die in dem Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen erhoben worden wäre, verglichen wird.** [...] **Die Mitgliedstaaten können bei der Umsetzung der Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen in ihr nationales Recht** einen ausreichend hohen [...] **Teilschwellenwert** für den [...] **Steuersatz** verwenden. Es ist wünschenswert, sowohl Situationen in Drittländern als auch in der Union in Betracht zu ziehen. Damit die Vorschriften mit den Grundfreiheiten in Einklang stehen, sollten die Kategorien von Einkünften mit einer Ausnahmeregelung bezüglich der wirtschaftlichen Substanz kombiniert werden, die darauf abzielt, innerhalb der Union die Auswirkungen der Vorschriften auf die Fälle zu beschränken, in denen das beherrschte ausländische Unternehmen **keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt**. Es sollte zulässig sein, dass die Mitgliedstaaten bei der Umsetzung der Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen in ihr nationales Recht weiße, graue oder schwarze Drittländerlisten führen, die [...] auf Grundlage bestimmter, in dieser Richtlinie festgelegter Kriterien **zusammengestellt werden und in denen** [...] auch die Höhe des Körperschaftsteuersatzes [...] **aufgeführt sein kann**, oder dass sie auf dieser Grundlage zusammengestellte weiße Mitgliedstaatenlisten führen.

- (14) Hybride Gestaltungen (Steuerarbitrage) ergeben sich aus Unterschieden zwischen zwei Steuersystemen bei der rechtlichen Einordnung von Zahlungen (Finanzinstrumenten) oder Unternehmen. Solche Inkongruenzen führen oft zu einem Steuerabzug in beiden Steuersystemen oder zum Abzug der Einkünfte in einem Land bei gleichzeitiger Nichtbesteuerung im anderen Land. Um die Auswirkungen hybrider Gestaltungen zu neutralisieren, müssen Vorschriften festgelegt werden, nach denen eines der beiden betroffenen Steuergelände den Abzug einer Zahlung, die zu einem solchen Ergebnis führt, verweigert. In diesem Zusammenhang sollte präzisiert werden, dass die Maßnahmen dieser Richtlinie, mit denen gegen hybride Gestaltungen vorgegangen werden soll, auf Inkongruenzen abzielen, die auf Unterschiede bei der rechtlichen Einordnung eines Finanzinstruments oder eines Unternehmens zurückzuführen sind, und keine Auswirkungen auf die allgemeinen Merkmale der Steuersysteme einzelner Mitgliedstaaten haben sollen. Zwar haben sich die Mitgliedstaaten im Rahmen der Gruppe "Verhaltenskodex" (Unternehmensbesteuerung) auf Leitlinien zur steuerlichen Behandlung hybrider Unternehmen⁴ und hybrider Betriebsstätten⁵ innerhalb der Union sowie zur steuerlichen Behandlung hybrider Unternehmen mit Bezug zu Drittländern verständigt, dennoch bedarf es verbindlicher Vorschriften. Es ist entscheidend, dass weitere Arbeiten zu hybriden Gestaltungen zwischen Mitgliedstaaten und Drittländern sowie zu anderen hybriden Gestaltungen (z.B. solchen, die Betriebsstätten betreffen) durchgeführt werden.
- (15) Hervorzuheben ist, dass die Umsetzung der Vorschriften zur Bekämpfung der Steuervermeidung gemäß dieser Richtlinie keine Auswirkungen auf die Verpflichtung der Steuerpflichtigen zur Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes oder das Recht der Mitgliedstaaten hat, erforderlichenfalls eine Aufwärtskorrektur der Steuerschuld gemäß dem Fremdvergleichsgrundsatz vorzunehmen.

⁴ Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) – Bericht an den Rat, Dok. 16553/14 FISC 225 vom 11.12.2014.

⁵ Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) – Bericht an den Rat, Dok. 9620/15 FISC 60 vom 11.6.2015.

- (16) Der Europäische Datenschutzbeauftragte wurde gemäß Artikel 28 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 45/2001 des Europäischen Parlaments und des Rates⁶ konsultiert. In Bezug auf die Verarbeitung personenbezogener Daten im Rahmen der vorliegenden Richtlinie gilt das Recht auf Schutz personenbezogener Daten gemäß Artikel 8 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union sowie der Richtlinie 95/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates⁷.
- (17) Ein wesentliches Ziel der vorliegenden Richtlinie ist es, die Resilienz des Binnenmarkts insgesamt gegenüber grenzüberschreitenden Steuervermeidungspraktiken zu stärken, was nicht ausreichend erreicht werden kann, wenn die Mitgliedstaaten einzeln tätig werden. Die nationalen Körperschaftsteuersysteme sind unterschiedlich, und ein eigenständiges Tätigwerden der Mitgliedstaaten würde nur die bestehende Fragmentierung des Binnenmarkts im Bereich der direkten Steuern reproduzieren. Ineffizienz und Verzerrungen in der Wechselwirkung unterschiedlicher nationaler Maßnahmen würden so fortgeschrieben. Die Folge wäre ein Mangel an Koordination. Stattdessen sollten in Anbetracht der Tatsache, dass Ineffizienz im Binnenmarkt vor allem zu grenzüberschreitenden Problemen führt, Abhilfemaßnahmen auf Unionsebene ergriffen werden. Also müssen Lösungen gefunden werden, die für den Binnenmarkt insgesamt tauglich sind; dieses Ziel lässt sich besser auf Unionsebene verwirklichen. Die Union kann daher im Einklang mit dem in Artikel 5 des Vertrags über die Europäische Union niedergelegten Subsidiaritätsprinzip tätig werden. Entsprechend dem in demselben Artikel genannten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht die vorliegende Richtlinie nicht über das zur Erreichung des genannten Ziels erforderliche Maß hinaus. Die Richtlinie sieht einen Mindestschutz für den Binnenmarkt vor; mit ihr wird nur das zur Erreichung dieses Ziels erforderliche Mindestmaß an Koordination innerhalb der Union angestrebt.
- (18) Die Kommission sollte die Umsetzung dieser Richtlinie vier Jahre nach ihrem Inkrafttreten bewerten und dem Rat darüber Bericht erstatten. Die Mitgliedstaaten sollten der Kommission alle für diese Bewertung erforderlichen Informationen übermitteln –

