

EU-MPFG/DAC 6

*Herausforderungen in der
Beratungspraxis*

Richard Jerabek
Partner PwC Wien

Vortrag IFA, 27. Jänner 2021



1

Herausforderungen in
der Praxis

Herausforderungen in der DAC6-Praxis



Wortlaut DAC6 Richtlinie
(dehnbar, abstrakte HM)



wenig (ausgereifte) Interpretationshilfen
(noch) keine Judikatur
wenig/keine EU-Guidance



Abweichungen in Umsetzung (Details)
verschiedene Auslegungen der
RL innerhalb EU



Zeitdruck
(weil ad-hoc Meldung)



Mehrpersonenverpflichtung im
In- und Ausland möglich



Technischer Meldevorgang
(4.000 Zeichen)

2

Allgemeines

Meldepflicht gem. § 4 EU-MPFG

„§4-Test“

Eine grenzüberschreitende Gestaltung ist gem. § 5 oder § 6 nur dann meldepflichtig, sofern sie:

- ein Risiko der Steuervermeidung oder
- ein Risiko der Umgehung der Meldepflicht des Gemeinsamen Meldestandards (§ 5 Z 5) oder
- ein Risiko der Verhinderung der Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers (UBO) aufweist.

Hinsichtlich des Risikos der Steuervermeidung ist auf eine **Gesamtbetrachtung** abzustellen

- *Zusätzlicher Prüfschritt* zur Vermeidung der Meldung unschädlicher bzw. vom Gesetzgeber intendierter Gestaltungen.
- Risiko gegeben bei *Gefahr der Aushöhlung nationaler Steuerbemessungsgrundlagen* in einem der involvierten Staaten
- Werden Interaktionen unterschiedlicher nationaler Steuervorschriften ausgenutzt → *Ausnutzung von „Marktineffizienzen“ bzw. „Lücken“?*
- Wird Steuersubstrat in ein *günstiger besteuertes Hoheitsgebiet verlagert?*
- Kommt es durch die Gestaltung zu einer Verringerung der Steuerbelastung des Steuerpflichtigen/Konzerns? (≠ MBT)



5

Übersicht Gestaltungen (Kennzeichen/Hallmarks)

 Wird bereits (viel) gemeldet

 Bis dato wenig/keine Meldungen, aber uE noch „Luft nach oben“ (abh. ua. von Auslegung §4)

§ 6 Bedingt meldepflichtige Gestaltungen

1. Verpflichtung des Steuerpflichtigen zur Einhaltung einer spezifischen Vertraulichkeitsklausel
2. Anspruch des Intermediärs auf eine Vergütung für die Gestaltung in Bezug auf den erlangten Steuervorteil bzw. die Erlangung eines Steuervorteils
3. Gestaltungen mit im Wesentlichen standardisierter Dokumentation oder Strukturen
4. Erwerb einer Verlustgesellschaft, Änderung der wirtschaftlichen Identität des Geschäftsbetriebs und Nutzung aufgebauter Verluste
5. Umwandlung von Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere niedriger besteuerte oder steuerbefreite Einnahmen
6. Zirkuläre Vermögensverschiebungen/Transaktionen
7. Abzugsfähige grenzüberschr. Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen, wenn im Hoheitsgebiet der steuerlichen Ansässigkeit des Empfängers:
 - keine oder nahezu keine Körperschaftsteuer eingehoben wird
 - die Zahlungen einer vollständigen Steuerbefreiung unterliegt
 - die Zahlung von einem präferentiellen Steuerregime profitiert

Main benefit test (Steuervorteil)

Sofern der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile, den eine Person unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände vernünftigerweise von der Gestaltung erwarten kann, die Erlangung eines in- oder ausl. Steuervorteils ist (Bedingung).

§ 5 Unbedingt meldepflichtige Gestaltungen

1. Abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen, wenn:
 - der Empfänger in keinem Hoheitsgebiet steuerlich ansässig ist oder
 - der Empfänger in einem Hoheitsgebiet steuerlich ansässig ist, das als nicht kooperatives Land eingestuft wird.
2. Abzüge für die gleiche Abschreibung eines Vermögenswert in mehreren Hoheitsgebieten
3. Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselben Einkünfte oder dasselbe Vermögen in mehr als einem Hoheitsgebiet
4. Übertragung von Vermögenswerten, bei der es einen wesentlichen Unterschied hinsichtlich des anzusetzenden Wertes gibt
5. Gestaltungen, die zur Umgehung der Meldepflicht des AEoI führen können oder sich das Fehlen derartiger Rechtsvorschriften zunutze machen
6. Gestaltungen mit einer intransparenten Kette an rechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentümern durch die Einbeziehung von Personen, Rechtsvereinbarungen oder Strukturen
7. Verrechnungspreisgestaltungen die unilaterale Safe-Harbor-Regeln nutzen
8. Verrechnungspreisgestaltungen mit Übertragung von schwer zu bewertenden immateriellen Vermögenswerten (HTVI).
9. Verrechnungspreisgestaltungen, bei denen eine konzerninterne grenzüberschreitende Übertragung von Funktionen, Risiken oder Vermögenswerten stattfindet, wenn erwartetes EBIT des bzw. der Übertragenden nach der Übertragung weniger als 50 % des erwarteten EBIT beträgt, wenn die Verlagerung nicht erfolgt wäre (3 Jahresbetrachtung)

