

Spezialgebiete des Steuerrechts

Internationales Steuerrecht

Christoph Juhn LL.M./StB



Kontakt

Christoph Juhn
Im Zollhafen 24, 50678 Köln

Mobil +49 175 41 833 24
Telefon +49 221 999 832-12
Telefax +49 221 999 832-20

E-Mail Christoph.Juhn@Juhn.com
Internet www.Juhn.com

Kurzvita

Station 1 (2007-2010):
Studium zum Bachelor of Arts (Steuerrecht) an der FOM

Station 2 (2010-2011):
Studium zum Master of Laws (Unternehmensteuerrecht)
an der Universität zu Köln

Station 3 (2010-2011):
Flick Gocke Schaumburg, Bonn

Station 4 (2011-2014):
Ebner Stolz (Prokurist), Bonn
Kompetenzzentrum KapG / UmwStR

Station 5 (seit 2015):
JUHN Partner GmbH,
Kanzlei für Unternehmensteuerrecht
Köln | Bonn

An der FOM seit 2013 (Studienzentren Bonn/Köln/Aachen)

Heute:

1 Einleitung: Modulziele, Prüfungsform & Organisatorisches

2 Einkommensteuerpflicht

3 Körperschaftsteuerpflicht

4 Gewerbesteuerpflicht

5 Einzelfragen der Steuerpflicht

5.1 Kapitalertragsteuer

5.2 Steuerabzug

5.3 Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht

6 Doppelbesteuerung

6.1 Ursachen der Doppelbesteuerung

6.2 Doppelbesteuerungsabkommen

6.3 Freistellungs- und Anrechnungsverfahren

7 Hinzurechnungsbesteuerung

7.1 Tatbestandsvoraussetzungen

7.2 Rechtsfolgen

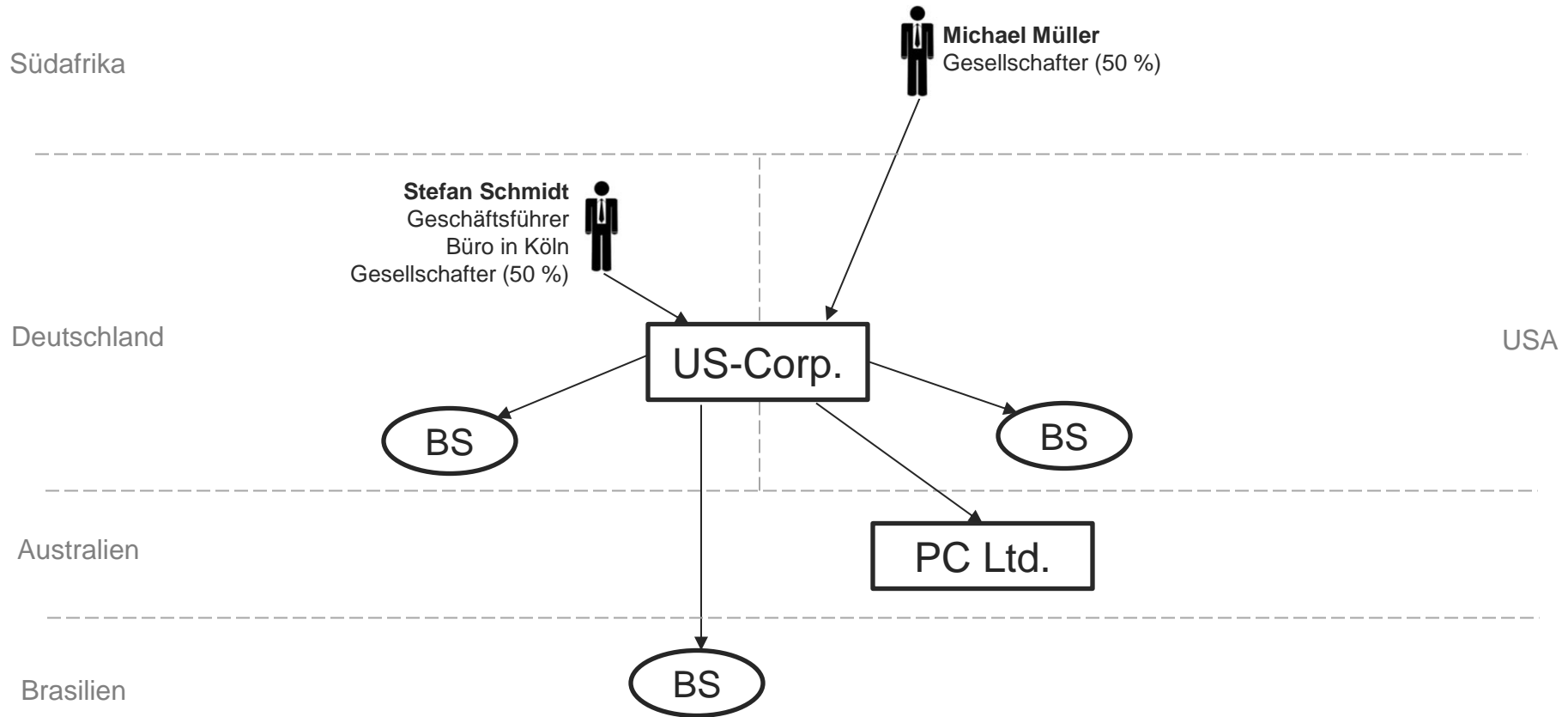
8 Sonderthemen

8.1 Wegzugsbesteuerung

8.2 Verrechnungspreise/Funktionsverlagerung

8.3 Europarecht

Einführungsfall

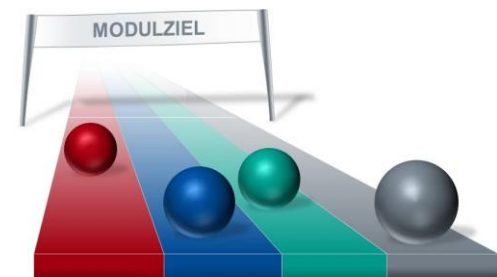


Aufgabe 1: Beurteilen Sie die einzelnen Einheiten hinsichtlich der ESt, KSt und GewSt.

Aufgabe 2: Welche Auswirkungen hätte ein Wegzug von Stefan Schmidt in die USA für seine persönliche Besteuerung und die der Gesellschaften?

Die Studierenden können nach erfolgreichem Abschluss des Moduls:

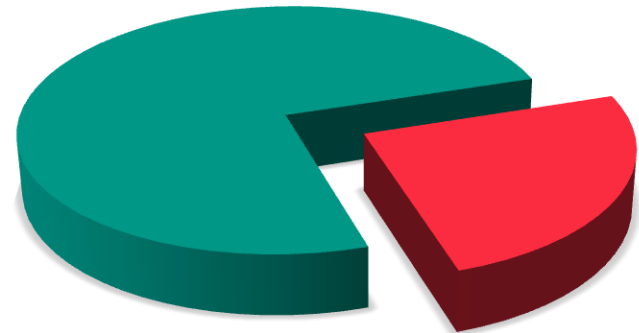
- die Grundzüge der Regelungen zur Besteuerung ausländischer Einkünfte von Steuerinländern und inländischer Einkünfte von Steuerausländern sowie zur grenzüberschreitenden Einkünfteverlagerung beschreiben,
- das Zusammenwirken von nationalen Vorschriften und Doppelbesteuerungsabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen verstehen.



Die Modulnote setzt sich folgendermaßen zusammen:

100% Klausur

- Offene Fragen, MC-Fragen
- 120 Minuten
- Bestehensgrenze: muss mindestens mit ausreichend bestanden werden



2. Einkommensteuerpflicht

Steuerpflicht

- Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht
- Erweiterte unbeschränkte Einkommensteuerpflicht
- Fiktive unbeschränkte Einkommensteuerpflicht
- Antrag auf unbeschränkte Einkommensteuerpflicht
- Beschränkte Einkommensteuerpflicht
- Erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht

Tatbestandsvoraussetzungen nach § 1 Abs. 1 S. 1 EStG

- Wohnsitz im Inland (vgl. 8 AO)
 - Haus/Wohnung mit Verfügungsmacht („Schlüsselgewalt“)
 - „Baracke“ reicht aus
 - Mehrere Wohnsitze möglich

