

# Internationales Steuerrecht

---

## Themen:

### (1) *Deutsches Aussensteuerrecht*

- *Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht*
- *Hinzurechnungsbesteuerung / CFC-Legislation*

### (2) *Doppelbesteuerungsabkommen*

### (3) *Neutralitätspostulate: KIN und KEN*

### (4) *Unternehmensbesteuerung in der EU*

### (5) *Internationale Verrechnungspreis-Problematik*

### (6) *Zinsschranke*

# Direktinvestitionen und Markteintrittsstrategien:

- ☒ Aufbau einer Betriebsstätte im Ausland
- ☒ Akquisition (Tochtergesellschaft im Ausland)  
Gründung / Aktienkauf / Joint Venture
- ☒ Lizenzvergabe  
Verkauf von Rechten / Franchising

# Beurteilungsaspekte:

- ❏ Kapitaleinsatz (hoch / gering)
- ❏ Eigener / kein eigener Marktzugang nötig
- ❏ Kontrolle von Produktionsverfahren und Know how
- ❏ Komplexität von Entscheidungsstrukturen
- ❏ Steuerbelastung (hoch / gering)

## Steuerbelastung bei der Betriebsstätte (BS):

Gesamte Erträge / BS	+ 21,000,000
- Aufwendungen vor Abschreibung /BS	- 14,000,000
- Abschreibung / BS	- <u>2,000,000</u>
= JÜ vor Steuern / BS	= 5,000,000
- <u>Steuern im Staat der BS (20 %)</u>	- <u>1,000,000</u>
= Gewinn nach Steuern	= <b>4,000,000</b>
+ Abschreibung (nicht zahlungswirksam)	+ <u>2,000,000</u>
= Netto Cash flow der BS	= 6,000,000
= CF-Zuordnung zum Stammhaus	= <u>6,000,000</u>
Gewinnzuordnung zum Stammhaus	<b>4,000,000</b>
Umtauschrate ( 0.50 )	
= <u>zugeordneter Gewinn der BS</u>	<u>2,000,000</u>

Frage: Wie wird der Gewinn beim Stammhaus steuerlich erfasst ?

# Steuerbelastung bei MutterG und TochterG:

<b>Gesamte Erträge / TochterG</b>	<b>+ 21,000,000</b>
<b>- Aufwendungen vor Abschreibung /TG</b>	<b>- 14,000,000</b>
<b>- Abschreibung / TochterG</b>	<b>- 2,000,000</b>
<b>= JÜ vor Steuern / TochterG</b>	<b>= 5,000,000</b>
<b>- <u>Steuern im Staat der TochterG (20 %)</u></b>	<b>- 1,000,000</b>
<b>= Gewinn nach Steuern</b>	<b>= 4,000,000</b>
<b>+ Abschreibung (nicht zahlungswirksam)</b>	<b>+ 2,000,000</b>
<b>= Netto Cash flow der TochterG</b>	<b>= 6,000,000</b>
<b>Ausschüttung der TochterG</b>	<b>4,000,000</b>
<b>- <u>Quellensteuer bei Ausschüttung (5%)</u></b>	<b>- 200,000</b>
<b>= Ausschüttung nach QuellenSt</b>	<b>= 3,800,000</b>
<b>Umtauschrate ( 0.50 )</b>	
<b>= <u>erhaltene Dividende bei der MutterG</u></b>	<b>1,900,000</b>

**Frage: Wie wird die Dividende bei der MutterG steuerlich erfasst ?**

# Methoden zur Vermeidung internat. Doppelbesteuerung:

## Nicht-DBA-Länder

Nationale Regelungen prüfen:  
→ Unilaterale Maßnahmen

### Deutschland:

- **§ 34c EStG**
- **§§ 8b, 26 KStG**
- **§§ 1 und 7 ff. AStG**
- **§ 4h EStG i.V.m. § 8a KStG**

### U.K.:

- **ICTA 1988, ss 788-816**

### USA:

- **§ 901 IRC**

## DBA-Länder

Lösung nach dem Recht der

## DBA

→ Bilaterale  
Abkommen

- **vgl. OECD-Muster**
- **vgl. DBA: D/USA**

# Prinzipien des Internationales Steuerrechts

## ☒ **Unbeschränkte Steuerpflicht:**

Ansässigkeitsprinzip

Universalprinzip

## ☒ **Beschränkte Steuerpflicht:**

Ansässigkeitsprinzip (Verneinung)

Territorialprinzip

# Abgrenzung der subj. Steuerpflicht

- ☒ Beachte zur Grenzpendler-Rechtsprechung:

§§ 1a und 1 (3) EStG



# Definition der Doppelbesteuerung

- ☒ **Doppelbesteuerung im juristischen Sinn:**  
Ein Steuersubjekt unterliegt in mehreren Staaten mit denselben Einkünften im selben VZ einer gleichartigen Steuer.
- ☒ **Doppelbesteuerung im wirtschaftlichen Sinn:**  
Dieselben Einkünfte unterliegen in mehreren Staaten im selben VZ einer Mehrfachbelastung.