⁶ Verordnung (EG) Nr. 45/2001 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Dezember 2000 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten durch die Organe und Einrichtungen der Gemeinschaft und zum freien Datenverkehr (ABl. L 8 vom 12.1.2001, S. 1).

⁷ Richtlinie 95/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. Oktober 1995 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten und zum freien Datenverkehr (ABl. L 281 vom 23.11.1995, S. 31).

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

KAPITEL I

ALLGEMEINE BESTIMMUNGEN

Artikel 1

Anwendungsbereich

Diese Richtlinie gilt für alle Steuerpflichtigen, die in einem oder mehreren Mitgliedstaaten körperschaftsteuerpflichtig sind, einschließlich der in einem oder mehreren Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten von Unternehmen, die steuerlich in einem Drittland ansässig sind.

Artikel 2

Begriffsbestimmungen

Für die Zwecke dieser Richtlinie bezeichnet der Ausdruck

- (1) "Fremdkapitalkosten" Zinsaufwendungen für alle Arten von Forderungen, sonstige Kosten, die nach nationalem Recht wirtschaftlich gleichwertig mit Zinsen und Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Kapital sind, einschließlich – unter anderem – Zahlungen im Rahmen von Beteiligungsdarlehen, kalkulatorische Zinsen auf Instrumente wie Wandelanleihen und Nullkuponanleihen, Beträge im Rahmen von alternativen Finanzierungsmodalitäten, wie sie z.B. islamische Banken praktizieren, die Finanzierungskosten im Rahmen von Finanzierungsleasing, im Bilanzwert eines zugehörigen Vermögenswerts enthaltene kapitalisierte Zinsen, oder die Amortisation kapitalisierter Zinsen, gegebenenfalls durch Bezugnahme auf eine Finanzierungsrendite im Rahmen von Verrechnungspreisregelungen gemessene Beträge, Beträge fiktiver Zinsen im Rahmen von Derivaten oder Hedging-Vereinbarungen im Zusammenhang mit dem Fremdkapital eines Unternehmens, bestimmte Wechselkursgewinne und –verluste auf Fremdkapital und Instrumente im Zusammenhang mit der Beschaffung von Kapital, Garantiegebühren für Finanzierungsvereinbarungen, Vermittlungsgebühren und ähnliche Kosten im Zusammenhang mit der Aufnahme von Fremdkapital;

- (2) "überschüssige Fremdkapitalkosten" den Betrag, um den die abzugsfähigen Fremdkapitalkosten für einen Steuerpflichtigen über steuerbaren Zinserträgen und sonstigen wirtschaftlich gleichwertigen steuerbaren Erträgen liegen, die der Steuerpflichtige gemäß dem nationalen Recht erhält;
- (3) "Steuerzeitraum" ein Steuerjahr, Kalenderjahr oder jeden anderen sachdienlichen Zeitraum für steuerliche Zwecke;
- (4) "verbundenes Unternehmen"
- (a) ein Unternehmen, an dem der Steuerpflichtige unmittelbar oder mittelbar eine Beteiligung in Form von Stimmrechten oder Kapital von mindestens 25 % hält oder bei dem er Anspruch auf mindestens 25 % der Gewinne dieses Unternehmens hat;
- (b) eine Person oder ein Unternehmen, die/das unmittelbar oder mittelbar eine Beteiligung in Form von Stimmrechten oder Kapital von mindestens 25 % an einem Steuerpflichtigen hält oder Anspruch auf mindestens 25 % der Gewinne des Steuerpflichtigen hat;

Hält eine Person oder ein Unternehmen unmittelbar oder mittelbar eine Beteiligung von mindestens 25 % an einem Steuerpflichtigen und an einem oder mehreren Unternehmen, so gelten sämtliche betroffenen Unternehmen, einschließlich des Steuerpflichtigen, auch als verbundene Unternehmen;

Für die Zwecke des Artikels 10 wird diese Begriffsbestimmung, falls die Gestaltung eine hybride Rechtsform beinhaltet, dahin gehend geändert, dass die Anforderung von 25% durch eine Anforderung von 50 % ersetzt wird.

(5) "Finanzunternehmen" eines der folgenden Unternehmen:

- (a) ein Kreditinstitut oder eine Wertpapierfirma im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 1 der Richtlinie 2004/39/EG des Europäischen Parlaments und des Rates⁸ oder ein Verwalter alternativer Investmentfonds (AIFM) im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2011/61/EU oder eine Verwaltungsgesellschaft für Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2009/65/EG;
- (b) ein Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 1 der Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates⁹;
- (c) ein Rückversicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 13 Nummer 4 der Richtlinie 2009/138/EG;
- (d) eine Einrichtung der betrieblichen Altersversorgung, die in den Anwendungsbereich der Richtlinie 2003/41/EG des Europäischen Parlaments und des Rates¹⁰ fällt, es sei denn, ein Mitgliedstaat hat nach Artikel 5 der genannten Richtlinie beschlossen, diese auf die betroffene Einrichtung nicht oder nur teilweise anzuwenden, oder der bevollmächtigte Vermögensverwalter einer Einrichtung der betrieblichen Altersversorgung im Sinne des Artikels 19 Absatz 1 der Richtlinie 2003/41/EG;

⁸ Richtlinie 2004/39/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 21. April 2004 über Märkte für Finanzinstrumente, zur Änderung der Richtlinien 85/611/EWG und 93/6/EWG des Rates und der Richtlinie 2000/12/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 93/22/EWG des Rates (ABl. L 145 vom 30.4.2004, S. 1).