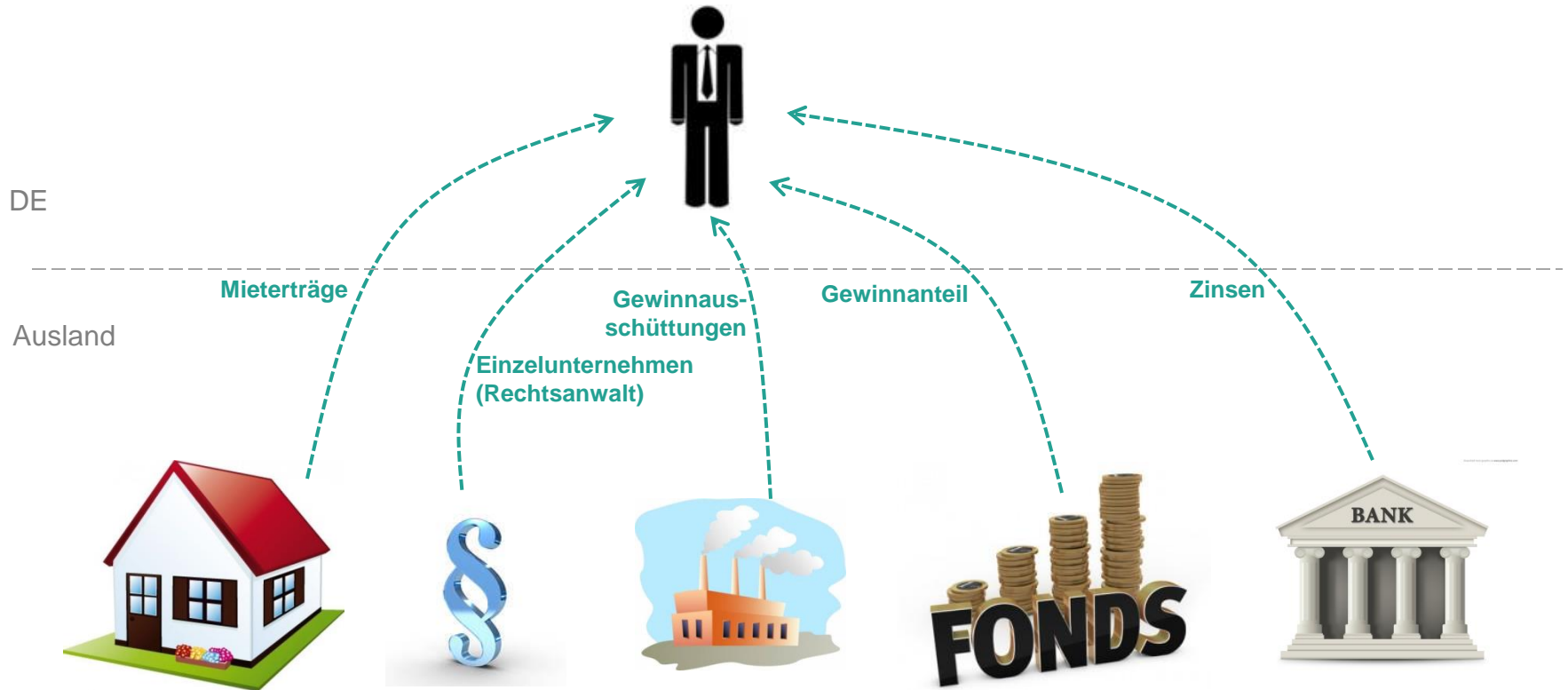
- Gewöhnlicher Aufenthalt im Inland (vgl. § 9 AO)
 - Nur ein gewöhnlicher Aufenthalt möglich
 - Dauernd und nicht nur vorübergehend
 - Voraussetzung stets erfüllt bei zusammenhängendem Aufenthalt von mehr als 180 Tagen

Liegt eine der Tatbestandsvoraussetzungen vor, ist die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht zu bejahen.

Rechtsfolge

- Welteinkommensprinzip

Ein unbeschränkt Einkommensteuerpflichtiger ist mit seinem Einkommen, das er weltweit erzielt, in Deutschland steuerpflichtig.



Tatbestandsvoraussetzungen nach § 1 Abs. 2 EStG

- Deutsche Staatsangehörige
- Keinen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt
- Dienstverhältnis zu inländischer juristischer Person des öffentlichen Rechts

=> Botschafter

Rechtsfolge

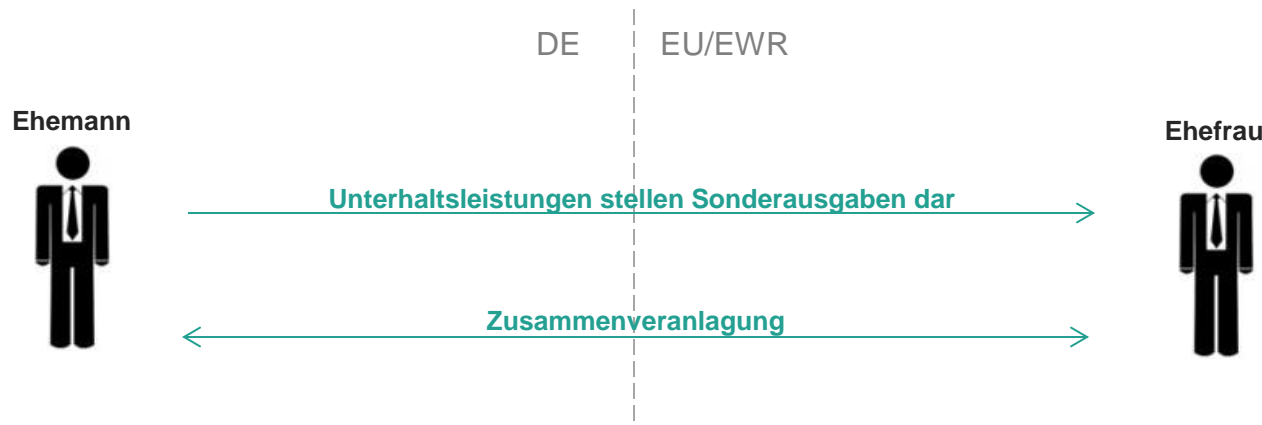
- Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht

Tatbestandsvoraussetzungen nach § 1a EStG

- Zwei Staatsangehörige eines Mitgliedsstaates der EU/EWR:
 - Ein Staatsangehöriger unbeschränkt steuerpflichtig
 - Ein Staatsangehöriger nicht unbeschränkt steuerpflichtig

Rechtsfolge

- Beschränkt Steuerpflichtiger gilt als unbeschränkt steuerpflichtig
- Vergünstigungen nach § 1a Nr. 1 - 2 EStG, wie z. B.:



Tatbestandsvoraussetzungen nach § 1 Abs. 3 EStG

- Antrag
- Inländische Einkünfte i. S. d. § 49 EStG
- Die Welteinkünfte unterliegen zu mindestens 90 % der deutschen Einkommensteuer

Ausland



DE



← Vergütung i. S. d. § 19 EStG →

Rechtsfolge

- Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht
- Vorteil: Freibetrag, Sonderausgabenabzug etc.

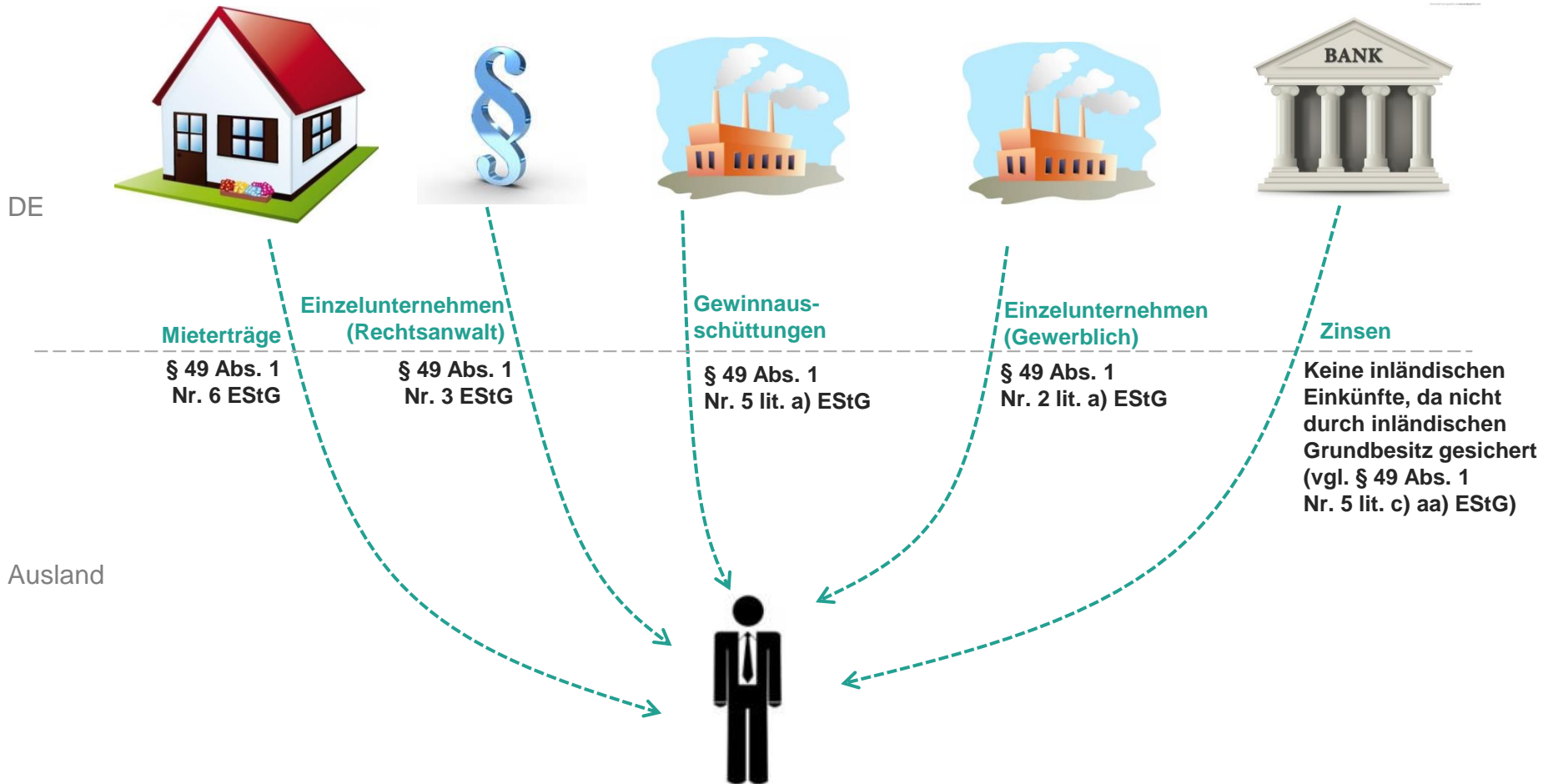
Tatbestandsvoraussetzungen nach § 1 Abs. 4 EStG

- Keinen inländischen Wohnsitz
- Keinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland
- Kein „Botschafter“ i. S. d. § 1 Abs. 2 EStG
- Kein Antrag auf unbeschränkte Einkommensteuerpflicht
- Keine fiktive unbeschränkte Einkommensteuerpflicht nach § 1a EStG

Rechtsfolge

- Beschränkte Einkommensteuerpflicht mit den inländischen Einkünften i. S. d. § 49 EStG

Beispiele für die beschränkte Einkommensteuerpflicht



Tatbestandsvoraussetzungen nach § 2 AStG

- Natürliche Person, die im Ausland ansässig ist
- In den vergangenen 10 Jahren für mindestens 5 Jahre unbeschränkt einkommensteuerpflichtig
- Niedrige ausländische Besteuerung
- Wesentliche wirtschaftliche Interessen im Geltungsbereich dieses Gesetzes (hohes Vermögen oder hohes Einkommen)

Rechtsfolge

- Steuerpflichtig mit den Einkünften, die nicht ausländische Einkünfte i. S. d. § 34d EStG darstellen bis 10 Jahre nach Wegzug.