# Deutsches Aussteuerrecht

## ⇒ Unbeschränkte Steuerpflicht

*Die wichtigsten Regelungsbereiche:*

- ☒ §§ 34c, 34d EStG
- ☒ § 2a EStG
- ☒ §§ 49-50a EStG
- ☒ § 26 KStG
- ☒ § 8b (1), (2), (5) KStG
- ☒ § 4h EStG i.V.m. § 8a KStG
- ☒ §§ 7 ff AStG (*nicht klausurrelevant*)

# Deutsches Aussteuerrecht

## Beachte auch:

- ☒ §§ 8-11 AO zum **Wohnsitz / Sitz** etc.
- ☒ §§ 12 und 13 AO zur **Betriebstätte** etc.
- ☒ **Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze** v. 24.12.99
  - ⇒ Differenz zur Definition in den DBA
- ☒ „Überseering-Urteil des EuGH v. 5.11.02  
(auch v. 9.3.99)
  - ⇒ Verwaltungssitz- vs. Registrierungsprinzip

# Methoden zur Vermeidung von Doppelbesteuerung

- ☒ **Anrechnung** gem. §§ 34c, 34d EStG, § 26 KStG
- ☒ **Steuerabzug** gem. § 34c (2), (3) EStG
- ☒ **Erllass** und **Pauschalierung** gem. § 34c (5) EStG  
(vgl. auch Pauschalierungserlass v. 10.4.84: Aktive Eink. \* 25%)

# Anrechnungs- und Abzugsmethode

## Anwendungsvoraussetzungen

*gem. §34c (1), (2) EStG und § 26 KStG:*

- ☒ **Unbeschränkte Steuerpflicht**
- ☒ **Subjektidentität**
- ☒ **Objektidentität und ausl. Eink. i.S.v. § 34d EStG**
- ☒ **Gleichartigkeit der Steuer ( vgl. H 212a ⇒ Anlage 6 )**
- ☒ **Identität des Besteuerungszeitraums**

# Anrechnungsmethode

Beachte gem. § 34c (1) Satz 2 EStG (auch § 26 (6) KStG):

☒ den Höchstbetrag der Anrechnung:

*Dt. Steuer \* ausl. Einkünfte/Summe der Einkünfte*

☒ „Per-Country-Limitation“ gem. § 68a EStDV

# Anrechnungsmethode

**Frage:**

***Warum ist der Höchstbetrag der Anrechnung zu ermitteln ?***

# Direkte und indirekte Anrechnung

- ☒ In Deutschland besteht seit dem StSenkG nur noch die direkte Anrechnung !
- ☒ Frage: *Welche neue Regelung wurde dafür eingeführt ?*
- ☒ Die anglo-amerikanischen Länder kennen nach wie vor beide Anrechnungsvarianten !



# Deutsches Aussteuerrecht

## Fragen:

- ❏ **Welche Verfahrensweise wird nach § 8b (1) und (2) KStG vorgegeben ?**
- ❏ **Welche andere Regelung ist dabei noch zu beachten ?**

# Sonderregelung: § 8b Abs. 5 KStG

*An sich dürfen Aufwendungen, die im Zusammenhang mit steuerfreien*

*Einkünften stehen, nicht abgezogen werden (vgl. § 3c EStG).*

*Sind in dieser Perspektive im Jahresabschluss solche*

*Aufwendungen erfasst, müssen sie für die Zwecke der*

*Besteuerung wieder zum Gewinn hinzugerechnet werden.*

*Der Gesetzgeber hat bei steuerfreien ausländischen Dividenden*

*(Schachteldividenden) hierzu nun eine Pauschalregelung geschaffen, die an eine **Fiktion** anknüpft. Unabhängig von den tatsächlichen Aufwendungen gelten 5 % der nach einem DBA von der inländischen Besteuerung freigestellten Gewinnausschüttungen einer ausländischen Gesellschaft als **Betriebsausgaben**, die mit den steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. In dieser Höhe muss daher eine Gewinnerhöhung vorgenommen werden.*

# Sonderregelung: § 8b Abs. 5 KStG

## Betroffen sind nicht:

- *Betriebsstätten-Gewinne und*
- *Veräußerungsgewinne i.S.v. § 8b Abs. 2 KStG*

## Technische Umsetzung:

- *außerbilanzielle Hinzurechnung als nichtabziehbare BA (5 % d. Ausschüttung)*
- *diese nichtabziehbaren BA unterliegen der KSt*

# Deutsches Aussensteuerrecht

⇒ Sondervorschrift: § 2a EStG

- ☒ *Die Vorschrift betrifft negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten (Nicht-EU-Staaten)*
- ☒ *Folge: Bestimmte Verluste aus Drittstaaten sind im Inland nicht ausgleichs- bzw. abzugsfähig*
- ☒ *Es sind **schädliche und nicht-schädliche** Einkünfte i.S. von § 2a Abs. 1 u. 2 EStG zu unterscheiden.*