⁹ Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1).

¹⁰ Richtlinie 2003/41/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. Juni 2003 über die Tätigkeiten und die Beaufsichtigung von Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung (ABl. L 235 vom 23.9.2003, S. 10).

- (e) eine Einrichtung der Altersversorgung, die Altersversorgungssysteme betreibt, die als Systeme der sozialen Sicherheit im Sinne der Verordnungen (EG) Nr. 883/2004 und (EG) Nr. 987/2009 gelten, sowie jede juristische Person, die für die Anlagezwecke solcher Systeme gegründet wurde;
- (f) ein alternativer Investmentfonds (AIF), der von einem Verwalter alternativer Investmentfonds im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2011/61/EU des Europäischen Parlaments und des Rates¹¹ verwaltet wird, oder ein AIF, der nach geltendem nationalen Recht beaufsichtigt wird;
- (g) ein OGAW im Sinne des Artikels 1 Absatz 2 der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates¹²;
- (h) eine zentrale Gegenpartei im Sinne des Artikels 2 Nummer 1 der Verordnung (EU) Nr. 648/2012¹³;
- (i) ein Zentralverwahrer im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Nummer 1 der Verordnung (EU) Nr. 909/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates¹⁴;

¹¹ Richtlinie 2011/61/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 8. Juni 2011 über die Verwalter alternativer Investmentfonds und zur Änderung der Richtlinien 2003/41/EG und 2009/65/EG und der Verordnungen (EG) Nr. 1060/2009 und (EU) Nr. 1095/2010 (ABl. L 174 vom 1.7.2011, S. 1).

¹² Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) (ABl. L 302 vom 17.11.2009, S. 32).

¹³ Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 4. Juli 2012 über OTC-Derivate, zentrale Gegenparteien und Transaktionsregister (ABl. L 201 vom 27.7.2012, S. 1).

¹⁴ Verordnung (EU) Nr. 909/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. Juli 2014 zur Verbesserung der Wertpapierlieferungen und -abrechnungen in der Europäischen Union und über Zentralverwahrer sowie zur Änderung der Richtlinien 98/26/EG und 2014/65/EU und der Verordnung (EU) Nr. 236/2012 (ABl. L 257 vom 28.8.2014, S. 1).

- (6) "Übertragung von Vermögenswerten" den Vorgang, bei dem ein Mitgliedstaat das Besteuerungsrecht für die übertragenen Vermögenswerte verliert, wobei die Vermögenswerte im rechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentum desselben Steuerpflichtigen verbleiben;
- (7) "Verlegung des Steuersitzes" den Vorgang, bei dem ein Steuerpflichtiger seinen Steuersitz in einem Mitgliedstaat aufgibt und in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland steuerlich ansässig wird;
- (8) "Verlegung der von einer Betriebsstätte ausgeübten Geschäftstätigkeit" den Vorgang, bei dem ein Steuerpflichtiger seine steuerliche Präsenz in einem Mitgliedstaat aufgibt und in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland eine solche Präsenz erwirbt, ohne in diesem Mitgliedstaat oder Drittland steuerlich ansässig zu werden;
- (9) "hybride Gestaltung" eine Situation zwischen einem Steuerpflichtigen in einem Mitgliedstaat und einem verbundenen Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat oder eine strukturierte Vereinbarung zwischen Parteien in Mitgliedstaaten, in der Unterschiede bei der rechtlichen Einordnung eines Finanzinstruments oder Unternehmens zu folgendem Ergebnis führen:
- (a) ein und dieselben Zahlungen, Aufwendungen oder Verluste werden sowohl in dem Mitgliedstaat, aus dem die Zahlungen stammen bzw. in dem die Aufwendungen oder Verluste angefallen sind, als auch in einem anderen Mitgliedstaat abgezogen ("doppelter Abzug"), oder
 - (b) eine Zahlung wird in dem Mitgliedstaat, aus dem sie stammt, abgezogen, ohne dass im anderen Mitgliedstaat eine entsprechende Besteuerung derselben Zahlung erfolgt ("Abzug bei gleichzeitiger Nichtbesteuerung").

Artikel 3
Mindestschutzniveau

Diese Richtlinie verhindert nicht die Anwendung nationaler oder vertraglicher Bestimmungen zur Wahrung eines höheren Maßes an Schutz der inländischen Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen.

KAPITEL II
MASSNAHMEN ZUR BEKÄMPFUNG DER
STEUERVERMEIDUNG

Artikel 4
Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Zinszahlungen

1. Überschüssige Fremdkapitalkosten sind in dem Steuerzeitraum, in dem sie anfallen, nur bis zu 30 % des Ergebnisses des Steuerpflichtigen vor Zinsen, Steuern und Abschreibungen (EBITDA) abzugsfähig.

Für die Zwecke dieses Artikels können Mitgliedstaaten auch Folgende als Steuerpflichtige behandeln:

- (a) ein Unternehmen, das die Vorschriften im Namen einer Gruppe – gemäß der Definition nach nationalem Steuerrecht – anwenden darf oder muss;
- (b) ein Unternehmen in einer Gruppe – gemäß der Definition nach nationalem Steuerrecht –, die keine Konsolidierung der Ergebnisse ihrer Mitglieder zu Steuerzwecken vornimmt.