2. Einkommensteuerpflicht

Zusammenfassende Beispiele

Sachverhalt	unbeschränkte Steuerpflicht	erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht	fiktive unbeschränkte Steuerpflicht	Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht	beschränkte Steuerpflicht	erweiterte beschränkte Steuerpflicht
R. Geiss besitzt ein Haus in St. Tropez, ein Penthaus in Monaco und ein unbefristet angemietetes Hotelzimmer in Köln, das jährlich für 8 Wochen aufsucht.						
M. Schumacher besitzt ein Haus in der Schweiz und fährt an 195 Tagen im Jahr täglich für Trainingszwecke von der Schweiz nach Stuttgart, um von der Daimler Benz AG seine Vergütung zu beziehen.						
B. Becker ist vor 2 Jahren in die Schweiz ausgewandert und verfügt in Deutschland über Festgeldkonten in Höhe von EUR 1 Mio.						
Pilot Schmidt wohnt auf Mallorca und ist bei der Lufthansa AG angestellt.						
Unternehmensberater Boston wohnt in den USA und ist für Beratungstätigkeiten für 179 Tage in Deutschland.						
Robert lebt in Deutschland. Carmen lebt in Frankreich. Beide möchten gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt werden.						
C. Geiss aus Monaco bezieht Zinseinnahmen von der Deutschen Bank AG.						

3. Körperschaftsteuerpflicht

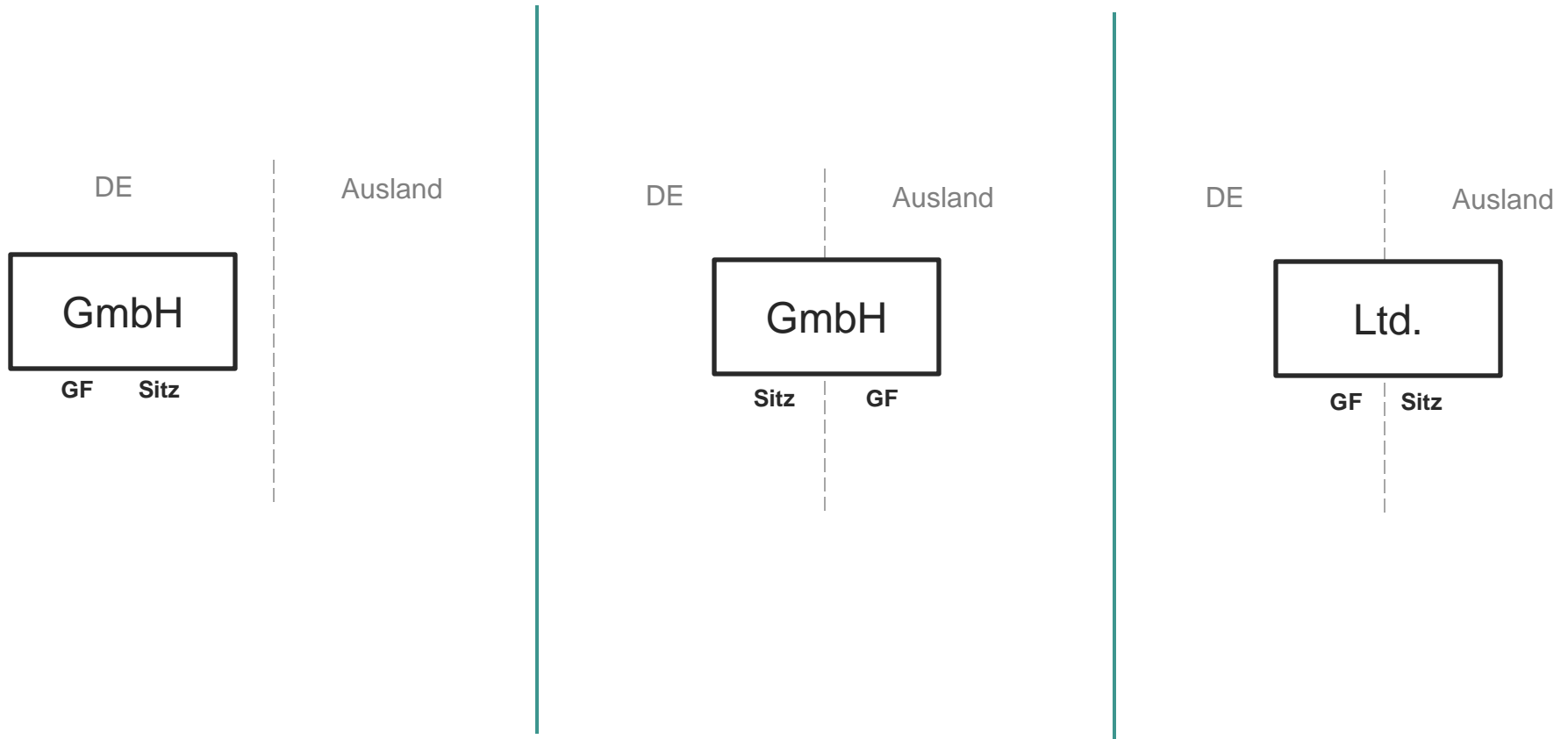
Tatbestandsvoraussetzungen nach § 1 Abs. 1 KStG

- Körperschaft
- Ort der Geschäftsleitung im Inland (vgl. § 10 AO)
 - **Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung**
- Sitz im Inland (vgl. § 11 AO)
 - **Sitz laut Satzung = Eintrag im örtlichen Handelsregister**

Hat eine Körperschaft
Geschäftsleitung oder Sitz im Inland
ist sie unbeschränkt
körperschaftsteuerpflichtig

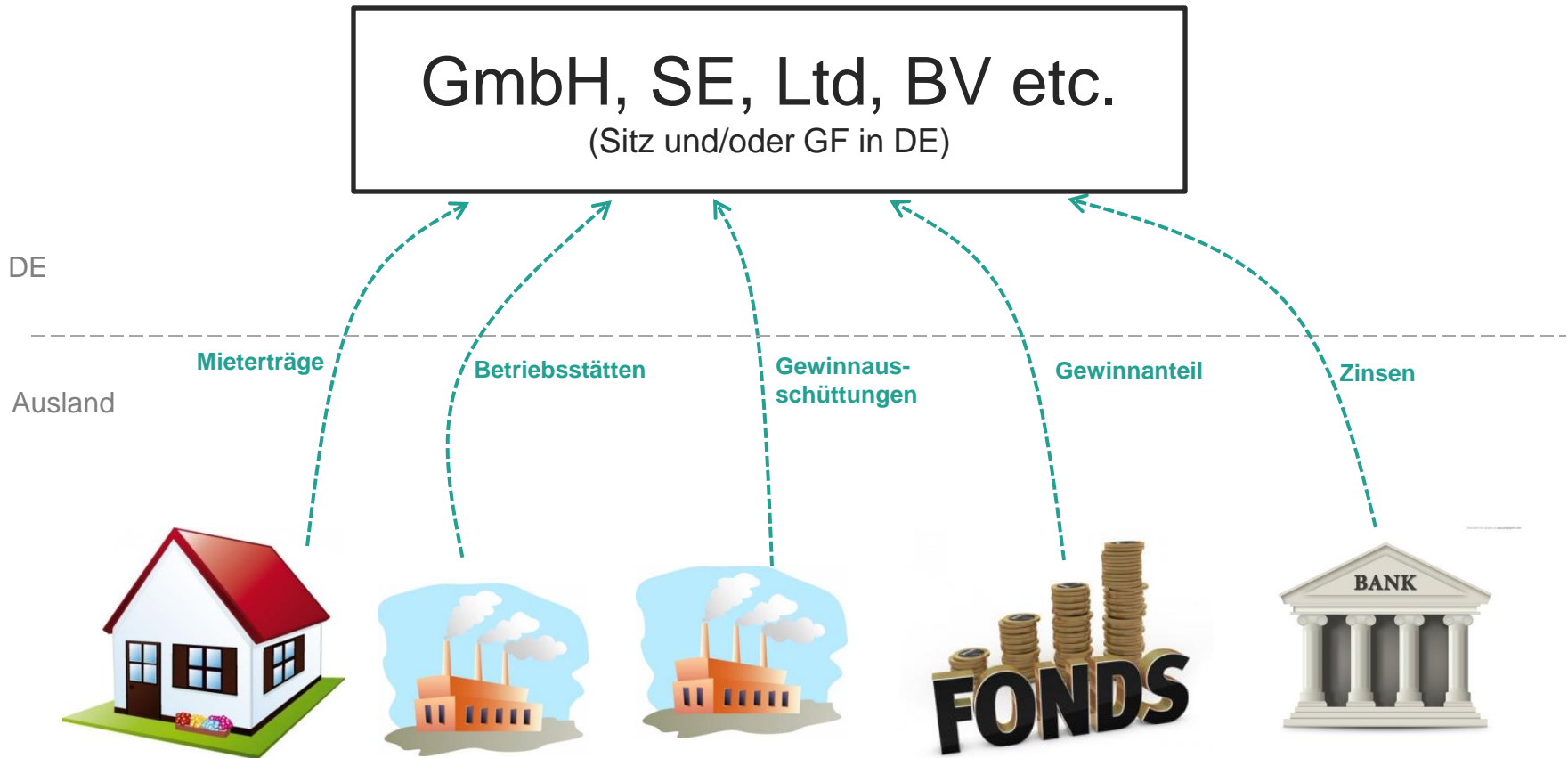
Tatbestandsvoraussetzungen nach § 1 Abs. 1 KStG