6

3

Praxisbeispiele: Zweifelsfälle

A3

§ 6 Z 3 EU-MPfG
(„Standardmodell“)

Gesetzeswortlaut § 6 Z 3 EU-MPFG

A.3

Standardmodell

§ 6 Z 3

Gesetzeswortlaut:

Gestaltungen, deren Dokumentation oder Struktur im Wesentlichen standardisiert und für mehr als einen relevanten Steuerpflichtigen verfügbar ist, ohne dass sie für die Umsetzung wesentlich individuell angepasst werden muss.

9

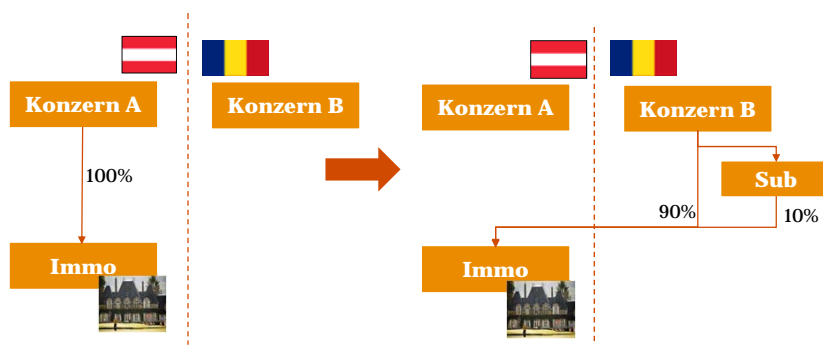
Fallbeispiel zu § 6 Z 3 EU-MPFG

A.3 Nutzung einer standardisierten Dokumentation und/oder Struktur, die ohne substantielle Anpassungen bei mehr als einem Steuerpflichtigen implementiert werden kann

§ 6 Z 3

Beispiel: Gesplitteter Erwerb Immo-Beteiligung

Immo hält in ihrem Vermögen u.a. ein bebautes Grundstück in Österreich. Konzern A möchte die Immo-Anteile grenzüberschreitend an Konzern B übertragen. Der Anteilserwerb wird derart gestaltet, dass 10 % der Anteile nicht an die Konzernmutter sondern an eine verbundene Gesellschaft (Sub) übertragen werden >> Vermeidung GrEST (95%-Grenze des § 1 Abs 3 Z 1 GrESTG).



- ✓ Gestaltung ist grenzüberschreitend
- ✓ GrEST vom Anwendungsbereich des EU-MPFG erfasst
- Kann Vorgehensweise als „standardisierte Struktur ohne individuelle Anpassung“ verstanden werden? Fall von § 6 Z 3 EU-MPFG? ✓
- Falls ja: Risiko der Steuervermeidung (§ 4) gegeben?
 - keine Marktineffizienz ausgenutzt
 - 95%-Grenze vom Gesetzgeber klar intendiert

10

C4

§ 5 Z 4 EU-MPFG („Bewertungsunterschiede“)

Gesetzeswortlaut § 5 Z 4 EU-MPFG

C.4

Bewertungsunterschiede

§ 5 Z 4

Gesetzeswortlaut:

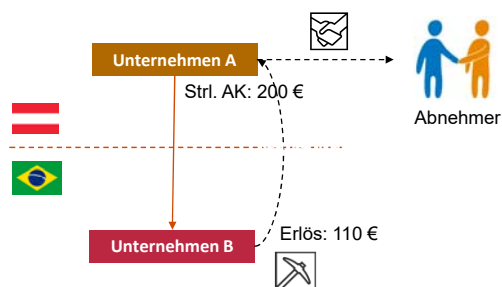
- *Gestaltungen, die die Übertragung von Vermögenswerten vorsehen und bei denen es einen wesentlichen Unterschied hinsichtlich des in den beteiligten Hoheitsgebieten für den Vermögenswert anzusetzenden Wertes gibt.*

Fallbeispiel zu § 5 Z 4 EU-MPFG

C.4 Übertragung von Vermögenswerten, bei der es einen wesentlichen Unterschied hinsichtlich des Betrags gibt, der in den beteiligten Rechtsgebieten als Gegenleistung behandelt wird § 5 Z 4

Beispiel:

- Das österreichische Unternehmen A bezieht Rohstoffe von der brasilianischen Tochter B.
- In Brasilien wird der Verrechnungspreis mit der Cost-Plus-Methode ermittelt und ein Aufschlag von 10% festgesetzt. Bei Kosten von 100 € wird ein Verrechnungspreis von 110 € verrechnet.
- In Österreich wird der Verrechnungspreis auf Basis der Preisvergleichsmethode ermittelt (OECD-Standard). Per Einheit beträgt der ermittelte Verkaufspreis 200 €. Die strl. Anschaffungskosten bei Unternehmen A betragen daher 200 €.
- Beim weiteren Verkauf kann in Österreich ein Aufwand von 200 € geltend gemacht werden und in Brasilien werden Erlöse von 110 € berücksichtigt. Die Differenz in Höhe von 90 € bleibt unsteuerter (vGA).