# § 2a EStG

## Schädliche Einkünfte:

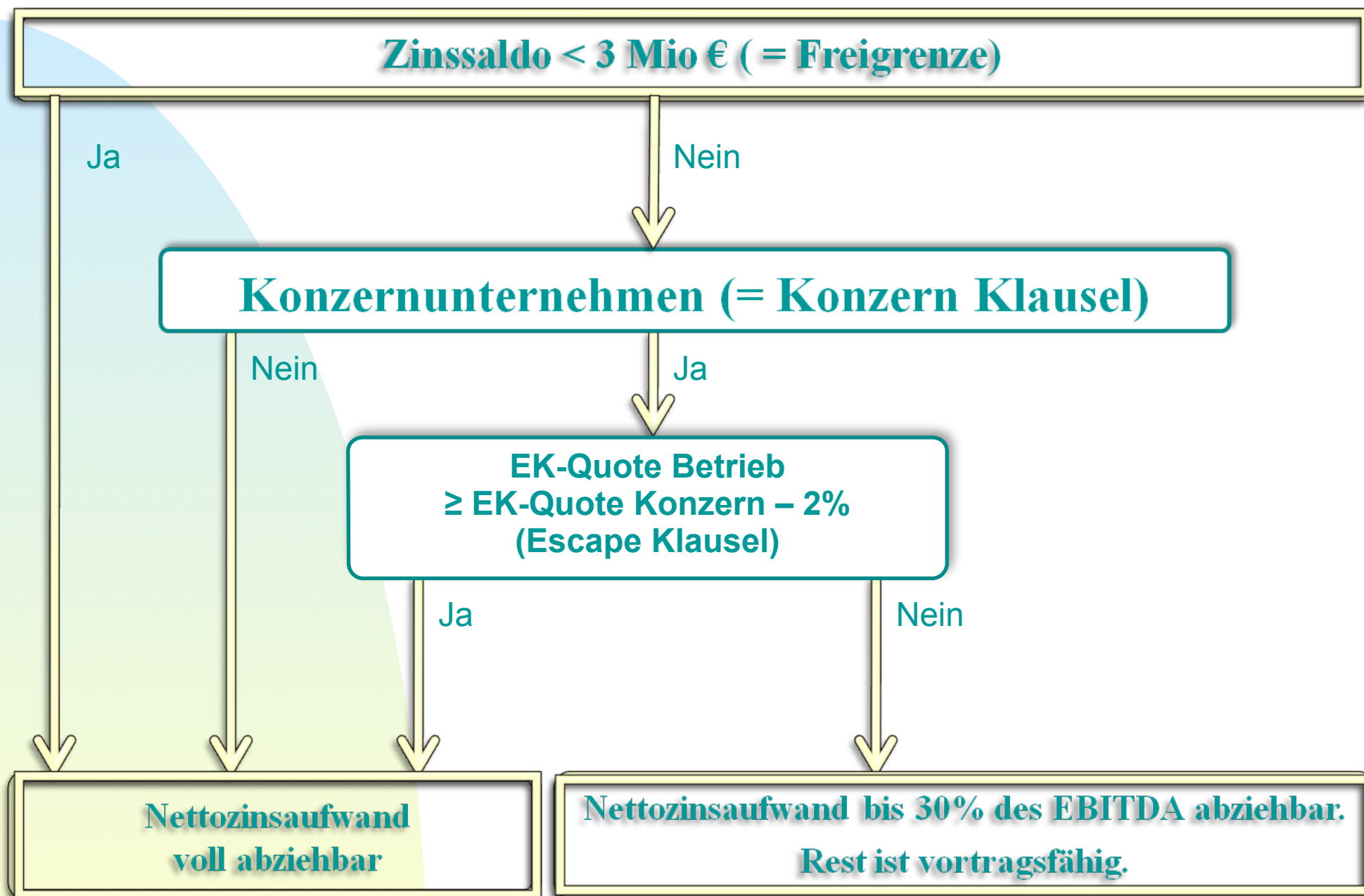
- ❏ Errichtung + Betrieb v. Fremdenverkehrsanlagen
- ❏ Vermietung & Verpachtung von WG u. Rechten
- ❏ Unmittelbares Halten einer wesentlichen Beteiligung, die schädliche Tätigkeiten ausführt
- ❏ Herstellung, Lieferung von Waffen

# Deutsches Aussensteuerrecht

## Zinsschranke: § 4h EStG + § 8a KStG

- ❑ Diskriminierung einer zu hohen **Gesellschafter-Fremdfinanzierung** als Ziel
- ❑ Nach dem **EuGH-Urteil v. 12.12.2002** verstieß die **alte Vorschrift (bis 2008)** gegen die **Niederlassungsfreiheit in der EU !**

## Anwendung der Zinsschranke (ohne Körperschaften):



# Anwendung der Zinsschranke für Körperschaften:

Zinssaldo < 3 Mio € (= Freigrenze)

Ja

Nein

**Konzernunternehmen (= Konzern Klausel)**

Nein

Ja

**EK-Quote Betrieb  
≥ EK-Quote Konzern – 2%  
(Escape Klausel)**

Ja

Nein

**Schädliche Gesellschafter-  
fremdfinanzierung  
gem. §8a Abs. 2 KStG**

Ja

Nein

**Schädliche Gesellschafter-  
fremdfinanzierung  
gem. §8a Abs. 3 KStG**

Ja

Nein

**Nettozinsaufwand  
voll abziehbar**

**Nettozinsaufwand bis 30% des EBITDA abziehbar.  
Rest ist vortragsfähig.**



# Deutsches Aussteuerrecht

## ⇒ Beschränkte Steuerpflicht

- ☒ *Vgl. §§ 1 (4) und 49 – 50a EStG.*
- ☒ *Nach § 50 Abs. 2 EStG gilt für Einkünfte, die dem Quellensteuerabzug unterliegen, das System der Abgeltungsteuer.*
- ☒ *Alle anderen Einkünfte sind zu veranlagern.*
- ☒ *Steuersatz gem. § 50a (2) EStG 15 % bzw. 30 %.*