Unter diesen Umständen können die überschüssigen Fremdkapitalkosten und das EBITDA auf der Ebene der Gruppe berechnet werden und umfassen die Ergebnisse sämtlicher Mitglieder der Gruppe.

2. Das EBITDA wird berechnet, indem zu den Einkünften, die im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen der Körperschaftsteuer unterliegen, die steuerbereinigten Beträge für überschüssige Fremdkapitalkosten sowie die steuerbereinigten Beträge für Abschreibungen wieder hinzuaddiert werden. Steuerfreie Einkünfte werden im EBITDA eines Steuerpflichtigen nicht berücksichtigt.
3. Abweichend von Absatz 1 kann dem Steuerpflichtigen Folgendes gewährt werden:
 - (a) das Recht auf Abzug der überschüssigen Fremdkapitalkosten in Höhe von bis zu 3 000 000 EUR;
 - (b) das Recht auf vollständigen Abzug der überschüssigen Fremdkapitalkosten, sofern es sich bei dem Steuerpflichtigen um ein eigenständiges Unternehmen handelt.

Für die Zwecke von Absatz 1 Unterabsatz 2 gilt der Betrag von 3 000 000 EUR für die gesamte Gruppe.

Für die Zwecke von Unterabsatz 1 Buchstabe b bezeichnet der Ausdruck "eigenständiges Unternehmen" einen Steuerpflichtigen, der nicht Teil einer zu Rechnungslegungszwecken konsolidierten Gruppe ist und der weder über ein verbundenes Unternehmen noch über eine Betriebsstätte verfügt.

4. Die Mitgliedstaaten können aus dem Anwendungsbereich von Absatz 1 überschüssige Fremdkapitalkosten ausnehmen, die
 - (a) für Darlehen anfallen, die vor dem 22. Mai 2016 geschlossen wurden, wobei sich der Ausschluss jedoch nicht auf etwaige spätere Änderungen dieser Darlehen erstreckt;
 - (b) im Rahmen von Darlehen anfallen, die zur Finanzierung langfristiger öffentlicher Infrastrukturprojekte verwendet werden, bei denen der Projektbetreiber, die Fremdkapitalkosten, die Vermögenswerte und die Einkünfte alle in der Europäischen Union belegen sind.

Für die Zwecke von Buchstabe b bezeichnet der Ausdruck "langfristiges öffentliches Infrastrukturprojekt" ein Projekt zur Bereitstellung, zum Ausbau, zum Betrieb und/oder zur Erhaltung eines umfangreichen Vermögenswerts, der von einem Mitgliedstaat als im allgemeinen öffentlichen Interesse stehend betrachtet wird.

Findet Buchstabe b Anwendung, so werden alle Einkünfte aus einem langfristigen öffentlichen Infrastrukturprojekt aus dem EBITDA des Steuerpflichtigen ausgenommen, und alle ausgenommenen überschüssigen Fremdkapitalkosten werden nicht in die überschüssigen Fremdkapitalkosten der Gruppe gegenüber Dritten im Sinne von Absatz 5 Buchstabe b einbezogen.

5. Ist der Steuerpflichtige zu Rechnungslegungszwecken ein Mitglied einer konsolidierten Gruppe, so kann ihm das Recht auf Folgendes gewährt werden:
- (a) entweder vollständiger Abzug seiner überschüssigen Fremdkapitalkosten, wenn er nachweisen kann, dass das Verhältnis zwischen seinem Eigenkapital und seinen Gesamtvermögenswerten gleich hoch oder höher ist als das entsprechende Verhältnis auf Ebene der Gruppe, wobei folgende Bedingungen gelten:
 - (i) Das Verhältnis zwischen Eigenkapital und Gesamtvermögenswerten des Steuerpflichtigen gilt als gleich hoch wie das entsprechende Verhältnis auf Ebene der Gruppe, wenn das Verhältnis zwischen seinem Eigenkapital und seinen Gesamtvermögenswerten bis zu zwei Prozentpunkte darunter liegt; und
 - (ii) alle Vermögenswerte und Verbindlichkeiten werden nach derselben Methode bewertet wie in den in Absatz 8 genannten konsolidierten Abschlüssen;oder
 - (b) Abzug eines höheren Betrags an überschüssigen Fremdkapitalkosten, als ihm nach Absatz 1 gewährt würde. Diese höhere Obergrenze der Abzugsfähigkeit überschüssiger Fremdkapitalkosten bezieht sich auf die zu Rechnungslegungszwecken konsolidierte Gruppe, deren Mitglied der Steuerpflichtige ist, und wird in zwei Schritten berechnet:
 - (i) Zunächst wird das Verhältnis der Gruppe ermittelt, indem die überschüssigen Fremdkapitalkosten der Gruppe gegenüber Dritten durch das EBITDA der Gruppe geteilt werden; und
 - (ii) anschließend wird das Verhältnis der Gruppe mit dem gemäß Absatz 2 berechneten EBITDA des Steuerpflichtigen multipliziert.