- Beispiele für die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht



Rechtsfolge nach § 1 Abs. 2 KStG

- Welteinkommensprinzip



Tatbestandsvoraussetzungen nach § 2 Nr. 1 KStG

- Körperschaft
- Keinen inländischen Ort der Geschäftsleitung
- Keinen inländischen Sitz

Rechtsfolgen

- Steuerpflicht mit ihren inländischen Einkünften nach § 49 EStG
- Ggf. Abgeltungswirkung des Steuerabzugs (vgl. § 32 Nr. 2 KStG)

Definition der „Körperschaft“ nach § 1 Abs. 1 KStG

- Kapitalgesellschaften
- Genossenschaften
- Versicherungs- und Pensionsvereine auf Gegenseitigkeit
- Sonstige juristische Personen des privaten Rechts
- Nichtrechtsfähige Vereine
- Betriebe gewerblicher Art

Klassifizierung ausländischer Rechtsformen

- Die Einstufung im ausländischen Recht ist unerheblich.
- Ausländische Rechtsformen werden aus deutscher Sicht in Personen- oder Kapitalgesellschaft klassifiziert.
- Bei den meisten ausländischen Rechtsformen ist eine Klassifizierung als Kapitalgesellschaft oder Personengesellschaft unproblematisch, wie z.B.

Kapitalgesellschaften	Personengesellschaften
Belgische N.V.	Dänische K/S oder I/S
Dänische A/S	Finnische Ky
Britische Ltd. oder Plc.	US-Amerikanische LP
Französische S.A.R.L. oder SA	...
US-Amerikanische Inc. oder Corp.	
...	

Klassifizierung ausländischer Rechtsformen

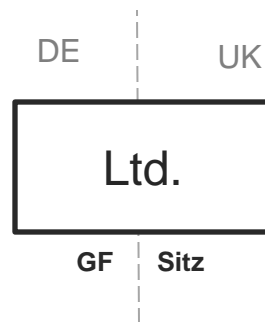
- Es gibt jedoch ausländische Rechtsformen, die nicht per-se als Personen- oder Kapitalgesellschaft eingestuft werden können.
- Hierbei handelt es sich um sogenannte „hybride Rechtsformen“.
- Diese Rechtsformen können aus deutscher Sicht sowohl Personen- als auch Kapitalgesellschaft sein.
- Parade-Beispiel: die us-amerikanische LLC
- Aber kein Wahlrecht sondern Typenvergleich!

Klassifizierung ausländischer Rechtsformen

- Typenvergleich: Analyse des Gesellschaftsvertrags der ausländischen Gesellschaft dahingehend, ob die Ausgestaltung der ausländischen Gesellschaft eher mit einer deutschen Personengesellschaft oder einer deutschen Kapitalgesellschaft vergleichbar ist.
- Analyse-Kriterien (vgl. LL.C.-Erlass vom 19. März 2004):
 1. Zentralisierte Geschäftsführung und Vertretung
 2. Beschränkte Haftung
 3. Freie Übertragbarkeit der Anteile
 4. Gewinnzuteilung
 5. Kapitalaufbringung
 6. Unbegrenzte Lebensdauer der Gesellschaft
 7. Gewinnverteilung
 8. Formale Gründungsvoraussetzungen

Zugezogene ausländische Kapitalgesellschaften

- Bei der Gründung einer Kapitalgesellschaft wird der (statuarische) Sitz festgelegt. Der (statuarische) Sitz ist frei wählbar. Es folgt eine Eintragung in das Handelsregister, das örtlich für den (statuarischen) Sitz zuständig ist.
- Der Ort der Geschäftsführung „wandert“ in der Regel mit dem Geschäftsführer bzw. dessen Büroräume.
- Beispiel:
 - Eine englische Ltd. hat ihren (statuarischen) Sitz in London und ist im örtlichen Handelsregister eingetragen. Der Geschäftsführer lebt und arbeitet jedoch in Aachen.



Hierbei handelt es sich um eine „zugezogene ausländische Kapitalgesellschaft“.

Zugezogene ausländische Kapitalgesellschaften

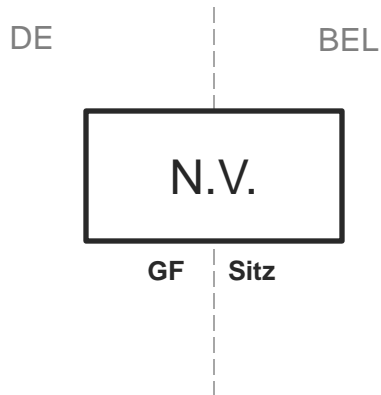
- Grundsätzlich verlieren ausländische Kapitalgesellschaften bei einem Zuzug nach Deutschland ihre Rechtspersönlichkeit.
- Begründung: Die ausländische Rechtsform erfüllt nicht die deutschen Anforderungen an eine Kapitalgesellschaft. Insbesondere die Voraussetzung der Stammeinlage (TEUR 25) seien nicht erbracht.
- Folge: Die zugezogene ausländische Kapitalgesellschaften würde in Deutschland nicht mehr als Kapitalgesellschaften, sondern als Personengesellschaften eingestuft werden. Folgen:
 - **Persönliche Haftung lebt wieder auf**
 - **Einkommensteuerpflicht statt Körperschaftsteuerpflicht**

Zugezogene ausländische Kapitalgesellschaften

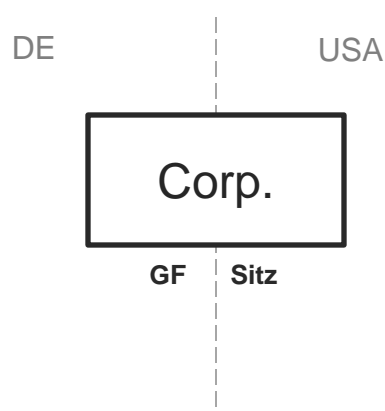
- **Aber**: Es ist zu unterscheiden:
- Kapitalgesellschaft, die aus einem EU/EWR-Land zuzieht:
 - Die Rechtsprechung des EuGH (vgl. Urteile Centros, Überseering und Inspire Art) zwingt Deutschland dazu, auch EU/EWR-Kapitalgesellschaften in Deutschland als Kapitalgesellschaften anzuerkennen. Dies hat zur Folge, dass ihre Rechtspersönlichkeit nicht erlischt, sondern Sie ähnlich wie die deutsche GmbH zu behandeln ist.
- Kapitalgesellschaft, die aus den USA zuzieht:
 - Handels-, Schifffahrts- und Freundschaftsvertrag: Auch us-amerikanische Kapitalgesellschaften (Inc. oder Corp.) werden in Deutschland als Kapitalgesellschaften anerkannt.
- Kapitalgesellschaft, die aus einem anderen Drittland zuzieht:
 - **Keine Anerkennung als Kapitalgesellschaft in Deutschland**
Persönliche Haftung lebt wieder auf
Einkommensteuerpflicht statt Körperschaftsteuerpflicht

Zugezogene ausländische Kapitalgesellschaften

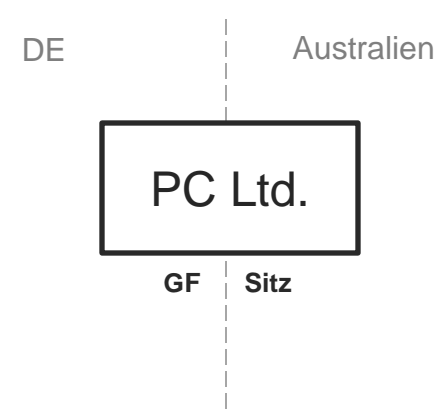
- Beispiele für zugezogene ausländische Kapitalgesellschaften