# Struktur von DBA

## Persönlicher Geltungsbereich eines DBA:

1. **Personen, die in einem der Vertragsstaaten ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben**
2. **Unerheblichkeit der Staatsangehörigkeit**

## Sachlicher Geltungsbereich eines DBA:

1. **Keine Begründung eigener Steueransprüche, sondern nur Verteilung des Besteuerungsrechts für bestimmte Einkünfte unter den Vertragsstaaten**
2. **Nur Erfassung von Steuertatbeständen, durch die beide Vertragsstaaten berührt werden**
3. **Keine Anwendung des DBA auf Einkünfte, die in Drittstaaten erzielt werden**
4. **Nur Regelung hinsichtlich der im DBA angesprochenen Steuern**

# Struktur von DBA (Bsp.: OECD-MA)

## Struktur des OECD-MA:

- 1) Art. 1 und 2 regeln den persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich des DBA;
- 2) Art. 3 bis 5 enthalten wichtige Begriffsbestimmungen (u.a. zu den Ausdrücken “**Gesellschaft**”, “**Unternehmen eines Vertragsstaates**”, zur “**Ansässigkeit**” und “**Betriebsstätte**”);
- 3) Art. 6 bis 21 ordnen die Besteuerung des Einkommens dem **Quellen- oder Belegenheitsstaat** zu;

# Struktur von DBA (Bsp.: OECD-MA)

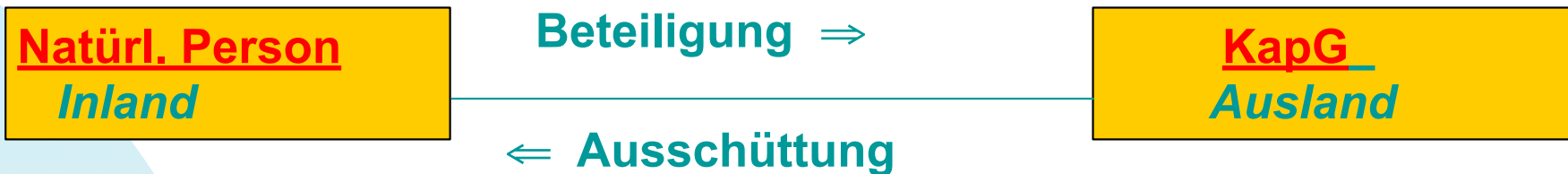
- 4) Art. 22 bezieht sich auf entsprechende Regelungen zur Besteuerung des Vermögens;
- 5) **Art. 23** regelt die **Vermeidung der Doppelbesteuerung** mittels Anrechnung der ausländischen Steuer oder Freistellung des aus dem Quellenstaat stammenden Einkommens bzw. Vermögens;
- 6) Art. 24 bis 31 enthalten besondere Bestimmungen zum **Schiedsverfahren**, **Informationsaustausch** und zum “Treaty Shopping”
- 7) Art. 32 und 33 regeln Inkrafttreten und Kündigung des DBA.

# Struktur von DBA (*Bsp.: OECD-MA*)

## OECD-MA / Abschnitt III zur Besteuerung des Einkommens:

- Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (Art. 6)
- Unternehmensgewinne (Art. 7)
- Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt (Art. 8)
- Verbundene Unternehmen (Art. 9)
- Dividenden (Art. 10)
- Zinsen (Art. 11)
- Lizenzgebühren (Art. 12)
- Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen (Art. 13)
- Selbständige Arbeit (Art. 14)
- Unselbständige Arbeit (Art. 15)
- Aufsichtsrats- und Verwaltungsvergütungen (Art. 16)
- Künstler und Sportler (Art. 17)
- Ruhegehälter (Art. 18)
- Öffentlicher Dienst (Art. 19)
- Studenten (Art. 20)
- Andere Einkünfte (Art. 21)

## DBA-Anwendung (gem. OECD-MA):



1. Ausl. Dividende ist Teil des zvE gem. Art. 10 (1)  
(Nettodividende + QuellenSt)

1. Dividende gem. Art. 10 => QuellenSt = 15 % gem. Art. 10 (2)

2. (Teil-) Anrechnung  
Art. 23 A (2)

gem.