- ✓ Gestaltung grenzüberschreitend
- ✓ Wortlaut Kennzeichen/HM erfüllt
- ✓ Risiko der Steuervermeidung gegeben

>> Meldepflicht gegeben >> **Meldezeitpunkt?**

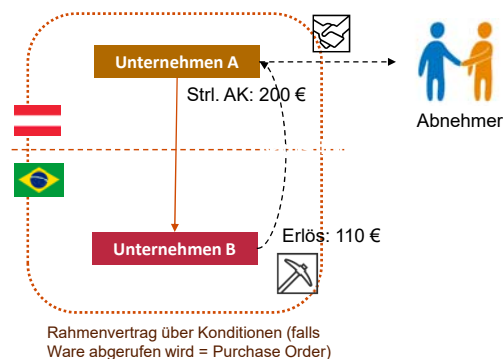
13

Fallbeispiel zu § 5 Z 4 EU-MPFG

C.4 Übertragung von Vermögenswerten, bei der es einen wesentlichen Unterschied hinsichtlich des Betrags gibt, der in den beteiligten Rechtsgebieten als Gegenleistung behandelt wird § 5 Z 4

Bedeutung Rahmenvertrag?

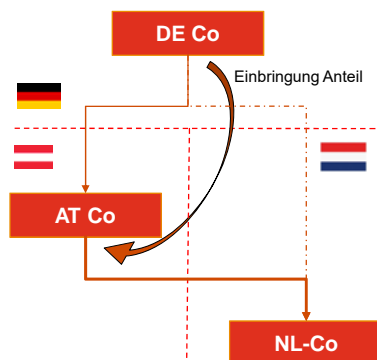
- Unternehmen A und B regeln die Eckpunkte (Preise, Lieferdauer, Risikoübergang, etc) für den Verkauf der Ware in einem Rahmenvertrag (ohne Mindestabnahmemenge!) > Abschluss Rahmenvertrag am 1. Februar 2021
- Unternehmen A **kann** – bei Bedarf – auf Basis des Rahmenvertrags Ware von Unternehmen B abrufen/erwerben (per „Purchase Order“)
 - Var.1: erste Purchase Order am 1. März 2021
 - Var.2: Rahmenvertrag wird nicht genutzt > kommt zu keinen PO
- Kein Intermediär involviert („Inhouse-Gestaltung“)
- Fragen:
 - Gilt Abschluss (bzw. interne Genehmigung) Rahmenvertrag bereits als „erster Schritt zur Umsetzung“ iSv § 13 (1) Z 3 EU-MPFG? ✓
 - Lösen etwaige POs eine gesonderte Meldepflicht aus? (–)
 - Meldepflicht für Transaktionen (POs) auf Basis Rahmenvertrag von vor 25. Juni 2018 (*Annahme*: Vertrag wurde seither nicht geändert)? (–)



14

Fallbeispiel zu § 5 Z 4 EU-MPFG

C.4 *Gestaltungen, die die Übertragung von Vermögenswerten vorsehen und bei denen es einen wesentlichen Unterschied hinsichtlich des in den beteiligten Hoheitsgebieten für den Vermögenswert anzusetzenden Wertes gibt* **5 Z 4**



Beispiel: Grenzüberschreitende Anteilseinbringung mit Step Up

- DE-CO bringt – zur Stärkung des EK der verlustgeschwächten AT Co – ihren Anteil an der NL-Co in diese ein.
- Auf Ebene der DE-Co ist die Anteilseinbringung steuerneutral (analog zu Art III UmgrStG); der dt. steuerliche Buchwert an der NL-Co iHv €100k wird auf die Anteile der AT-Co übertragen (BW-Fortführung).
- Die AT-Co übernimmt die NL-Co-Anteile zu ihrem aktuellen gemeinen Wert iHv €2 Mio. (Step Up gem. § 18 Abs 1 Z 3 UmgrStG).
- Fragestellungen:
 - Erfüllt die Einbringung die Voraussetzungen des § 5 Z 4 EU-MPFG? ✓
 - Ist der §4-Test erfüllt obwohl keine Marktineffizienz/Lücke ausgenutzt (stille Reserven in NL-Co-Anteilen bleiben über BW-Fortführung in DE steuerhängig) und Vorgang über FusionsRL geregelt? Ⓣ