- Anerkennung als KapG
- KSt-Pflicht
- Beschränkte Haftung



- Anerkennung als KapG
- KSt-Pflicht
- Beschränkte Haftung



- Keine Anerkennung als KapG
- ESt-Pflicht

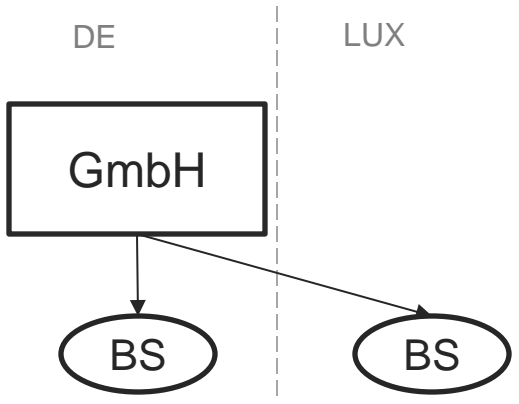
4. Gewerbesteuerpflicht

Sachlicher Anwendungsbereich

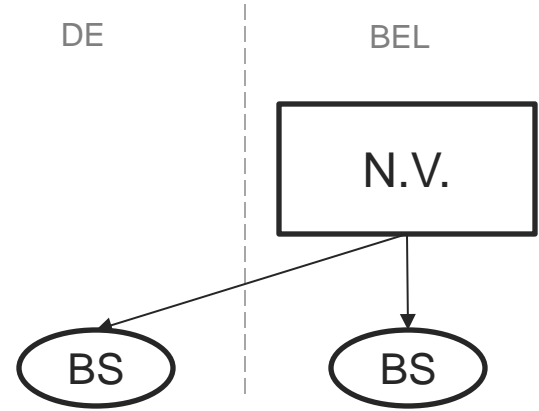
- Jeder stehende Gewerbebetrieb i. S. d. § 15 EStG (vgl. § 2 Abs. 1 GewStG)
- Jede Kapitalgesellschaft (vgl. § 2 Abs. 2 GewStG)

Persönlicher Anwendungsbereich

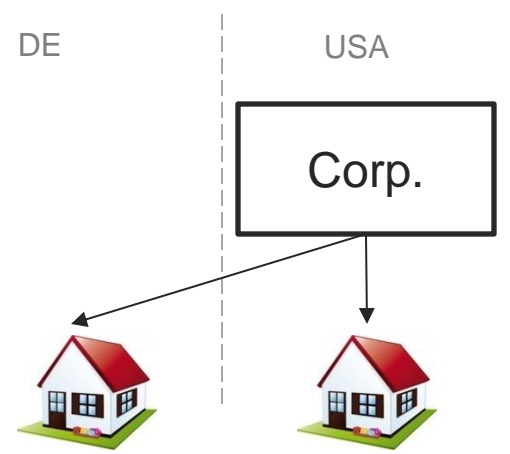
- Gewerbebetrieb im Inland



Nur inländische Betriebsstätte unterliegt der GewSt

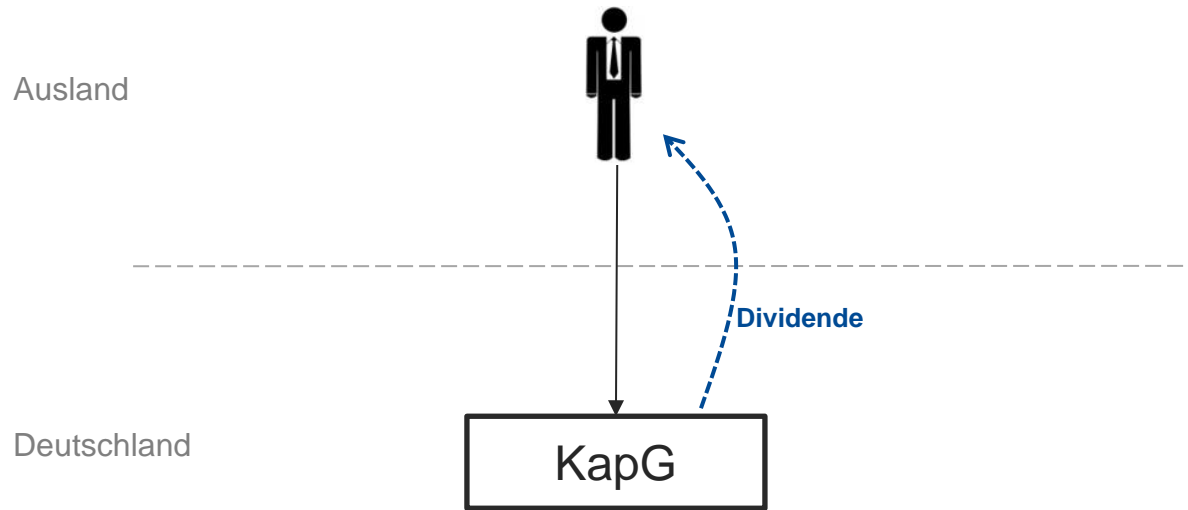


Nur inländische Betriebsstätte unterliegt der GewSt



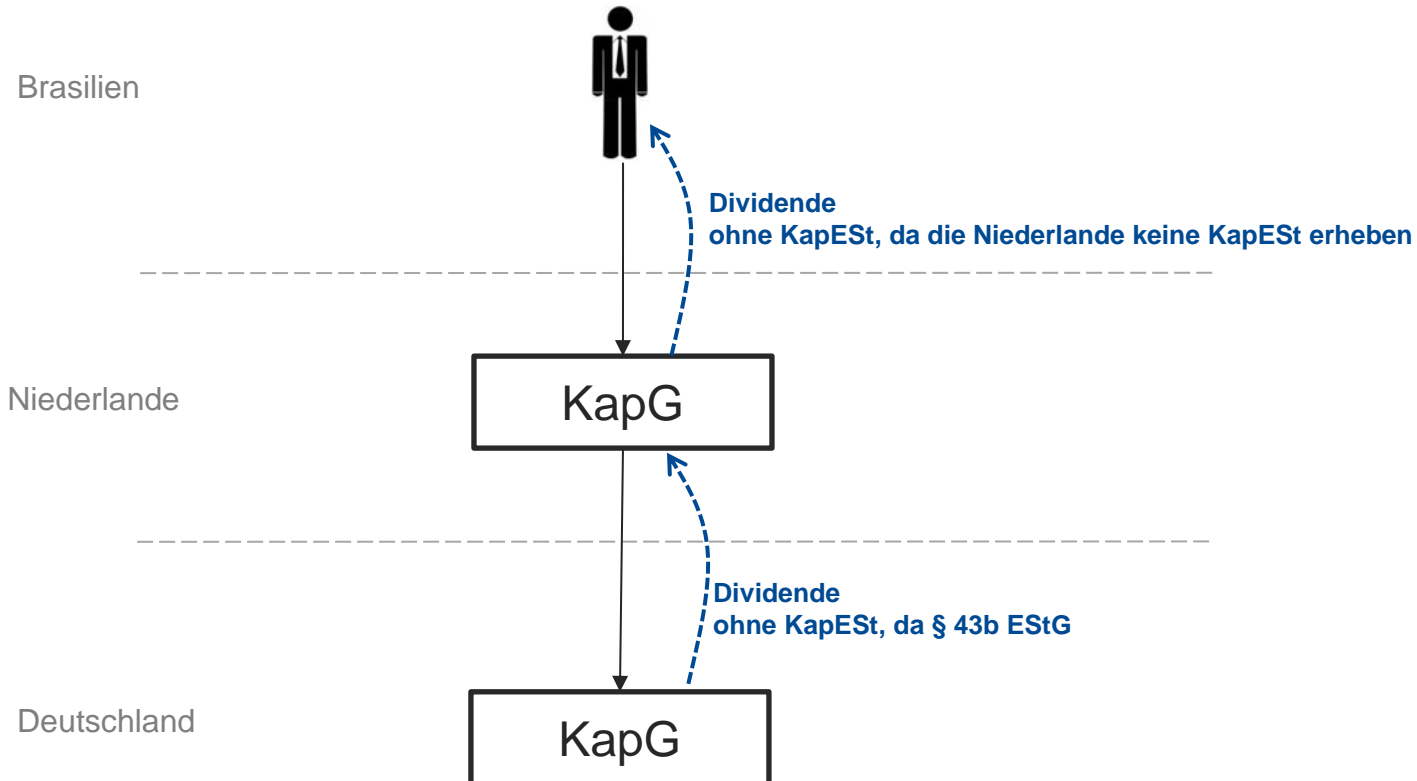
KapG hat per-se nur gewerbliche BS (§ 2 Abs. 2 GewStG)
=> Inländische V+V Einkünfte unterliegen der GewSt

5. Einzelfragen der Steuerpflicht



- Kapitalertragsteuerpflicht nach §§ 43 Abs. 1 Nr. 1a, 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG: 25 Prozent
- Befreiung?
 - Bei KapG als Anteilseigner: § 44a Abs. 9 EStG: Reduzierung auf 15 Prozent
 - Bei EU/EWR-KapG als Anteilseigner: § 43b EStG: Reduzierung auf 0 Prozent
 - Bei vorliegen eines DBA Reduzierung auf
 - 15 Prozent bei natürlichen Personen als Anteilseigner
 - 5 Prozent bei KapG als Anteilseigner bei Beteiligung > 25 Prozent
- Trotz Befreiung Pflicht zum Einbehalt gem. § 50d Abs. 1 S. 1 EStG
- Erstattung nach § 50d Abs. 1 S. 3 EStG, jedoch unter den Voraussetzung von § 50d Abs. 3 EStG

Vermeidet folgende Struktur die deutsche Kapitalertragsteuerpflicht?



