

An die
Vorsitzende des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages
Frau Ingrid Arndt-Brauer, MdB
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Charlottenstraße 42
10117 Berlin
T +49 30 288789-20
F +49 30 288789-29
amcham-berlin@amcham.de
www.amcham.de

Per email: finanzausschuss@bundestag.de

22. Juni 2015

**Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der
Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung
an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher
Vorschriften**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,
sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

für die Möglichkeit zur Stellungnahme zu dem o. g. Gesetzentwurf danken wir Ihnen. Aus Gründen der Übersichtlichkeit beschränken sich unsere Anmerkungen auf die aus Sicht unserer Mitgliedsunternehmen bedeutsamsten Regelungen bzw. Vorschläge.

Änderung des § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG (Artikel 2 Nr. 6)

Gemäß der Gesetzesbegründung zum Wachstumsbeschleunigungsgesetz sollten durch die Konzernklausel alle Umstrukturierungen, die ausschließlich innerhalb eines Konzerns vorgenommen werden, an dessen Spitze zu 100 Prozent eine einzelne Person oder Gesellschaft steht, von der Verlustverrechnungsbeschränkung ausgenommen werden.

Die Neufassung trägt diesem Gesetzeszweck Rechnung, da hiernach von der Konzernklausel auch solche konzerninternen Restrukturierungen erfasst werden, bei denen die Konzernobergesellschaft (etwa als aufnehmende Gesellschaft im Rahmen der Verschmelzung einer nachgeordneten Konzerngesellschaft) beteiligt ist. Entsprechend ist die im Kabinettsentwurf vorgesehene Neuformulierung der Konzernklausel sachgerecht und zu begrüßen, da sie die Regelung mit Blick auf deren Zweck wesentlich zielgenauer macht.

Ferner ist zu begrüßen, dass die zielgenauere Neufassung rückwirkend ab Geltung des § 8c KStG idF. Wachstumsbeschleunigungsgesetz angewendet werden soll und somit die Erreichung des gesetzgeberischen Zwecks der Regelung ab dem Zeitpunkt der Einführung der Konzernklausel verbessert wird.

Auch nach der vorgesehenen Änderung erweist sich die Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG allerdings insofern als restriktiv, als zwar bereits der Erwerb einer mehr als 50 prozentigen Beteiligung an einer Verlustgesellschaft zum Untergang sämtlicher Verluste führen kann, die Anwendung der Konzernklausel jedoch ausnahmslos eine 100 prozentige Beteiligung erfordert, so dass das Bestehen selbst kleinster Fremdbeteiligungen einschließlich von Mitarbeiterbeteiligungen an jeweils relevanten Gesellschaften eines Konzerns bereits dazu führt, dass die Konzernklausel insgesamt nicht zur Anwendung gelangt. Aus Sicht der Praxis wäre u. E. eine geringfügige Absenkung des notwendigen Beteiligungsumfangs sinnvoll, etwa eine solche auf 95 Prozent statt 100 Prozent.

Wir regen zudem die Erstreckung der sog. „Stille-Reserven-Klausel“ (§ 8c Abs. 1 Satz 6 KStG) auf Organschaftsfälle an. Insofern stellt sich typischerweise das Problem, dass etwaige Verluste des Organkreises steuerlich allein dem Organträger zugerechnet werden, stille Reserven des Organkreises jedoch regelmäßig auf Ebene der Organgesellschaft(en) gebildet werden, obgleich die Realisierung dieser stillen Reserven auf Ebene des Organträgers besteuert wird. Entsprechend dem in Tz. 9 des BMF-Schreibens zu § 8 Abs. 4 KStG a.F. vom 16.4.1999 zum Ausdruck kommenden Transparenzgedanken wäre es daher sachgerecht, stille Reserven einer Organgesellschaft zur Vermeidung der Benachteiligung steuerlicher Organschaften für Zwecke des § 8c Abs. 1 Satz 6 KStG bei dem jeweiligen Organträger zu berücksichtigen.

Regelungsvorschlag zu hybriden Gestaltungen

In der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 19.12.2014 erklärte die Bundesregierung, dass im Rahmen einer Bund-/Länder-Arbeitsgruppe erörtert werden soll, wie die in 2015 vorliegenden Ergebnisse des BEPS-Projektes der OECD in deutsches Recht umgesetzt werden können. Wenngleich der vorliegende Gesetzentwurf insofern noch keine Vorschläge enthält, möchten wir mit Blick auf den vom Bundesrat wiederholt geäußerten Wunsch zur zeitnahen Umsetzung der OECD-Empfehlungen (zuletzt BR-Drs. 121/15 (B), Ziffer 2.c), insbesondere derjenigen zu hybriden Gestaltungen, folgendes anmerken:

Der Versuch der OECD, die internationalen Maßnahmen gegen unerwünschte Steuergestaltungen und Gewinnverlagerungen im Rahmen des BEPS-Projektes zu koordinieren und somit die Inkonsistenzen der insofern erforderlichen unilateralen Regelungen zu begrenzen, ist zu begrüßen. Auch liegt der auf OECD-Ebene (BEPS-Projekt Action Item 2, *Hybrid Mismatches*) entwickelte Gedanke, aus der inkongruenten Behandlung von Zahlungen bei Empfänger und Leistendem resultierende Steuerlastminderungen durch entsprechende Korrespondenzregelungen (sog. *Linking Rules*) zu bekämpfen, nahe.

Allerdings dürfte diese grenzüberschreitende Verzahnung in der Praxis nur außerordentlich schwierig ohne Kollateralschäden umzusetzen sein. *Linking Rules* führen dazu, dass steuerliche Rechtsfolgen im Inland von der Behandlung desselben Geschäftsvorfalles im Ausland abhängen. Wer beurteilen will, wie einzelne grenzüberschreitende Geschäftsvorfälle im jeweils anderen Land steuerlich behandelt werden, muss das Steuerrecht dieses Staates kennen oder sich externen Rat einholen.

Wird der Anwendungsbereich der *Linking Rules* nicht eng begrenzt, entsteht für die Steuerpflichtigen bei der Vielzahl der in internationalen Unternehmensgruppen anfallenden grenzüberschreitenden Zahlungen und angesichts der Vielzahl der in Betracht kommenden Steuerregime ein enormer Überwachungs- bzw. Prüfungsaufwand. Zudem würden durch die Einführung von *Linking Rules* Zweifelsfragen und Rechtsunsicherheiten des ausländischen Steuerrechts in das deutsche Steuerrecht „importiert“ – eine kaum zu bewältigende Herausforderung für inländische Steuerpflichtige, Finanzverwaltung und Richterschaft. Ferner wäre bei einer Umsetzung des derzeit vorliegenden OECD-Vorschlags mit erheblichen Doppelbesteuerungsgefahren zu rechnen.

Die o. g. Aspekte sollten bei der Formulierung etwaiger *Linking Rules* berücksichtigt werden, um die hieraus erwachsenden Probleme zu minimieren.

Wegen der großen Bedeutung der Umsetzung der OECD-Vorschläge für die grenzüberschreitend tätigen inländischen Steuerpflichtigen wäre zudem wünschenswert, dass Vertreter der Unternehmenspraxis möglichst frühzeitig und umfassend Gelegenheit erhalten, sich zu den administrativen und wirtschaftlichen Folgen der entsprechenden Regelungsentwürfe zu äußern.

Für die Gelegenheit zur Stellungnahme dürfen wir uns nochmals bedanken.

Mit freundlichen Grüßen



Felix Hierstetter
Chair Tax Committee
American Chamber of Commerce in Germany e.V.