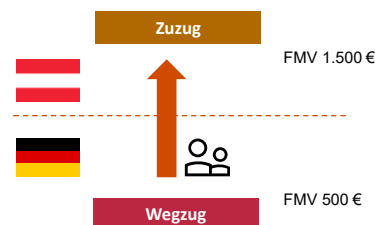
15

Fallbeispiel zu § 5 Z 4 EU-MPFG

C.4 *Gestaltungen, die die Übertragung von Vermögenswerten vorsehen und bei denen es einen wesentlichen Unterschied hinsichtlich des in den beteiligten Hoheitsgebieten für den Vermögenswert anzusetzenden Wertes gibt* **5 Z 4**

Beispiel: Grenzüberschreitender Zuzug mit Wertdifferenzen

- Ein dt. Millionär zieht nach Österreich. Zum Vermögen des Millionärs gehören auch Anteile an einer deutschen GmbH.
- Beim Zuzug in Österreich wird der Fair Market Value der Anteile gemäß KFS-BW1 mittels DCF-Bewertung errechnet und beträgt EUR 1.500.
- Variante (1) – mit Wegzugsbesteuerung in DE
 - Im Rahmen der Wegzugsbesteuerung in Deutschland wird der Fair Market Value für die GmbH-Anteile per „Stuttgarter Verfahren“ errechnet und liegt bei EUR 500.
 - Die Bewertungsdifferenz zwischen Zuzug und Wegzug beträgt daher EUR 1.000.



- ✓ Gestaltung grenzüberschreitend
- ✓ Wortlaut Kennzeichen/HM erfüllt (tbd ob Wegzug = „Übertragung“ Vermögenswert) } >> Meldepflicht gegeben ✓
- ✓ Risiko der Steuervermeidung gegeben

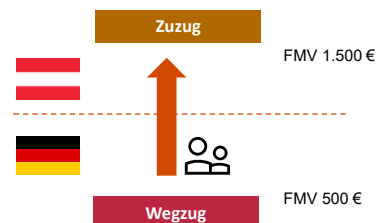
16


Fallbeispiel zu § 5 Z 4 EU-MPFG

C.4 *Gestaltungen, die die Übertragung von Vermögenswerten vorsehen und bei denen es einen wesentlichen Unterschied hinsichtlich des in den beteiligten Hoheitsgebieten für den Vermögenswert anzusetzenden Wertes gibt* **5 Z 4**

Beispiel: Grenzüberschreitender Zuzug mit Wertdifferenzen

- Ein dt. Millionär zieht nach Österreich. Zum Vermögen des Millionärs gehören auch Anteile an einer deutschen GmbH.
- Beim Zuzug in Österreich wird der Fair Market Value der Anteile gemäß KFS-BW1 mittels DCF-Bewertung errechnet und beträgt EUR 1.500.
- Variante (2) – ohne Wegzugsbesteuerung in DE
 - *Annahme:* Die Anteile an der dt. GmbH unterliegen beim Millionär in DE bei Verkauf prinzipiell **keiner Substanzbesteuerung** (keine Capital Gains Tax), auch der Wegzug unterliegt daher in DE keiner Wegzugsbesteuerung.
 - Ergo: Wertdifferenz DE-AT ergibt sich nicht aus Bewertungsabweichung sondern bewusstem Verzicht Besteuerungsrecht durch DE
 - Risiko der Steuervermeidung gegeben obwohl DE stille Reserven bewusst nicht besteuert?



- ✓ Gestaltung grenzüberschreitend
 - ✓ Wortlaut Kennzeichen/HM erfüllt (tbd ob Wegzug = „Übertragung“ Vermögenswert)
 - ✓ **uE kein Risiko der Steuervermeidung** (keine ungewollte „Markteffizienz/Lücke“)
- } >> keine Meldepflicht gegeben 

17

B3

§ 6 Z 6 EU-MPFG („Roundtripping“)

Gesetzeswortlaut § 6 Z 6 EU-MPFG

B.3

Round-Tripping

§ 6 Z 6

Gesetzeswortlaut:

- Gestaltungen, bei denen mithilfe von zwischengeschalteten Unternehmen ohne primäre wirtschaftliche Funktion oder von Transaktionen, die sich gegenseitig aufheben oder ausgleichen oder die ähnliche Merkmale aufweisen, zirkuläre Vermögensverschiebungen vorgenommen werden;

19

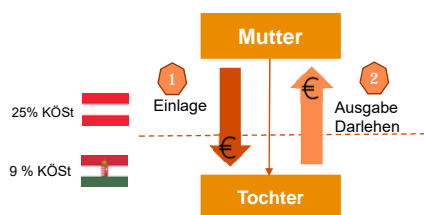
Fallbeispiel zu § 6 Z 6 EU-MPFG

B.3 Zirkuläre Vermögensverschiebungen/Transaktionen

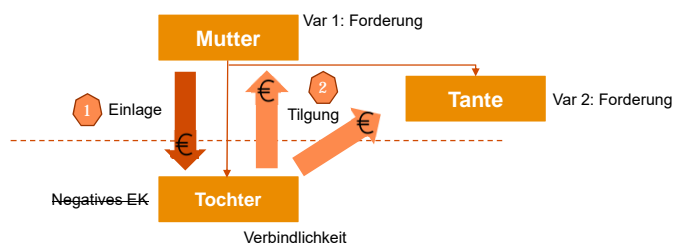
§ 6 Z 6

Base Case:

- Das österr. Mutterunternehmen tätigt eine Einlage in ihre ungarische Tochtergesellschaft.
- Die Tochtergesellschaft verwendet die liquiden Mitteln um der Mutter zeitnah ein Darlehen zu gewähren.