Folgende Begünstigungen finden nur unter Vorbehalt des § 50d Abs. 3 EStG Anwendung:

- Mutter-Tochter-Richtlinie (§ 43b EStG)
- Doppelbesteuerungsabkommen
- § 44a Abs. 9 EStG

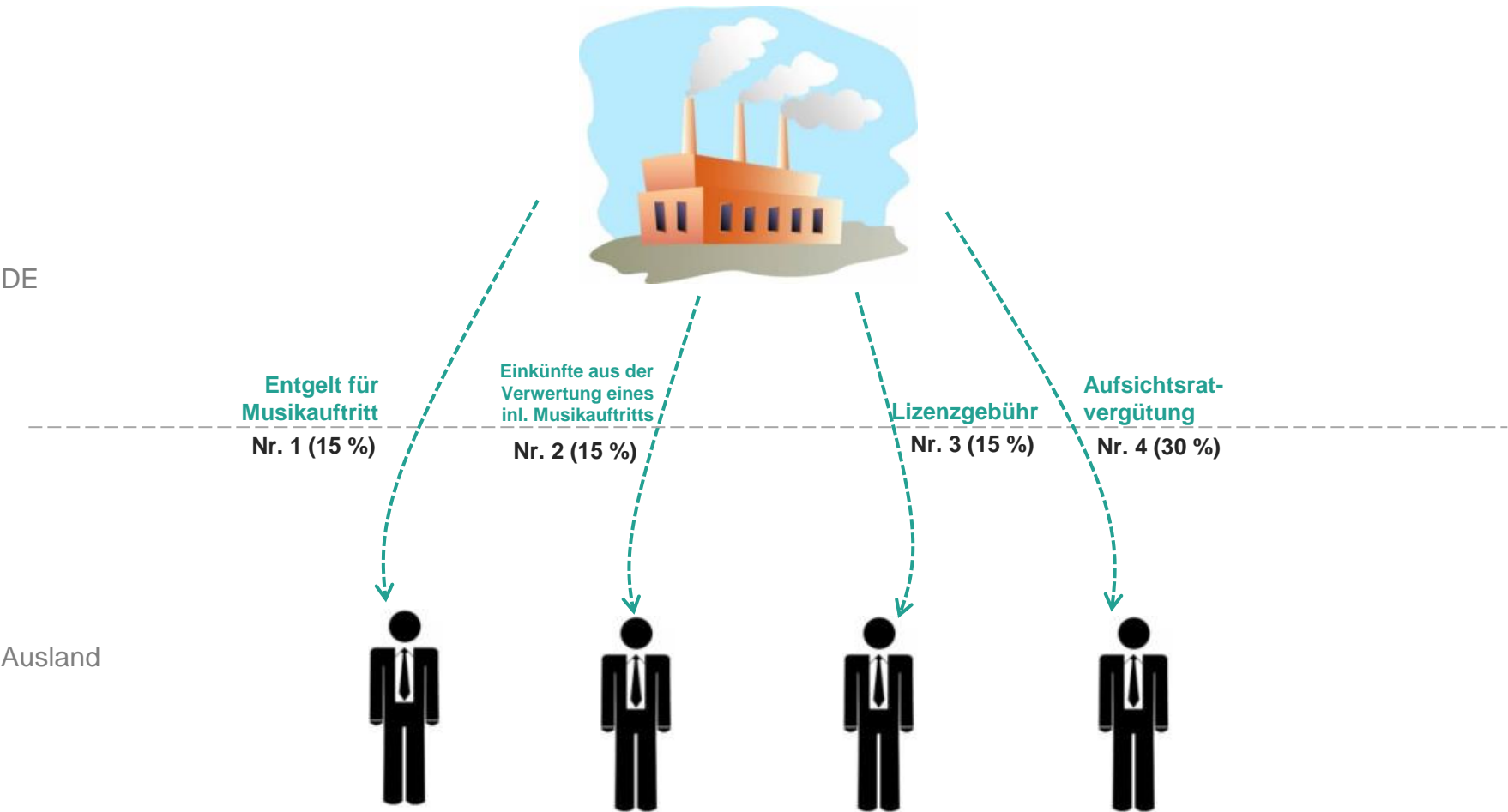
§ 50d Abs. 3 EStG lässt eine Erstattung der KapESt nur zu, wenn

- Die ausländische Gesellschaft ihre Bruttoerträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit erzielt.

oder

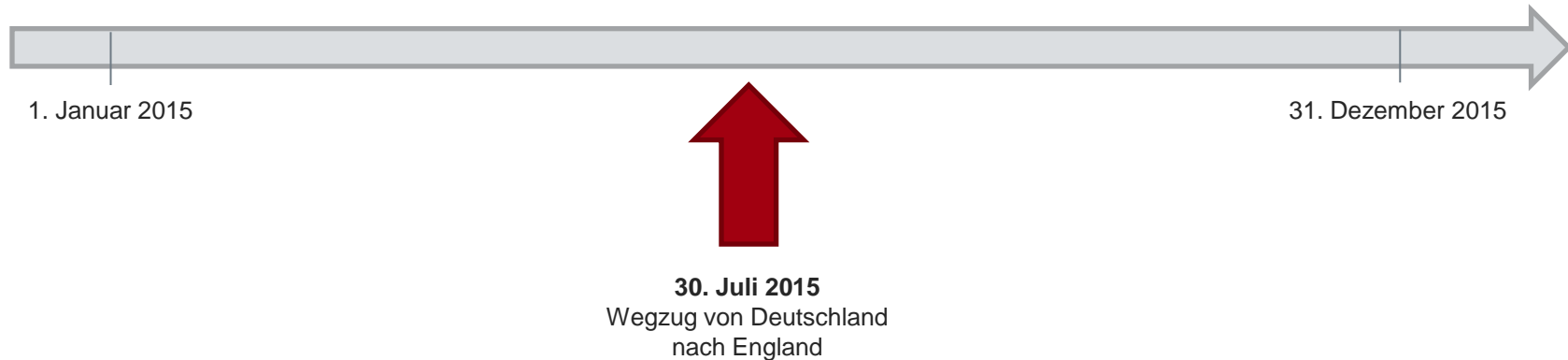
- Für die Zwischenschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche Gründe vorliegen und die ausländische Gesellschaft einen angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb unterhält.

⇒ Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen!



Einbehalt der Abzugssteuer

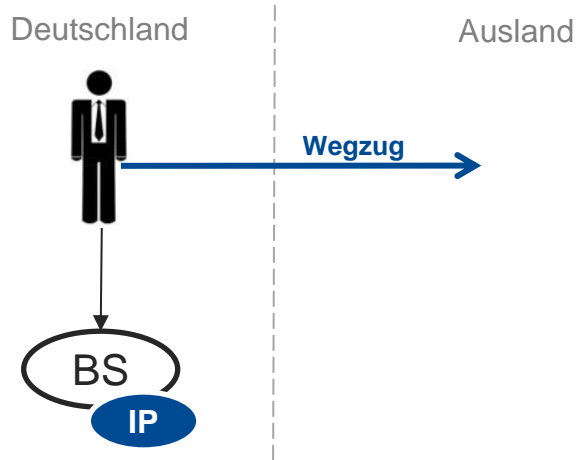
- 15 bis 30 Prozent
- Betriebsausgabenabzug?
 - Ja, wenn Gläubiger in EU/EWR
 - Folge: Steuerabzug dann grds. 30 Prozent und nur bei KapG weiterhin 15 Prozent
- Reduzierung des Steuerabzugs?
 - Doppelbesteuerungsabkommen
 - Zins- und Lizenzrichtlinie (§ 50g EStG)
 - Problem: § 50d Abs. 1 S. 1, § 50d Abs. 3 EStG



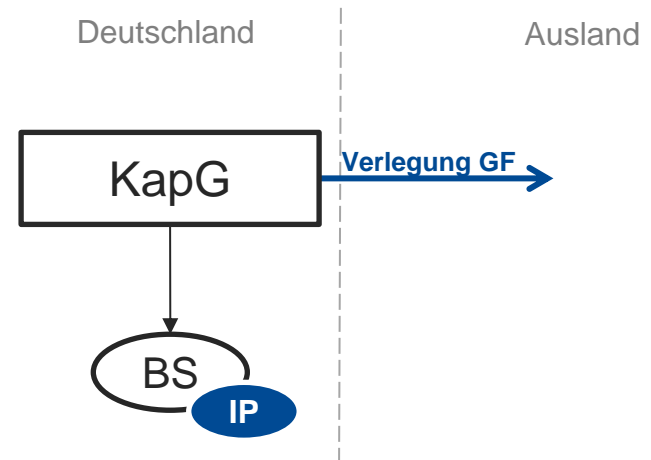
§ 2 Abs. 7 S. 3 EStG

- Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht sind tag genau abzugrenzen
- Abgabe Einkommensteuererklärung für VZ 2015
- Einbeziehung der Einkünfte, die während der beschränkten Steuerpflicht entstanden sind
 - Ggf. Steuerfreistellung wegen DBA
 - **ABER: Progressionsvorbehalt gem. § 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG**

5.3 Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht Steuerentstrickung

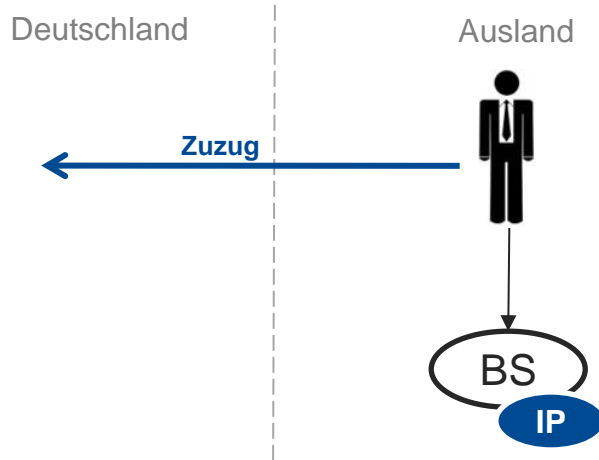


Durch Wegzug wird regelmäßig auch die BS inklusive der Wirtschaftsgüter (insbesondere Patente) ins Ausland verlagert.
Folge: Steuerentstrickung nach § 4 Abs. 1 S. 3 und 4, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 EStG zum gemeinen Wert -> volle Besteuerung der stillen Reserven!
Bei Wegzug in EU/EWR-Staat: Bildung Ausgleichsposten nach § 4g EStG