6. Der Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen kann entweder Vorschriften vorsehen
- (a) für den zeitlich unbegrenzten Vortrag der überschüssigen Fremdkapitalkosten, die im laufenden Steuerzeitraum nicht gemäß den Absätzen 1 bis 5 abgezogen werden können, oder
 - (b) für den zeitlich unbegrenzten Vortrag oder den auf höchstens drei Jahre begrenzten Rücktrag der überschüssigen Fremdkapitalkosten, die im laufenden Steuerzeitraum nicht gemäß den Absätzen 1 bis 5 abgezogen werden können, oder
 - (c) für den zeitlich unbegrenzten Vortrag der überschüssigen Fremdkapitalkosten und den auf höchstens fünf Jahre begrenzten Vortrag des ungenutzten Zinsabzugspotenzials, die/das im laufenden Steuerzeitraum nicht gemäß den Absätzen 1 bis 5 abgezogen werden können/kann.
7. Die Mitgliedstaaten können Finanzunternehmen aus dem Anwendungsbereich der Absätze 1 bis 6 ausnehmen, selbst wenn diese Finanzunternehmen Teil einer zu Rechnungslegungszwecken konsolidierten Gruppe sind.
8. Für die Zwecke dieses Artikels umfasst die zu Rechnungslegungszwecken konsolidierte Gruppe alle Unternehmen, die vollständig in konsolidierte Abschlüsse gemäß den Internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS) oder dem nationalen Finanzberichtssystem eines Mitgliedstaats einbezogen sind. Der Steuerpflichtige kann das Recht erhalten, nach anderen Rechnungslegungsstandards erstellte konsolidierte Abschlüsse zu verwenden.

Artikel 5

Wegzugsbesteuerung

1. Der Steuerpflichtige wird in Höhe eines Betrags besteuert, der dem Marktwert der übertragenen Vermögenswerte zum Zeitpunkt des Wegzugs der Vermögenswerte abzüglich ihres steuerlichen Werts entspricht, wenn einer der folgenden Umstände gegeben ist:

- (a) Der Steuerpflichtige überträgt Vermögenswerte von seinem Hauptsitz an seine in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittland belegene Betriebsstätte, insofern als der Mitgliedstaat des Hauptsitzes aufgrund der Übertragung nicht mehr das Besteuerungsrecht für die übertragenen Vermögenswerte hat.
 - (b) Der Steuerpflichtige überträgt Vermögenswerte von seiner in einem Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte an seinen Hauptsitz oder an eine andere Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittland, insofern als der Mitgliedstaat der Betriebsstätte aufgrund der Übertragung nicht mehr das Besteuerungsrecht für die übertragenen Vermögenswerte hat.
 - (c) Der Steuerpflichtige verlegt seinen Steuersitz in einen anderen Mitgliedstaat oder in ein Drittland, mit Ausnahme jener Vermögenswerte, die tatsächlich weiterhin einer Betriebsstätte im vorigen Mitgliedstaat zuzurechnen sind.
 - (d) Der Steuerpflichtige überträgt die von seiner Betriebsstätte ausgeübte Geschäftstätigkeit von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat oder in ein Drittland, insofern als der Mitgliedstaat der Betriebsstätte aufgrund der Übertragung nicht mehr das Besteuerungsrecht für die übertragenen Vermögenswerte hat.
2. Der Steuerpflichtige erhält das Recht, die Zahlung einer Wegzugsteuer nach Absatz 1 durch Teilzahlungen, die über fünf Jahre erfolgen, aufzuschieben, wenn einer der folgenden Umstände vorliegt:
- (a) Der Steuerpflichtige überträgt Vermögenswerte von seinem Hauptsitz an seine in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittland, das Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) ist, belegene Betriebsstätte.
 - (b) Der Steuerpflichtige überträgt Vermögenswerte von seiner in einem Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte an seinen Hauptsitz oder an eine andere Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittland, das Vertragspartei des EWR-Abkommens ist.

- (c) Der Steuerpflichtige verlegt seinen Steuersitz in einen anderen Mitgliedstaat oder in ein Drittland, das Vertragspartei des EWR-Abkommens ist.
- (d) Der Steuerpflichtige verlegt die von seiner Betriebsstätte ausgeübte Geschäftstätigkeit in einen anderen Mitgliedstaat oder in ein Drittland, das Vertragspartei des EWR-Abkommens ist.

Dieser Absatz gilt für Drittländer, die Vertragspartei des EWR-Abkommens sind, sofern sie ein Abkommen mit dem Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen oder mit der Europäischen Union über eine mit der in der Richtlinie [2010/24/EU](#) vorgesehenen Amtshilfe gleichwertige Amtshilfe bei der Beitreibung von Steuerforderungen geschlossen haben.

- 3. Schiebt ein Steuerpflichtiger die Zahlung gemäß Absatz 2 auf, so können gemäß den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats des Steuerpflichtigen oder der Betriebsstätte je nach Fall Zinsen erhoben werden.

Bei nachweislichem und tatsächlichem Risiko, dass die Steuer nicht eingezogen werden kann, kann der Zahlungsaufschub gemäß Absatz 2 von einer Sicherheitsleistung des Steuerpflichtigen abhängig gemacht werden.

Unterabsatz 2 gilt nicht, wenn das im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen oder der Betriebsstätte geltende Recht die Möglichkeit vorsieht, die Steuerschuld bei einem anderen Steuerpflichtigen, der Mitglied derselben Gruppe und in diesem Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist, einzuziehen.

- 4. Findet Absatz 2 Anwendung, so wird der Zahlungsaufschub umgehend beendet und die geschuldete Steuer wird einziehbar, wenn
 - (a) die übertragenen Vermögenswerte oder die von der Betriebsstätte des Steuerpflichtigen ausgeübte Geschäftstätigkeit verkauft oder auf andere Weise veräußert werden;
 - (b) die übertragenen Vermögenswerte anschließend in ein Drittland verlagert werden;

- (c) der Steuersitz des Steuerpflichtigen oder die von seiner Betriebsstätte ausgeübte Geschäftstätigkeit anschließend in ein Drittland verlegt wird;
- (d) der Steuerpflichtige Insolvenz anmeldet oder abgewickelt wird;
- (e) der Steuerpflichtige seinen Verpflichtungen im Zusammenhang mit den Teilzahlungen nicht nachkommt und über einen angemessenen Zeitraum, der zwölf Monate nicht überschreiten darf, keine Abhilfe für seine Situation schafft.