**Variante:**

- Das österreichische Mutterunternehmen tätigt eine Einlage iHv 100 in ihre ungarische Tochtergesellschaft (Zweck: Beseitigung negatives Eigenkapital).
- Die Tochtergesellschaft verwendet die liquiden Mitteln um bestehende „Altverbindlichkeiten“ iHv 100 zu tilgen.
 - Var 1: Tilgung bestehendes Gesellschafterdarlehen
 - Var 2: Tilgung bestehendes Tantendarlehen



20

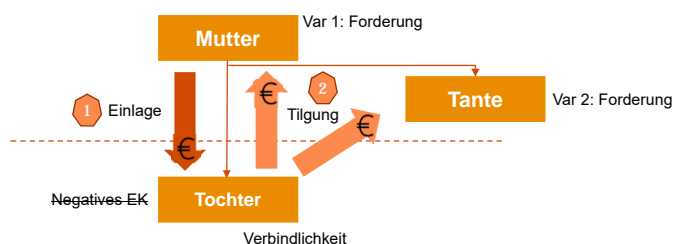
Fallbeispiel zu § 6 Z 6 EU-MPFG

B.3 Zirkuläre Vermögensverschiebungen/Transaktionen

§ 6 Z 6

Variante:

- Das österreichische Mutterunternehmen tätigt eine Einlage iHv 100 in ihre ungarische Tochtergesellschaft (Zweck: Beseitigung negatives Eigenkapital).
- Die Tochtergesellschaft verwendet die liquiden Mitteln um bestehende „Altverbindlichkeiten“ iHv 100 zu tilgen.
 - Var 1: Tilgung bestehendes Gesellschafterdarlehen
 - Var 2: Tilgung bestehendes Tantendarlehen



Fragestellung:

- Führt Tilgung Altdarlehen durch TG zu Roundtripping iSd § 6 Z 6 EStG?
 - Tilgung als Transaktion welche vorgelagerte Einlage „aufhebt“?
 - Unterschied ob Tilgung Darlehen gg. MG oder Tante?
 - Falls HM § 6 Z 6 erfüllt: Auch MBT erfüllt?
 - Hauptzielsetzung Einlage ist uE Kapitalisierung TG
 - Vorgehensweise steueroptimal iVz Forderungsverzicht durch MG (nicht werthaltiger Teil der Forderung gewinnwirksam, § 8 Abs 1 KStG)
 - Gestaltung ev. auch ein Fall von § 6 Z 5 EU-MPFG?
 - Umwandlung von Einkünften in Vermögen (Ebene TG)?
 - „Umwandlung“ überhaupt möglich obwohl noch keine steuerpflichtigen Einkünfte bei TG bestehen (sondern Vermeidung steuerpflichtiger Einkünfte an der Wurzel)?
 - MBT erfüllt? → siehe oben

>> Vermeidung Forderungsverzicht ≠ Hauptvorteil der Gestaltung (sondern Sanierung TG)

21

E1-E3

§ 5 Z 7-9 EU-MPFG
(„TP-Hallmarks“)

Gesetzeswortlaut § 5 Z 9 EU-MPFG

E.3

Funktionsverlagerung

§ 5 Z 9

Gesetzeswortlaut:

- Verrechnungspreisgestaltungen, bei denen eine **konzerninterne grenzüberschreitende Übertragung von Funktionen, Risiken oder Vermögenswerten** stattfindet, wenn der erwartete jährliche Gewinn vor Zinsen und Steuern (EBIT) des bzw. der Übertragenden über einen Zeitraum von drei Jahren nach der Übertragung weniger als **50 % des jährlichen EBIT des bzw. der Übertragenden beträgt**, der erwartet worden wäre, wenn die Übertragung nicht stattgefunden hätte.

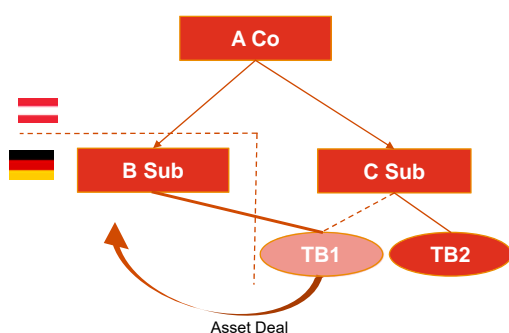
23

Fallbeispiel zu § 5 Z 9 EU-MPFG

E.3

Konzerninterner x-border Übergang von Funktionen, Risiken & Vermögen der zu einem Rückgang des erwarteten EBIT von über 50% führen.