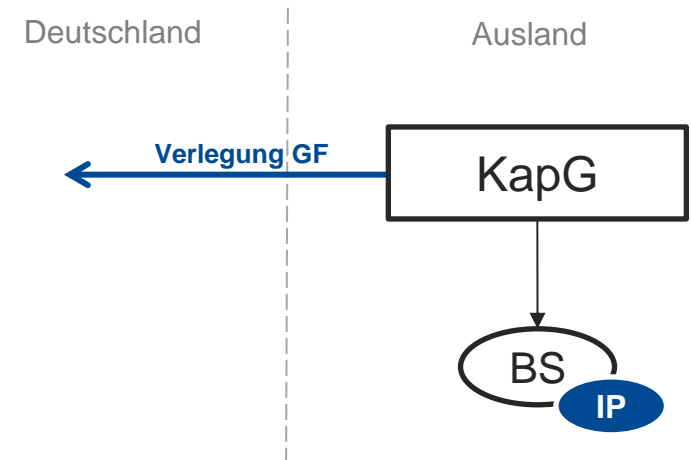


Durch Verlagerung des Orts der Geschäftsführung werden regelmäßig auch die Wirtschaftsgüter der BS (insbesondere Patente) ins Ausland verlagert.
Folge: Steuerentstrickung nach § 12 Abs. 1 KStG = fiktive Veräußerung der WG zum gemeinen Wert -> volle Besteuerung der stillen Reserven!
Bei Verlegung GF in EU/EWR-Staat: Bildung Ausgleichsposten nach § 4g EStG

5.3 Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht Steuerverstrickung

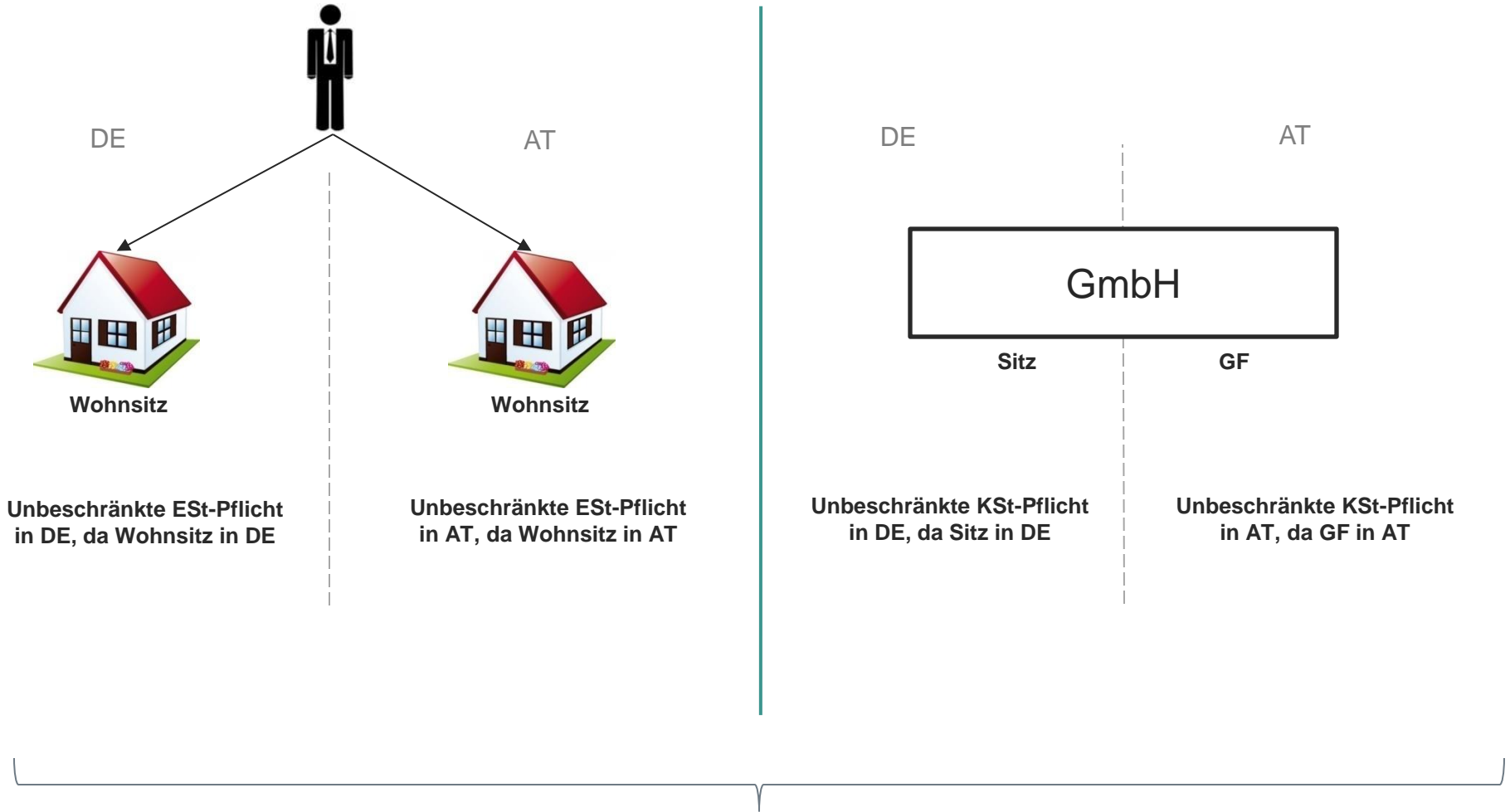


Durch Zuzug wird regelmäßig auch die BS inklusive der Wirtschaftsgüter (insbesondere Patente) nach Deutschland verlagert.
Folge: Steuerverstrickung nach § 4 Abs. 1 S. 8 EStG. Ansatz zum gemeinem Wert (§ 6 Abs. 1 Nr. 5a EStG)!

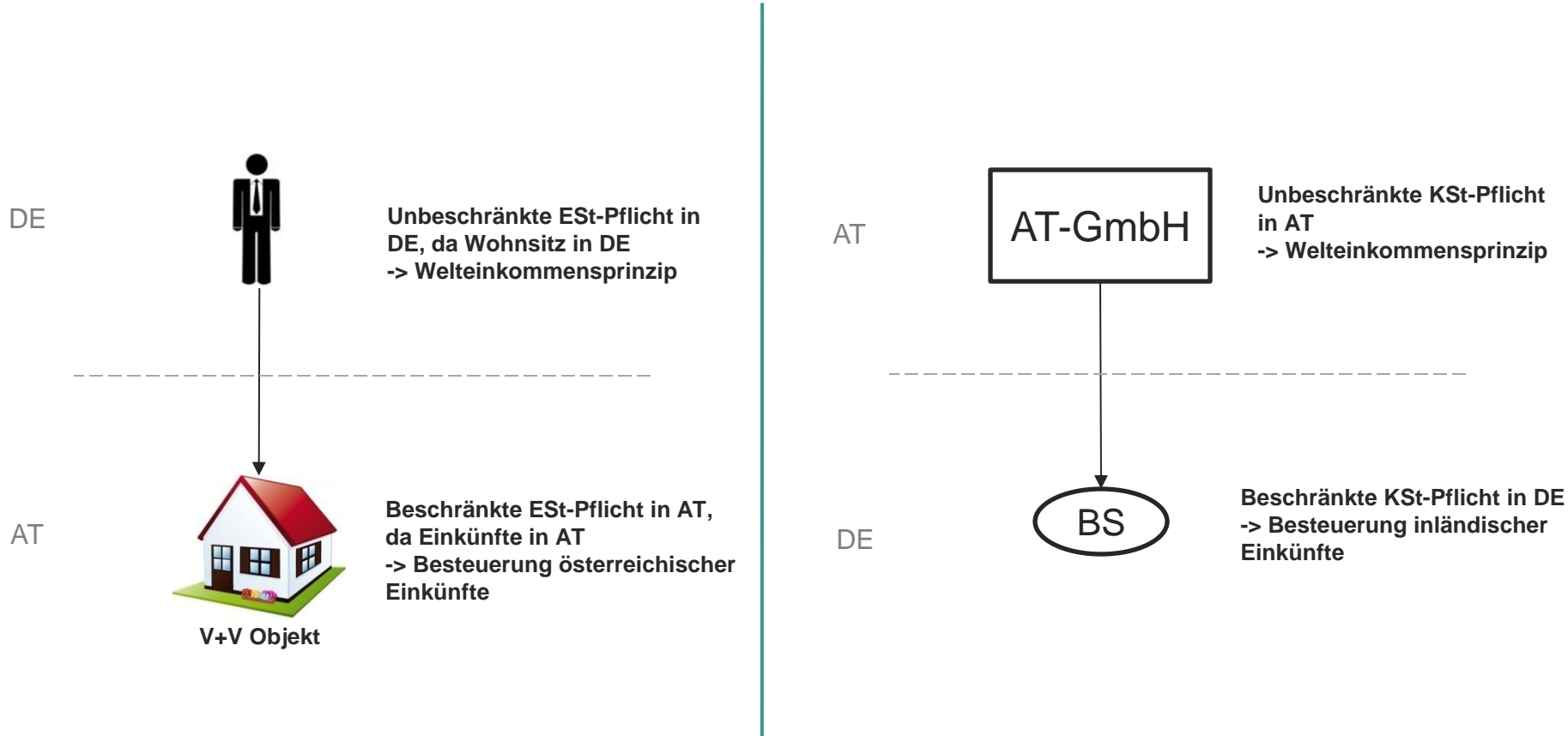


Durch Verlagerung des Orts der Geschäftsführung werden regelmäßig auch die Wirtschaftsgüter der BS (insbesondere Patente) nach Deutschland verlagert.
Folge: Steuerverstrickung nach § 4 Abs. 1 S. 8 EStG. Ansatz zum gemeinem Wert (§ 6 Abs. 1 Nr. 5a EStG)!