Die Buchstaben b und c gelten nicht für Drittländer, die Vertragspartei des EWR-Abkommens sind, sofern sie ein Abkommen mit dem Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen oder mit der Europäischen Union über eine mit der in der Richtlinie 2010/24/EU vorgesehenen Amtshilfe gleichwertige Amtshilfe bei der Beitreibung von Steuerforderungen geschlossen haben.

5. Bei der Übertragung von Vermögenswerten oder der Verlagerung des Steuersitzes oder der von der Betriebsstätte ausgeübten Geschäftstätigkeit in einen anderen Mitgliedstaat erkennt dieser Mitgliedstaat den Wert an, den der Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen oder der Betriebsstätte als Ausgangswert der Vermögenswerte für steuerliche Zwecke festgesetzt hat, es sei denn dieser spiegelt nicht den Marktwert wider.
6. Für die Zwecke der Absätze 1 bis 5 ist der "Marktwert" der Betrag, für den zwischen vertragswilligen unabhängigen Käufern und Verkäufern in einer direkten Transaktion Vermögenswerte ausgetauscht oder gegenseitige Verpflichtungen abgerechnet werden können.
7. Sollen die Vermögenswerte innerhalb einer Frist von zwölf Monaten wieder in den Mitgliedstaat des Übertragenden zurückgeführt werden, gilt dieser Artikel nicht für Übertragungen von Vermögenswerten im Zusammenhang mit der Wertpapierfinanzierung, für als Sicherheiten gestellte Vermögenswerte oder für den Fall, dass die Übertragung von Vermögenswerten zur Erfüllung von aufsichtsrechtlichen Eigenkapitalanforderungen oder für Zwecke des Liquiditätsmanagements erfolgt.

*[Artikel 6
Switch-over-Klausel*

1. Die Mitgliedstaaten gewähren keine Steuerbefreiung für nicht aus einer aktiven Geschäftstätigkeit stammende ausländische Einkünfte eines Steuerpflichtigen, die dieser als Gewinnausschüttung von einem Unternehmen in einem Drittland oder als Erlös aus der Veräußerung von Anteilen an einem Unternehmen in einem Drittland bezogen hat, wenn das Unternehmen in dem Land, in dem es ansässig ist, einem gesetzlichen Körperschaftsteuersatz von weniger als 40 % des Regelsteuersatzes unterliegt, der im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen im Rahmen des geltenden Körperschaftsteuersystems erhoben worden wäre.

Unterabsatz 1 gilt nicht, wenn ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwischen dem Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen und dem Drittland besteht, in dem das Unternehmen ansässig ist.

2. Findet Absatz 1 Anwendung, so unterliegen die ausländischen Einkünfte des Steuerpflichtigen der Steuer, wobei die im Drittland entrichtete Steuer von der Steuerschuld im Land des Steuersitzes abgezogen wird. Der Abzug darf den zuvor berechneten Betrag der Steuer, der auf die steuerbaren Einkünfte entfällt, nicht übersteigen.
3. Die Mitgliedstaaten können Verluste aus der Veräußerung von Anteilen an einem Unternehmen, das seinen Steuersitz in einem Drittland hat, vom Anwendungsbereich dieses Artikels ausnehmen.]

*Artikel 7
Allgemeine Vorschrift zur Verhinderung von Missbrauch*

1. Liegt – unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände – eine unangemessene Gestaltung oder eine unangemessene Abfolge von Gestaltungen vor, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck des geltenden Steuerrechts zuwiderläuft, so berücksichtigen die Mitgliedstaaten diese bei der Berechnung der Körperschaftsteuerschuld nicht. Eine Gestaltung kann mehr als einen Schritt oder Teil umfassen.

2. Für die Zwecke von Absatz 1 gilt eine Gestaltung oder eine Abfolge solcher Gestaltungen in dem Umfang als unangemessen, wie sie nicht aus triftigen wirtschaftlichen Gründen vorgenommen wurde, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln.
3. Bleiben Gestaltungen oder eine Abfolge solcher Gestaltungen gemäß Absatz 1 unberücksichtigt, so wird die Steuerschuld im Einklang mit nationalem Recht berechnet.

Artikel 8

Vorschrift für beherrschte ausländische Unternehmen

1. Der Mitgliedstaat eines Steuerpflichtigen behandelt Unternehmen oder Betriebsstätten, deren Gewinne in diesem Mitgliedstaat nicht der Steuer unterliegen oder steuerbefreit sind, als beherrschtes ausländisches Unternehmen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
 - (a) Im Falle eines Unternehmens hält der Steuerpflichtige selbst oder zusammen mit seinen verbundenen Unternehmen unmittelbar oder mittelbar mehr als 50 % der Stimmrechte oder hält unmittelbar oder mittelbar mehr als 50 % des Kapitals oder hat Anspruch auf mehr als 50 % der Gewinne dieses Unternehmens; und
 - (b) die [...] **von** dem Unternehmen oder der Betriebsstätte [...] **tatsächlich entrichtete Körperschaftsteuer auf seine bzw. ihre Gewinne ist niedriger als die Differenz zwischen der Körperschaftsteuer, die** nach der geltenden Körperschaftsteuerregelung im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen für das Unternehmen oder die Betriebsstätte erhoben worden wäre, **und der von dem Unternehmen oder der Betriebsstätte tatsächlich entrichteten Körperschaftsteuer auf seine bzw. ihre Gewinne.**