2. KSt im Ausland

Beachte:  
bei direkter Anrechnung  
§ 34c (1), (6) EStG

# DBA-Anwendung (gem. OECD-MA):

**Stammhaus**  
**Head-Office**  
*Inland*

**Betriebsstätte**  
**(BS)**  
*Ausland*

1. Freistellung des BS-Gewinns

1. Betriebsstättenprinzip gem.  
Art. 7 i.V.m. Art. 5

2. Progressionsvorbehalt gem. Art. 23  
A (3) i.V.m. § 32b (1) Nr. 3 EStG

2. Problem: Abgrenzung des  
BS-Gewinns (vgl. Art. 7 (2), (3) )

# DBA-Anwendung (gem. OECD-MA):



1. Freistellung des Gewinnanteils

2. Progressionsvorbehalt  
gem. Art. 23 A (3) i.V.m.  
§ 32b (1) Nr. 3 EStG

1. Betriebsstättenprinzip gem.  
Art. 7 =>

Ausländ. PersG ist  
Auslands-BS des inländ.  
Gesellschafters

(vgl. Mössner: StR  
international tätiger U., S.  
422)



## DBA-Anwendung (gem. OECD-MA):



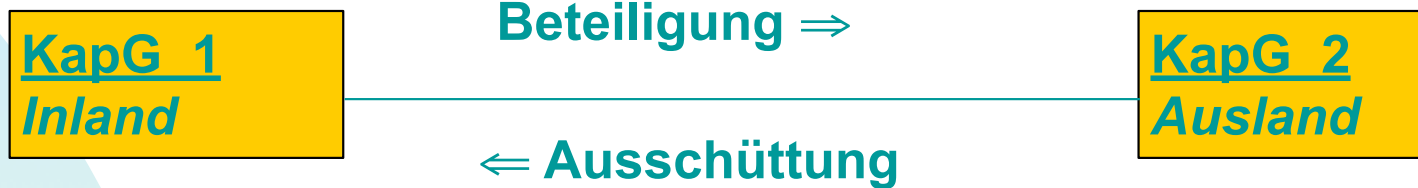
1. Ausl. Dividende ist Teil des zvE gem. Art. 10 (1) (Nettodividende + QuellenSt)
1. Dividende gem. Art. 10 => QuellenSt 5 o. 15 % gem. Art. 10 (2)
2. Anrechnung gem. Art. 23 A (2)
2. KSt im Ausland

### Beachte:

- a) § 34c (6) EStG i.V.m. § 26 (1), (6) KStG
- b) indirekte Anrechnung nicht mehr gültig

# DBA-Anwendung bei Schachteldividende

## Regelfall in deutschen DBA (vgl. *DBA: D/USA*):



### 1. Freistellung:

- (a) gem. **Art. 23 (2)** => ab 10% Anteil  
(Aktivitätsklausel möglich !)
- (b) gem. § 8b (1) KStG => ohne Grenze

### 2. Gewinn-Erhöhung: § 8b (5) KStG

5 % d. steuerfreien Dividende

### 1. Dividende i.S.v. Art. 10

=> QuellenSt 5 o. 15 %  
gem. Art. 10 (2)

### 2. KSt im Ausland

# Mutter-Tochter-Richtlinie der EU

Hauptfolge bei ausländischen Schachtelbeteiligungen:

- ☒ **Die Quellensteuer wird nicht erhoben**  
gem. § 43b EStG

# Mutter-Tochter-Richtlinie der EU

## Subjektive Voraussetzungen:

- (1) **Mutter- und Tochtergesellschaft sind jeweils Kapitalgesellschaften (Ausweitung auf Tochtergesellschaften i.S.v. § 1 Abs. 1 KStG gem. § 44d Abs. 4 EStG)**
- (2) **Ansässigkeit der Gesellschaften im Gebiet der EU**
- (3) **Gesellschaften unterliegen ohne Wahlmöglichkeit einer Körperschaftsteuer**

# Mutter-Tochter-Richtlinie der EU

## Status der Muttergesellschaft:

- (1) *Mindestbeteiligung* von unmittelbar 25 % am Nennkapital der Tochtergesellschaft (**Ausweitung auf ein mindestens zehnpromzentiges Beteiligungsverhältnis gem. § 43b Abs. 3 EStG**)
- (2) *Mindestdauer der Beteiligung* von ununterbrochen 2 Jahren (**Ausweitung auf 12 Monate gem. § 43b Abs. 2 EStG**)

# Vorteile für Holdings

## Vom Stammhauskonzern zum Holdingkonzern

→ *Vorteile:*

- die Reduzierung von Entscheidungscomplexität durch die rechtliche Verselbständigung operativer Teilbetriebe
- die Konzentration auf Kerngeschäfte
- die Ansiedlung der operativ tätigen TochterG in der Nähe der jeweiligen regionalen Märkte
- die Reduzierung hierarchischer Stufen und die Erhöhung der Flexibilität durch die Errichtung mittelständischer Entscheidungsstrukturen

# Vorteile für Holdings

- **leichteres Ein- und Ausgliedern von Beteiligungsgesellschaften**
- **Bildung strategischer Allianzen mit anderen Unternehmen im Rahmen von Gemeinschaftsholdings**
- **die Aufteilung des Haftungsrisikos**
- **Gewinnverlagerung + mehrdimensionale Steuervergünstigungen**

# Vorteile für Holdings

## Gewinnverlagerung + mehrdimensionale Steuervergünstigungen:

1. Begünstigungen von **FinanzierungsG + Coordination Centers** in verschiedenen Ländern (z.B. NL, Belgien, Irland)
2. G-Verlagerung durch Gestaltung von Transferpreisen → vgl. **OECD-Bericht**
3. Investition in Steuer-Oasen  
→ vgl. **Hinzurechnungsbesteuerung gem. § 7ff. AStG**