§ 5 Z 9



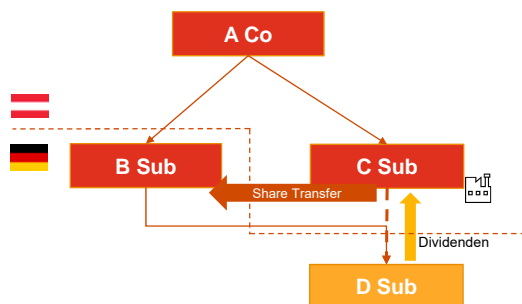
Beispiel: Grenzüberschreitender Asset Deal (Inlandsbetrieb)

- Die österreichische C-Sub verfügt über zwei Teilbetriebe – TB 1 und TB 2. Der Teil des EBIT der C-Sub der auf TB 1 entfällt beträgt rd. 80% des Gesamt-EBIT der C-Sub (UGB-Werte).
 - TB 1 wird infolge einer Änderung der Geschäftsstrategie der Gruppe an die deutsche B Sub verkauft (Annahme: fremdüblicher Kaufpreis, keine Wertdifferenz zwischen AT und DE). Dadurch reduziert sich das EBIT der C Sub für die nächsten Jahre auf rd. 20% des bisherigen EBIT.
 - Das Besteuerungsrecht bzgl. TB 1 (lfd. Gewinne und Substanz) verbleibt infolge des DBA Österreich-DE auch nach dem Asset Deal bei Österreich → TB1 als Betriebsstätte der B Sub.
 - Fragestellungen:
 - Erfüllt Asset Deal die Definition des § 5 Z 9 EU-MPFG?
 - § 4-Test erfüllt?
- Nein, da:
 kein Verlust von ö Besteuerungsrecht
 keine Aushöhlung des ö Besteuerungsrechts
 keine Lücke/Marktineffizient im int. StRecht

24

Fallbeispiel zu § 5 Z 9 EU-MPFG

E.3 Konzerninterner x-border Übergang von Funktionen, Risiken & Vermögen der zu einem Rückgang des erwarteten EBIT von über 50% führen. § 5 Z 9



Beispiel: Grenzüberschreitender Share Deal

Die operative ö C-Sub ist 100%-Gesellschafter der dt. D-Sub. Der Teil des EBIT der C-Sub der auf die (steuerfreien) Dividenden der D-Sub entfällt betrug in den letzten Jahren durchschnittlich rd. 60% des Gesamt-EBIT der C-Sub (UGB-Werte).

- D-Sub wird infolge einer Änderung der Geschäftsstrategie der Gruppe an die deutsche B Sub verkauft (fremdüblicher Kaufpreis; Gewinn steuerfrei infolge § 10 KStG). Dadurch reduziert sich das EBIT der C Sub für die nächsten Jahre auf rd. 40% des bisherigen EBIT.
- Fragestellungen:
 - Gilt Share Deal als „Verrechnungspreisgestaltung“ iSd § 5 Z 9 EU-MPFG? ✓
 - Berücksichtigung (steuerfreie) Dividende iRv EBIT-Test? ✓
 - Beurteilung verschieden je nach Art der Beteiligung (Teil von notw BV vs. reine Holdingfunktion durch C Sub)? ✓
 - § 4-Test erfüllt? (–)

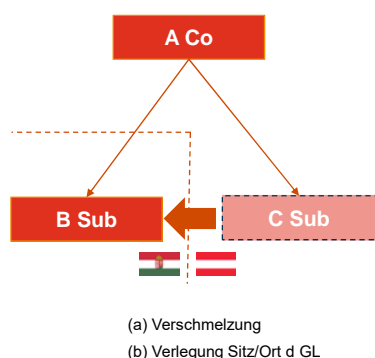
Nein, da:

- Lediglich Verlagerung steuerbefreite Einkunftsquelle
- keine Aushöhlung des ö Besteuerungsrechts
- keine Lücke/Marktineffizient im int. StRecht

25

Fallbeispiel zu § 5 Z 9 EU-MPFG

E.3 Konzerninterner x-border Übergang von Funktionen, Risiken & Vermögen der zu einem Rückgang des erwarteten EBIT von über 50% führen. § 5 Z 9



