


URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/internationales-steuerrecht/eugh-keine-hinzurechnungsbesteuerung-bei-wirklicher-wirtschaftlicher-taetigkeit-im-drittstaat.html>

 27.02.2019

*Internationales Steuerrecht*

## **EuGH: Keine Hinzurechnungsbesteuerung bei wirklicher wirtschaftlicher Tätigkeit im Drittstaat**

Die Hinzurechnung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter ohne Möglichkeit eines Motivtests verstößt gegen EU-Recht. Es erfolgt eine Ausweitung der Cadbury Schweppes Rechtsprechung auf die Kapitalverkehrsfreiheit bei Drittstaaten.

### **Hintergrund**

Die Klägerin, die deutsche X-GmbH, war zu 30% an der Schweizer Y-AG beteiligt. Diese erzielte Einkünfte aus abgetretenen Geldforderungen, die als Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter gemäß § 7 Abs. 6 und 6a AStG bei der X-GmbH der Hinzurechnungsbesteuerung unterworfen wurden. Der BFH hatte Zweifel daran geäußert, ob die Hinzurechnung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter von Drittstaatengesellschaften beim inländischen Anteilseigner ohne die Möglichkeit des Nachweises einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit im Drittstaat mit der unionsrechtlich garantierten Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 AEUV vereinbar und folglich anwendbar ist (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Mit Urteil vom 26.02.2019 hat der EuGH klargestellt, dass die Hinzurechnung nur insoweit unionsrechtlich zulässig ist, wie der betreffende Steuerpflichtige nicht in der Lage ist, die etwaigen wirtschaftlichen Gründe für seine Investition in dem betreffenden Drittland darzutun, ohne hierbei übermäßigen Verwaltungszwängen unterworfen zu werden.

### **Entscheidung des EuGH**

Die Hinzurechnungsbesteuerung ist grundsätzlich geeignet, in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Investoren von Investitionen in ausländische Gesellschaften abzuhalten und stellt somit eine nach Art. 63 AEUV grundsätzlich verbotene Beschränkung des freien Kapitalverkehrs dar.

Die Prüfung der Standstill-Klausel des Art. 64 Abs. 1 AEUV, die in Drittstaatenkonstellationen im Zusammenhang mit Direktinvestitionen einen Bestandsschutz für Regelungen gewährt, die am 31.12.1993 bereits bestanden hatten, obliegt nach Ansicht des EuGH dem hier vorliegenden BFH. Zwar führe die Ausweitung der Hinzurechnungsbesteuerung bei Einkünften mit Kapitalanlagecharakter durch Absenkung der Beteiligungsschwelle von 10% auf 1% nicht dazu, dass die Standstill-Klausel nicht mehr anwendbar sei. Aufgrund der zwischenzeitlichen Reform der Hinzurechnungsbesteuerung durch das StSenkG 2000 könnte aber von einer Neufassung der Regelungen ausgegangen werden. Da der EuGH aber zwischen dem Inkrafttreten der Regelung und der Anwendbarkeit der Regelungen unterscheidet, hat er dem vorliegenden Gericht aufgegeben, zu prüfen, ob die geänderte Fassung trotz Inkrafttretens nicht anwendbar geworden ist.

Sollte die Standstill-Klausel nach Ansicht des BFH nicht greifen, kann die Beschränkung nur gerechtfertigt werden, wenn die Ungleichbehandlung Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist.

Der EuGH bejahte im Hinblick auf das durch die Hinzurechnungsbesteuerung angegliche Besteuerungsniveau die objektive Vergleichbarkeit der Situationen von einer inländischen Gesellschaft, die in eine inländische Gesellschaft investiert, und von einer inländischen Gesellschaft, die in eine Gesellschaft mit Sitz in einem Drittstaat investiert.

Auch kann die Hinzurechnung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter nicht durch das Ziel einer wirksamen Missbrauchsbekämpfung gerechtfertigt werden, da der bloße Umstand, dass die Zwischengesellschaft ihren Sitz in einem Drittstaat hat, keine allgemeine Vermutung der Steuerhinterziehung begründen kann. Darüber hinaus ist die

Missbrauchsvermutung unwiderlegbar und kann folglich nicht mit der Notwendigkeit gerechtfertigt werden, Missbräuche und Steuerhinterziehung zu verhindern. Dies ergibt sich insoweit bereits aus der Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04) Rechtsprechung. Dem Steuerpflichtigen ist zwingend die Möglichkeit einzuräumen, die Missbrauchsvermutung wiederlegen zu können. Im Verhältnis zu Drittländern muss jedoch insbesondere die Art der Tätigkeiten der Gesellschaft durch die deutschen Steuerbehörden nachprüfbar sein. Dafür ist es erforderlich aber auch ausreichend, dass bilaterale Verpflichtungen bestehen, die einen rechtlichen Rahmen für die Zusammenarbeit und Mechanismen zum Austausch von Informationen zwischen den betreffenden nationalen Behörden begründen und die es den deutschen Steuerbehörden tatsächlich ermöglichen, gegebenenfalls die Richtigkeit der Informationen in Bezug auf die in dem Drittstaat ansässige Gesellschaft zu überprüfen, die zum Nachweis dafür vorgelegt werden, dass die Beteiligung des Steuerpflichtigen an ihr nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht.

In Fällen, in denen bislang Zwischeneinkünfte mit Kaitalanlagecharakter gemäß von § 7 Abs. 6 und 6a AStG der Hinzurechnungsbesteuerung unterworfen wurden, sollten Bescheide offen gehalten werden und entsprechende Rechtsmittel geprüft werden, um darlegen zu können, dass die Beteiligung an der Drittstaatengesellschaft nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht.

Für Fragen stehen Ihnen Herr Dr. Alexander Linn ([allinn@deloitte.de](mailto:allinn@deloitte.de)) und Herr Benedikt Pignot ([bpignot@deloitte.de](mailto:bpignot@deloitte.de)) gerne zur Verfügung.

## **Fundstelle**

EuGH, Urteil vom 26.02.2019, [C-135/17](#)

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