# Neutralitätsziele für Investitionsentscheidungen: KIN+KEN

## 1. Lit.:

- ❏ O. H. Jacobs (Hrg.), Internationale Unternehmensbesteuerung - Handbuch zur Besteuerung deutscher Unternehmen mit Auslandsbeziehungen, 3. Aufl., München, 1995 (Beck)
- ❏ R.A. Musgrave / P.B. Musgrave / L. Kullmer: Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis 2, 1998
- ❏ Eigene Berechnungen

# Kapitalimport- und Kapitalexportneutralität (KIN+KEN)

## Definition:

- **KEN:**

Gleiche Belastung von Investitionen im Inland und im Ausland für alle inländischen Investoren. Neutralität auf dem Markt im Sitzstaat, egal wo investiert wird. Gewährleistung über Anrechnung.

- **KIN:**

Gleiche Belastung auf dem ausländischem Markt für inländische und ausländische Unternehmen. Neutralität auf dem ausländischen Markt. Gewährleistung über Freistellung.

# Wirkungsweise von KIN + KEN

Ist das ausländische Belastungsniveau *geringer* als das inländische, ergeben sich im Vergleich beider Methoden unterschiedliche steuerliche Wirkungen.

Ist das ausländische Niveau aber *höher*, führen im Gewinnfall die begrenzte Anrechnung und die Befreiung mit Progressionsvorbehalt zum gleichen Ergebnis. /20/

Diese Wirkungsweisen sind nutzbar für wettbewerbspolitische Gestaltungen.

# Zuordnung von KIN und KEN zu den DBA-Methoden:

⇒ KIN:

Freistellungsmethode: orientiert sich am Steuerniveau des ausländischen Quellenstaates der Gewinne.

*(Progressionsvorbehalt möglich)*

Anrechnungsmethode: orientiert sich nur dann am Steuerniveau des Quellenstaates, wenn dort die Belastung höher ist als im Sitzstaat.

*(beachte: Höchstbetragsbegrenzung)*

⇒ KEN:

Anrechnungsmethode: orientiert sich am Steuerniveau des Sitzstaates, solange die Belastung dort höher ist als im Quellenstaat der ausländischen Gewinne.

# Kapitalimport- und Kapitalexporthneutralität (KIN+KEN)

## **Aussagen von Jacobs:**

Vergleich von Anrechnungs- und Freistellungsmethode im Gewinn- und Verlustfall. Bei der Freistellungsmethode werden 2 Unterfälle betrachtet (uneingeschränkte Befreiung und Befreiung mit Progressionsvorbehalt). Bei der Anrechnungsmethode (uneingeschränkte und begrenzte Anrechnung).

Bei der Freistellungsmethode wirkt sich im Gewinnfall die Höhe der Steuersätze in den beiden Ländern direkt aus. Die ausländische Steuer wirkt sich dabei nicht auf die inländische Besteuerung aus. /16/ Im Verlustfall ergibt sich bei der Freistellung ein Nachteil /18/. (Letzteres gilt nur abstrakt, da über §2a(3) EStG auch in diesem Fall eine Entlastung erfolgt.)

Bei der begrenzten Anrechnung erfolgt jeweils die Gleichstellung mit reinen Inlandsfällen /16, 18/.

# Problematik von KIN + KEN

Zu den Vor- und Nachteilen von KIN und KEN /21 ff./:

Interpretation des Gleichheitsgrundsatzes (Art. 3 GG): Gleichmäßigkeit der Besteuerung nach Maßgabe der individuellen Leistungsfähigkeit. Außerdem ist die Frage der Wettbewerbsneutralität zu klären /21/.

Variante a: Jedes inländische Steuersubjekt ist gleich hoch zu besteuern unabhängig von der Herkunft der Einkünfte. Dies absolute Gleichheitspostulat beinhaltet KEN.

Variante b: Orientierung der Gleichheit und Leistungsfähigkeit an den Bedingungen des ausländischen Marktes, auf dem investiert wird. Gleiche Leistungsfähigkeit bedingt gleiche Rahmenbedingungen. Ergänzung der nationalen Gerechtigkeitsvorstellungen durch eine internationale Komponente. Dieser Ansatz der relativen Leistungsfähigkeit beinhaltet KIN. (Außerdem entfällt die Weltbuchführung nach inländischem Recht.) /22 f./

# Pro und Contra zu den DBA-Methoden

## für Freistellungsmethode:

- gleiche Wettbewerbsbedingungen bei unterschiedlicher Leistungsfähigkeit in- und ausländischer Unternehmen
- Ausnutzung von Steuervorteilen im Ausland
- Kapitaltransfer ins Ausland
- kleiner Wirtschaftsraum mit starken wirtschaftlichen Interessen im Ausland (z.B.: in den USA)

## für Anrechnungsmethode:

- Betonung des Grundsatzes der Leistungsfähigkeit für alle Unternehmen
- großer Binnenmarkt mit einheitlichem Wirtschaftsraum

# Gewinnverlagerungen

Gewinnverlagerungen mittels Basisunternehmen:

## 1. Ort der GF-Leitung gem. § 10 AO

⇒ *ausl. Sitz verhindert nicht immer die dt. KSt-Pflicht*

## 2. Scheingeschäfte gem. § 41 AO

⇒ *keine steuerliche Anerkennung*

## 3. Mißbrauch gem. § 42 AO

⇒ *Durchgriffsbesteuerung, wenn für die Gründung von BasisG wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen und keine wirt. Eigenaktivitäten entfaltet werden*

## 4. Steuerliche Abschirmwirkung von ZwischenG

⇒ *Hinzurechnungsbesteuerung gem. §§ 7 - 14 AStG, wenn ein beherrschender Einfluß von Steuerinländern und keine Aktiveinkünfte i.S.v. § 8 AStG bestehen*



# Gewinnverlagerungen mittels Basisgesellschaften

## Begriff Basisunternehmen (base company):

*Selbständiger Rechtsträger mit statuarischem Sitz im Ausland (meist Niedrigsteuerland) mit ihm beherrschenden inländischen Gesellschaftern und mit Schwerpunkt der wirtschaftlichen Betätigung außerhalb seines Sitzlandes. (Dreßler 1995, S.152)*

*Verfügt das BasisU nicht über eigene Geschäftsräume und Personal, besteht eine Briefkasten- oder eine reine DomizilG.*

*Das BasisU wird zur ZwischenG, wenn vor allem eine steuerliche Abschirmwirkung zum Inland für die hinter ihr stehenden Steuerinländer erreicht werden soll. (Dreßler 1995, S. 283)*

# Steueroasen

## Steueroasen

### **1. Definition:**

***Investitionsfördernde Länder oder Gebiete, in denen die Steuerbelastung auf das Einkommen oder auf einzelne Arten von Einkünften vornehmlich juristischer Personen erheblich niedriger als die vergleichbare Steuerlast im Inland oder sogar Null ist.***

***(Zur Eingrenzung der Niedrigbesteuerung vgl. §§ 2 (2), 8 (3) AStG)***

### **2. Untergliederung der Steueroasen:**

- keine Ertragsteuererhebung (nur geringe KapitalSt)***
- keine Erfassung von Auslandseinkünften (Territorialprinzip)***
- niedrige Besteuerung (generell oder auf ausl. Eink.)***
- niedrige Besteuerung für Basis- oder HoldingG***
- niedrige Besteuerung für best. wirt. Aktivitäten***
- steuergünstige DBA-Regelungen zu Drittländern (Freistellung)***

# Steueroasen

## Steueroasen

### **1. Wohnsitzwechsel:**

- **Polizeiliche Abmeldung reicht nicht aus, wenn:**
- **die Wohnung unter eigenem Namen gemietet bleibt;**
- **die Eigentumswohnung unbewohnt gelassen wird zur jederzeitigen Eigennutzung;**
- **die Wohnung durch Angehörige genutzt wird.**

### **2. Gewöhnlicher Aufenthalt:**

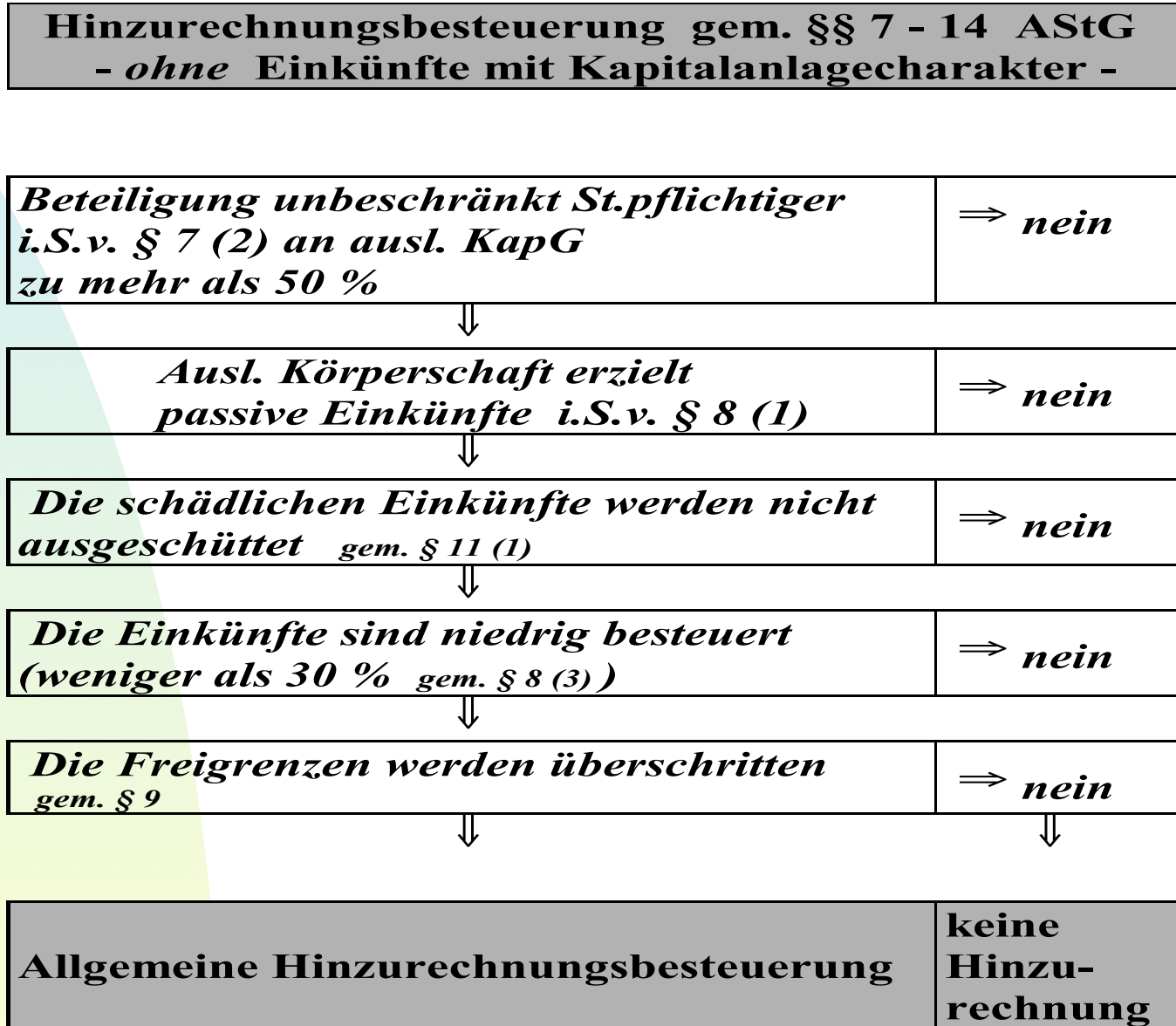
**Die Vermeidung eines zeitlich zusammenhängenden Aufenthaltes von mehr als 6 Monaten im Jahr muß zusätzlich beim Wohnsitzwechsel beachtet werden.**