Beispiel: Grenzüberschreitende Verschmelzung/Sitzverlegung

- Das vermögensverwaltende Tochterunternehmen C Sub (Vermögen: ua. Wertpapiere) wird grenzüberschreitend mit dem Tochterunternehmen B Sub verschmolzen.
- In Österreich verbleibt nach der Verschmelzung keine Betriebsstätte (dh. stille Reserven unterliegen Wegzugsbesteuerung).
- Da die C Sub durch die Verschmelzung untergeht, wird der unternehmensrechtliche EBIT von C Sub um 100% reduziert.
- Fragestellungen:
 - Gilt die Verschmelzung als „Verrechnungspreisgestaltung“ iSd § 5 Z 9 EU-MPFG (Annahme: keine Wertdifferenzen zwischen DE/AT)? ✓
 - §4-Test erfüllt obwohl keine (ungeplante) Marktineffizienz/Lücke ausgenutzt und Vorgang über FusionsRL geregelt? (–)
 - Unterschied ob Betriebsstätte von B Sub nach der Verschmelzung in AT zurückbleibt? (–)
- Unterschiedliche Beurteilung bei grenzüberschreitender Verlegung Sitz/Ort der GL von AT nach HU (Annahme: C Sub = SE, keine Wertdifferenz in DE/AT)? (–)

>> mE in (a) und (b) keine Meldepflicht gegeben

26

**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit**



Richard Jerabek
PwC Wien
Partner - Steuerberater
Internat. Business Taxation & Tax Policy
richard.jerabek@pwc.com

pwc.at

4

Annex
Sonstige Zweifelsfälle

Gesetzeswortlaut § 5 Z 8 EU-MPFG

E.2

Übertragung HTVI

§ 5 Z 8

Gesetzeswortlaut:

- Verrechnungspreisgestaltungen mit Übertragung von schwer zu bewertenden immateriellen Vermögenswerten. Der Begriff „schwer zu bewertende immaterielle Vermögenswerte“ umfasst immaterielle Vermögenswerte oder Rechte an immateriellen Vermögenswerten, für die im Zeitpunkt ihrer Übertragung zwischen verbundenen Unternehmen
 - a) keine ausreichend verlässlichen Vergleichswerte vorliegen und
 - b) für die im Zeitpunkt der Transaktion die Prognosen voraussichtlicher Cashflows oder die vom übertragenen immateriellen Vermögenswert erwarteten abzuleitenden Einkünfte oder die der Bewertung des immateriellen Vermögenswertes zugrunde gelegten Annahmen höchst unsicher sind, weshalb der letztendliche Erfolg des immateriellen Vermögenswertes im Zeitpunkt der Übertragung nur schwer absehbar ist;
- **EBS:** Für die Zwecke der DAC 6-Richtlinie ist jeder immaterielle Wert, der im Zusammenhang mit einem KUV genutzt oder im Rahmen eines KUV entwickelt wurde, meldepflichtig. Die Meldepflicht besteht unabhängig von der Unsicherheit, die mit den Projektionen oder Annahmen verbunden ist, auf denen ihre Bewertung beruhte.

29

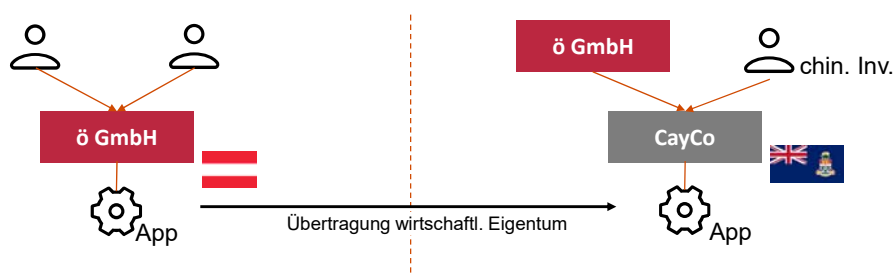
Fallbeispiel zu § 5 Z 8 (2/2)

E.2 Konzerninterner Übergang von „schwer zu bewertenden immateriellen Vermögenswerten“ (hard-to-value intangibles; HTVI)

§ 5 Z 8

Beispiel:

- Zwei österreichische Wissenschaftler (Mediziner und Informatiker) haben eine neuartige App entwickelt, um Viruserkrankungen schneller zu erkennen.
- Asiatische Investoren wollen sich an der Innovation, mittels einer Cayman Island Gesellschaft ("Best Practice Location" für einen späteren IPO in HK), beteiligen. Zu diesem Zweck soll die patentgeschützte Technologie von der ö GmbH der zwei Wissenschaftler auf die CayCo übertragen werden. Die neuartige App ist ein schwer zu bewertender immaterieller Vermögenswert.

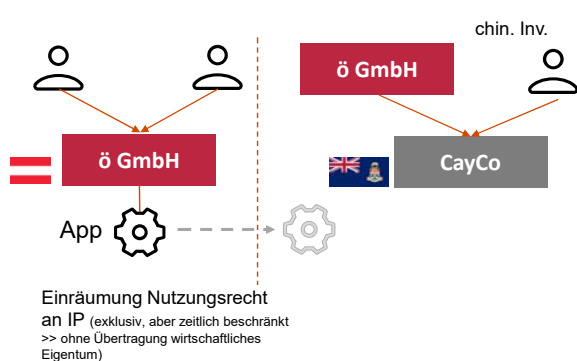


30

Fallbeispiel zu § 5 Z 8 (2/2)

E.2 Konzerninterner Übergang von „schwer zu bewertenden immateriellen Vermögenswerten“ (hard-to-value intangibles; HTVI)

§ 5 Z 8



Übertragung vs. Nutzungsrecht?