Für die Zwecke von Unterabsatz 1 Buchstabe b **wird die** [...] Betriebsstätte[...] **eines beherrschten ausländischen Unternehmens**, die im Steuergebiet des beherrschten ausländischen Unternehmens nicht der Steuer unterliegt oder steuerbefreit **ist** [...], nicht berücksichtigt [...]. **Zudem ist unter der Körperschaftsteuer, die in dem Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen erhoben worden wäre, die Körperschaftsteuer zu verstehen, wie sie gemäß den Vorschriften des Mitgliedstaats des Steuerpflichtigen berechnet wird.**

2. Wird ein Unternehmen oder eine Betriebsstätte als beherrschtes ausländisches Unternehmen gemäß Absatz 1 behandelt, so wird im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen Folgendes in die Steuerbemessungsgrundlage einbezogen:

- (a) die nicht ausgeschütteten Einkünfte des Unternehmens oder die Einkünfte der Betriebsstätte aus folgenden Kategorien:
 - (i) Zinsen oder sonstige Einkünfte aus Finanzanlagevermögen;
 - (ii) Lizenzgebühren oder sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum;
 - (iii) Dividenden und Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen;
 - (iv) Einkünfte aus Finanzierungsleasing;
 - (v) Einkünfte aus Tätigkeiten von Versicherungen und Banken und aus anderen finanziellen Tätigkeiten;
 - (vi) Einkünfte von Abrechnungsunternehmen, die Einkünfte aus dem Verkauf von Waren und der Erbringung von Dienstleistungen erzielen, die von verbundenen Unternehmen erworben oder an diese verkauft werden, und keinen oder nur geringen wirtschaftlichen Mehrwert bringen;

Buchstabe a findet keine Anwendung, wenn **der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass** das beherrschte ausländische Unternehmen [...] gestützt auf Personal, Ausstattung, Vermögenswerte und Räumlichkeiten [...] eine **wesentliche** wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

Ist das beherrschte ausländische Unternehmen in einem Drittland ansässig oder belegen, das keine Vertragspartei des EWR-Abkommens ist, so können die Mitgliedstaaten beschließen, Buchstabe a Unterabsatz 2 nicht anzuwenden.

oder

- (b) die nicht ausgeschütteten Einkünfte des Unternehmens oder der Betriebsstätte aus unangemessenen Gestaltungen, deren wesentlicher Zweck darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen.

Für die Zwecke von Buchstabe b gilt eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen als unangemessen, sofern das Unternehmen oder die Betriebsstätte nicht selbst Eigentümer der Vermögenswerte wäre oder die Risiken, aus denen seine gesamten Einkünfte oder Teile davon erzielt werden, nicht eingegangen wäre, wenn es nicht von einer Gesellschaft beherrscht würde, deren Entscheidungsträger die für diese Vermögenswerte und Risiken relevanten Aufgaben ausführen, die für die Erzielung der Einkünfte des beherrschten Unternehmens ausschlaggebend sind.

3. Wird die Steuerbemessungsgrundlage eines Steuerpflichtigen nach den Vorschriften eines Mitgliedstaats gemäß Absatz 2 Buchstabe a berechnet, so kann der Mitgliedstaat sich dafür entscheiden, ein Unternehmen oder eine Betriebsstätte nicht als beherrschtes ausländisches Unternehmen gemäß Absatz 1 zu behandeln, wenn ein Drittel oder weniger der Einkünfte des Unternehmens oder der Betriebsstätte in eine der Kategorien unter Absatz 2 Buchstabe a fällt.

Wird die Steuerbemessungsgrundlage eines Steuerpflichtigen nach den Vorschriften eines Mitgliedstaats gemäß Absatz 2 Buchstabe a berechnet, so kann der Mitgliedstaat sich dafür entscheiden, Finanzunternehmen nicht als beherrschte ausländische Unternehmen zu behandeln, wenn ein Drittel oder weniger der Einkünfte des Unternehmens aus den Kategorien unter Absatz 2 Buchstabe a aus Transaktionen mit dem Steuerpflichtigen oder seinen verbundenen Unternehmen stammt.

4. Die Mitgliedstaaten können Unternehmen oder Betriebsstätten vom Anwendungsbereich von Absatz 2 Buchstabe b ausnehmen,
- a) deren Buchgewinne 750 000 EUR und deren nicht kommerzielle Einkünfte 75 000 EUR nicht übersteigen; oder
 - b) deren Buchgewinne nicht mehr als 10 % ihrer betrieblichen Aufwendungen für den Steuerzeitraum ausmachen.

Für die Zwecke von Buchstabe b dürfen die betrieblichen Aufwendungen weder die Kosten der Waren, die außerhalb des Landes verkauft wurden, in dem das Unternehmen/die Betriebsstätte für Steuerzwecke ansässig bzw. belegen ist, noch Zahlungen an verbundene Unternehmen einschließen.

Artikel 9

Berechnung der Einkünfte eines beherrschten ausländischen Unternehmens

1. Findet Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe a Anwendung, so werden die in die Steuerbemessungsgrundlage des Steuerpflichtigen einzubeziehenden Einkünfte nach den Körperschaftsteuervorschriften des Mitgliedstaats, in dem der Steuerpflichtige steuerlich ansässig oder belegen ist, berechnet. Verluste des Unternehmens oder der Betriebsstätte werden nicht in die Steuerbemessungsgrundlage einbezogen, sondern können gemäß nationalem Recht vorgetragen und in den nachfolgenden Steuerzeiträumen berücksichtigt werden.
2. Findet Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b Anwendung, so sind die in die Steuerbemessungsgrundlage des Steuerpflichtigen einzubeziehenden Einkünfte auf Beträge begrenzt, die durch Vermögenswerte und Risiken erzielt werden, die mit den Aufgaben von Entscheidungsträgern zusammenhängen, die von der beherrschenden Gesellschaft ausgeführt werden. Die Zuweisung der Einkünfte eines beherrschten ausländischen Unternehmens erfolgt nach dem Fremdvergleichsgrundsatz.