### **3. Erweiterte beschränkte Steuerpflicht gem. §§ 2 ff. AStG**

### **4. Hinzurechnungsbesteuerung für BasisG gem. §§ 7 - 14 AStG**

**Vgl. auch Steueroasenerlaß v. 14. 6. 1965 u. 2. 5. 1977**

# Allgemeine Hinzurechnungsbesteuerung



## Nicht-schädliche Einkünfte

Keine allgemeine Hinzurechnungsbesteuerung

<i>Nichtschädliche Einkünfte der ausländischen KapG gem. § 8 (1):</i>	
<i>1. Land- und Forstwirtschaft</i>	<b>Nr. 1 AStG</b>
<i>2. Industrielle Tätigkeit</i>	<b>Nr. 2</b>
<i>3. Betrieb von Kreditinstituten oder Versicherungsunternehmen</i>	<b>Nr. 3</b>
<i>4. Handelstätigkeit</i>	<b>Nr. 4</b>
<i>5. Dienstleistungen</i>	<b>Nr. 5</b>
<i>6. Vermietung und Verpachtung</i>	<b>Nr. 6</b>
<i>7. Aufnahme und darlehensweise Vergabe von Kapital</i>	<b>Nr. 7</b>

## Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung gem. §§ 10 (6):

→ gilt für *Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter:*

---

→ *wenn diese Bruttoerträge mehr als 10 % aller Zwischeneinkünfte betragen oder sie 120.000 DM übersteigen.*

→ *Dazu gehören Einkünfte, die aus dem Halten, der Verwaltung, Wiederhaltung oder Werterhöhung von Zahlungsmitteln, Forderungen, Wertpapieren, Beteiligungen oder ähnlichen Vermögenswerten stammen.*

# Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung

**Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung  
gem. §§ 7 (6), 10 (6) AStG  
- für Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter -**

<b><i>Beteiligung unbeschränkt St.pflichtiger an ausl. KapG zu mindestens 10 %</i></b>	<b><i>⇒ nein</i></b>
--	----------------------



<b><i>Ausl. Körperschaft erzielt Zwischen- einkünfte mit Kapitalanlagecharakter</i></b>  <b><i>(z.B.: Halten, Verwaltung, Werterhaltung oder Werterhöhung von Zahlungsmitteln, Wertpapieren, Beteili- gungen, Forderungen. Dies betrifft typischerweise: Einkünfte von meist funktionslosen Holding- und FinanzdienstleistungsU sowie von nachgeschalteten Ges. i.S.v. § 14</i></b>	<b><i>⇒ nein</i></b>
---	----------------------



<b><i>Die Einkünfte sind niedrig besteuert (weniger als 30 % gem. § 8 (3))</i></b>	<b><i>⇒ nein</i></b>
--	----------------------



<b><i>Die Freigrenzen werden überschritten gem. § 7 (6) S. 2</i></b>	<b><i>⇒ nein</i></b>
--	----------------------



<b>Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung</b>	<b>keine</b>
--	--------------

**Ausnahme:**

***Nr. 1: Die Einkünfte dienen einer eigenen aktiven Tätigkeit der ausländischen Ges.***

***Nr. 2: Die Einkünfte stammen aus einer ausländischen Unterges., an der die ausländische Zwischenges. zu mindestens 10 % beteiligt ist.***

→ **Folge: DBA-Recht wird durchbrochen!  
Die Freistellungsregelung kann nicht genutzt werden!**