- Wortlaut § 5 Z 8: Verrechnungspreisgestaltungen mit Übertragung von schwer zu bewertenden immateriellen Vermögenswerten. Der Begriff „schwer zu bewertende immaterielle Vermögenswerte“ umfasst immaterielle Vermögenswerte oder Rechte an immateriellen Vermögenswerten, für die [...]

- EBs beziehen sich auf die Übertragung oder Nutzung von HTVI.

Fragestellung:

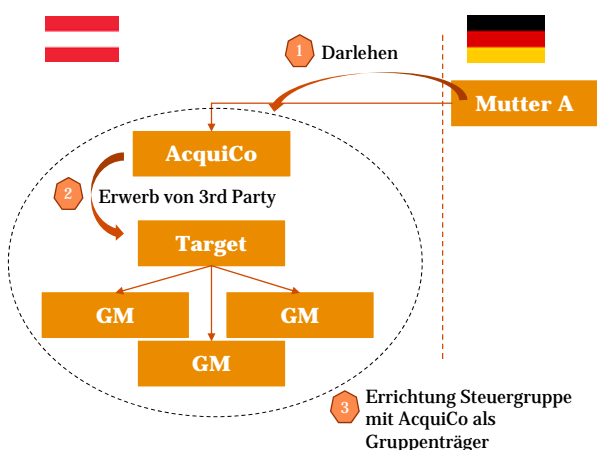
- Auch bloße Einräumung eines (neuen) Nutzungsrechtes an HTVI von § 5 Z 8 EU-MPFG abgedeckt? → obwohl keine Übertragung wirtschaftl. Eigentum an Wirtschaftsgut? ✓
- Unterschied ob Übertragung vorhandenes Nutzungsrecht oder Entstehung anlässlich Einräumung? ✓
- Bei Nutzung bzw. Entwicklung immaterieller Vermögenswerte iRV Kostenumlagevereinbarung (x-border) pauschale Einstufung als HTVI? → vgl. EPs ⊖

31

Fallbeispiel zu § 6 Z 3 EU-MPFG

A.3 Nutzung einer standardisierten Dokumentation und/oder Struktur, die ohne substantielle Anpassungen bei mehr als einem Steuerpflichtigen implementiert werden kann

§ 6 Z 3



Beispiel: Konzernerwerb mit Steuergruppe

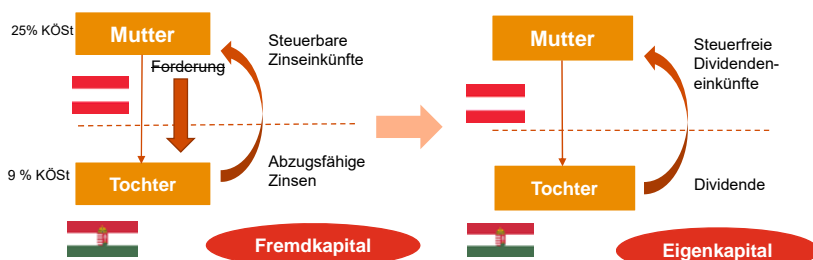
- Die in DE ansässige Gesellschaft gründet eine Tochtergesellschaft (AcquiCo) in Österreich.
 - Die AcquiCo erwirbt mittels Gesellschafterdarlehen alle Anteile an einer weiteren österreichischen Gesellschaft.
 - Die AcquiCo errichtet eine Steuergruppe (§ 9 KStG) und wird Gruppenträgerin.
 - Dadurch kann die AcquiCo ihre Zinsaufwendungen aus dem Konzerndarlehen mit den operativen Erträgen der ö Gruppenmitglieder verrechnen.
- Aktuell in DE keine klare Einstufung, viele Kanzleien melden Projekte als „standardisierte Struktur“ ein.
- Sichtweise in AT?

32

Fallbeispiel zu § 6 Z 5 EU-MPFG

B.2 *Gestaltungen, bei denen Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere niedriger besteuerte oder steuerbefreite Arten von Einnahmen umgewandelt werden* § 6 Z 5

Beispiel: Die Muttergesellschaft hat eine verzinste Forderung gegenüber der Tochtergesellschaft. Zur Verbesserung der EK-Situation der Tochter verzichtet sie auf die Forderung.



- ✓ Gestaltung ist grenzüberschreitend
- ✓ Verzicht führt zu einem Wegfall steuerpflichtiger Zinserträge in AT zu Gunsten zukünftiger steuerfreier Dividenden.
- Main Benefit Test erfüllt?
- §4-Test erfüllt (Risiko der Steuervermeidung)?
- Von Relevanz ob Verzicht:
 - Zur Sanierung erfolgt?
 - Für Liquidation TG erforderlich?
 - Für Einhaltung Thin-Cap-Rules erforderlich?
 - Nur aus „Vereinfachungsgründen“ (Glattstellung von I/C-Salden im Konzern)?