3. Die in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehenden Einkünfte werden anteilig zu der vom Steuerpflichtigen an dem Unternehmen gehaltenen Beteiligung im Sinne von Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe a berechnet.
4. Die Einkünfte werden in den Steuerzeitraum des Steuerpflichtigen einbezogen, in dem das Steuerjahr des Unternehmens endet.
5. Schüttet das Unternehmen an den Steuerpflichtigen Gewinne aus und werden diese ausgeschütteten Gewinne in die steuerpflichtigen Einkünfte des Steuerpflichtigen einbezogen, so werden die Einkünfte, die zuvor gemäß Artikel 8 in die Steuerbemessungsgrundlage einbezogen waren, bei der Berechnung des Betrags der auf die ausgeschütteten Gewinne zu erhebenden Steuer von der Bemessungsgrundlage abgezogen, um eine Doppelbesteuerung auszuschließen.
6. Veräußert der Steuerpflichtige seine Beteiligung an dem Unternehmen oder eine von seiner Betriebsstätte ausgeübte Geschäftstätigkeit und wurde ein Teil der Erlöse aus der Veräußerung zuvor gemäß Artikel 8 in die Steuerbemessungsgrundlage einbezogen, so wird dieser Betrag bei der Berechnung des Betrags der auf diese Erlöse zu erhebenden Steuer von der Bemessungsgrundlage abgezogen, um eine Doppelbesteuerung auszuschließen.
7. Der Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen lässt einen Abzug der von dem Unternehmen oder der Betriebsstätte entrichteten Steuer von der Steuerschuld des Steuerpflichtigen in dem Land seines Steuersitzes oder Steuerstandorts zu. Der Abzug wird nach den nationalen Rechtsvorschriften berechnet.

Artikel 10

Hybride Gestaltungen

1. Sofern eine hybride Gestaltung zu einem doppelten Abzug führt, wird der Abzug nur in dem Mitgliedstaat gewährt, aus dem die entsprechende Zahlung stammt.
2. Sofern eine hybride Gestaltung zu einem Abzug bei gleichzeitiger Nichtbesteuerung führt, verweigert der Mitgliedstaat des Zahlenden den Abzug der entsprechenden Zahlung.

KAPITEL III

SCHLUSSBESTIMMUNGEN

Artikel 11

Überprüfung

1. Die Kommission bewertet die Umsetzung dieser Richtlinie vier Jahre nach ihrem Inkrafttreten und erstattet dem Rat darüber Bericht. Dem Bericht der Kommission wird gegebenenfalls ein Gesetzgebungsvorschlag beigefügt.
2. Die Mitgliedstaaten übermitteln der Kommission alle Informationen, die für eine Bewertung der Umsetzung dieser Richtlinie erforderlich sind.

Artikel 12

Umsetzung

1. Die Mitgliedstaaten erlassen und veröffentlichen spätestens am 31. Dezember 2018 die Rechts- und Verwaltungsvorschriften, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie nachzukommen. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit.

Sie wenden diese Vorschriften ab dem 1. Januar 2019 an.

Wenn die Mitgliedstaaten diese Vorschriften erlassen, nehmen sie 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 nationalen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

3. Wird in dieser Richtlinie ein Geldbetrag in Euro (EUR) angegeben, so können sich die Mitgliedstaaten, deren Währung nicht der Euro ist, dafür entscheiden, den Gegenwert in der Landeswährung zum Tag der Annahme dieser Richtlinie zu berechnen.
4. Abweichend von Artikel 5 Absatz 2 darf Estland – solange es keine Besteuerung nicht ausgeschütteter Gewinne vornimmt – eine Übertragung von Vermögenswerten in monetärer oder nicht monetärer Form, einschließlich in Form von Bargeld, von einer in Estland belegenen Betriebsstätte an einen Hauptsitz oder eine andere in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittland, das Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) ist, belegene Betriebsstätte als Gewinnausschüttung betrachten und Einkommensteuer erheben, ohne den Steuerzahlern das Recht zum Aufschub der Zahlung dieser Steuer einzuräumen.
5. Abweichend von Absatz 1 erlassen und veröffentlichen die Mitgliedstaaten spätestens am 31. Dezember 2019 die Rechts- und Verwaltungsvorschriften, die erforderlich sind, um Artikel 5 nachzukommen. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit.

Sie wenden diese Vorschriften ab dem 1. Januar 2020 an.

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

Artikel 13
Inkrafttreten

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

Artikel 14
Adressaten

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am [...]

Im Namen des Rates
Der Präsident

(Entwurf einer) Erklärung des Rates zu hybriden Gestaltungen

zur Aufnahme in das Ratsprotokoll

"Der Rat ersucht die Kommission, bis Oktober 2016 einen Vorschlag über hybride Gestaltungen, an denen Drittländer beteiligt sind, vorzulegen, damit Vorschriften vorgesehen werden können, die mit den im OECD-Bericht zum Thema BEPS in Bezug auf Aktionspunkt 2 empfohlenen Vorschriften in Einklang stehen und nicht weniger wirksam sind als diese, so dass bis Ende 2016 Einigung erzielt werden kann."