6. Doppelbesteuerung



Doppelbesteuerung in Österreich und Deutschland droht!



Doppelbesteuerung in Österreich und Deutschland droht!

- Die Besteuerung von Einkünften durch zwei Staaten führt zur Doppelbesteuerung.
- Ein DBA regelt die Besteuerungsrechte der betroffenen Staaten. D. h. in der Regel, dass ein Land vollumfänglich besteuern darf und das andere Land die Einkünfte steuerfrei stellen muss oder nur besteuern darf, wenn die ausländischen Steuern angerechnet werden.
- Deutschland hat über 100 DBAs abgeschlossen.
- Besteht ein Besteuerungskonflikt mit einem Staat, mit dem Deutschland kein DBA abgeschlossen hat, wird die Steuerlast lediglich durch die Steueranrechnung verringert.
- Personengesellschaften gelten für Zwecke des DBA als Betriebsstätte (BS).

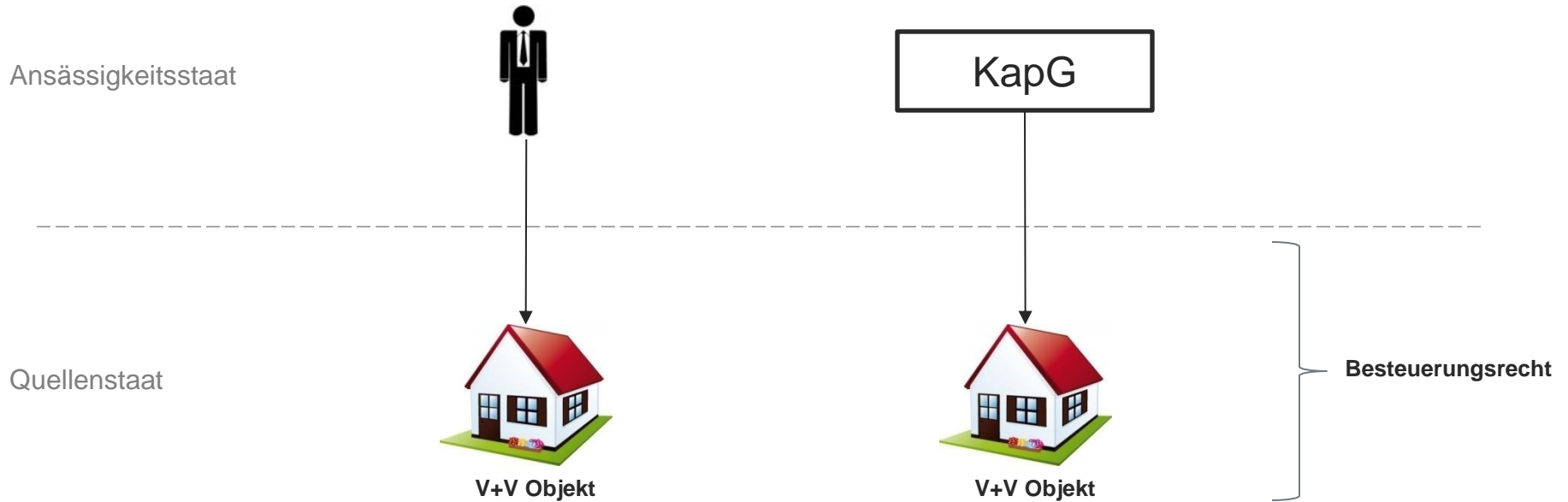
Prüfungsreihenfolge für natürliche Personen (Art. 4 Abs. 2 DBA):

1. Ständige Wohnstätte
2. Mittelpunkt der Lebensinteressen
3. Gewöhnlichen Aufenthalt
4. Staatsangehörigkeit
5. Verständigungsverfahren

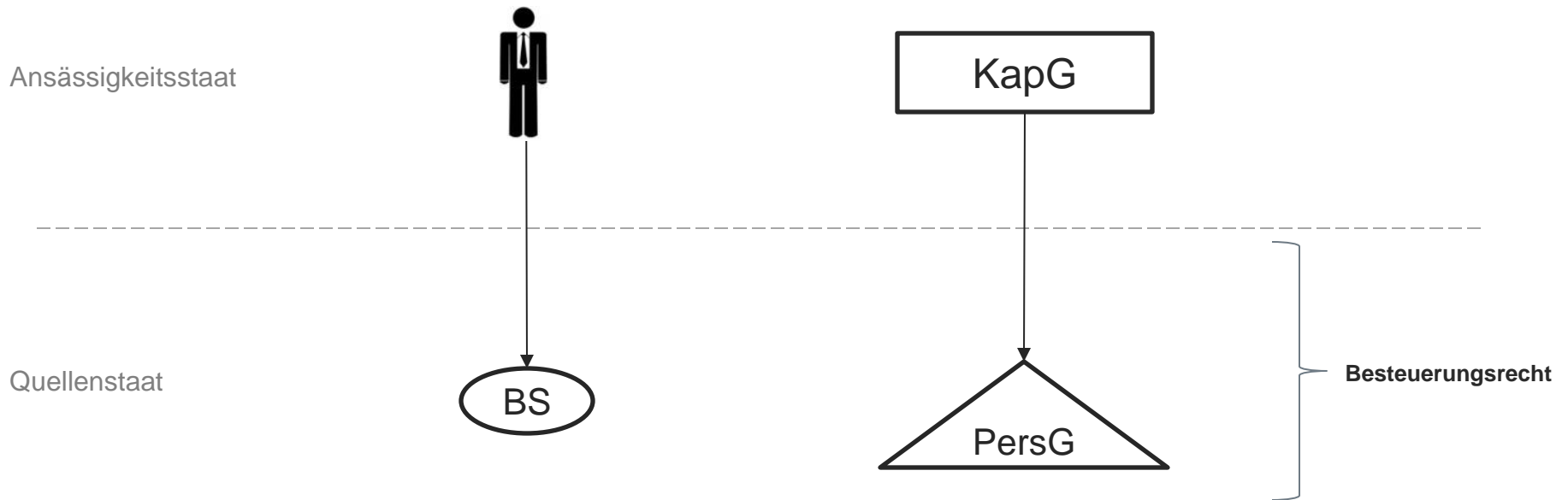
Prüfungsreihenfolge für juristische Personen (Art. 4 Abs. 3 DBA):

- Ort der tatsächlichen Geschäftsführung

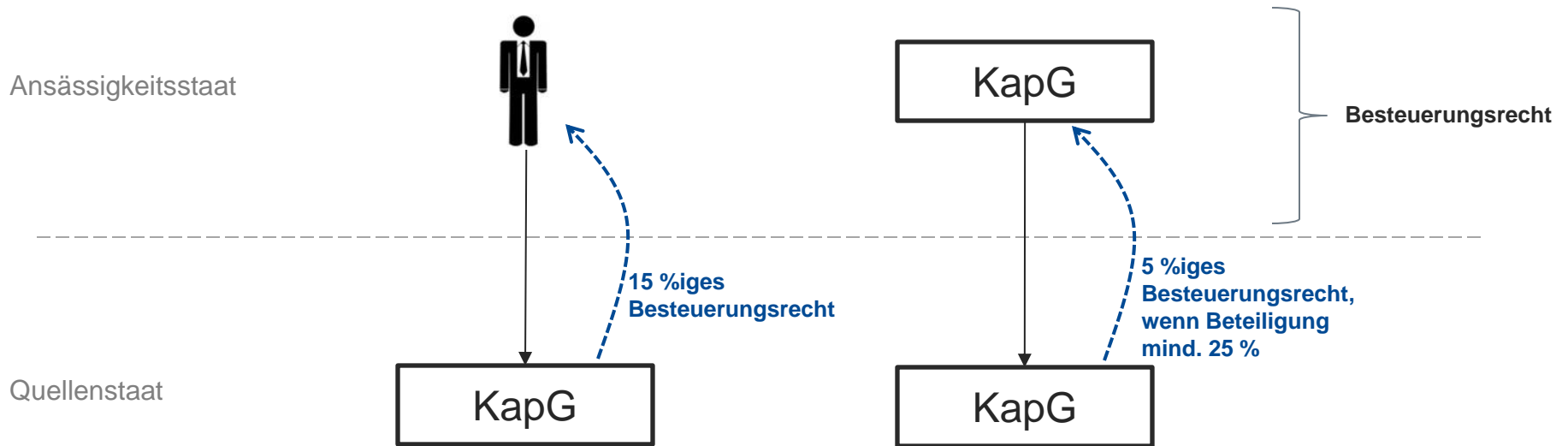
Art. 6 DBA: Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen



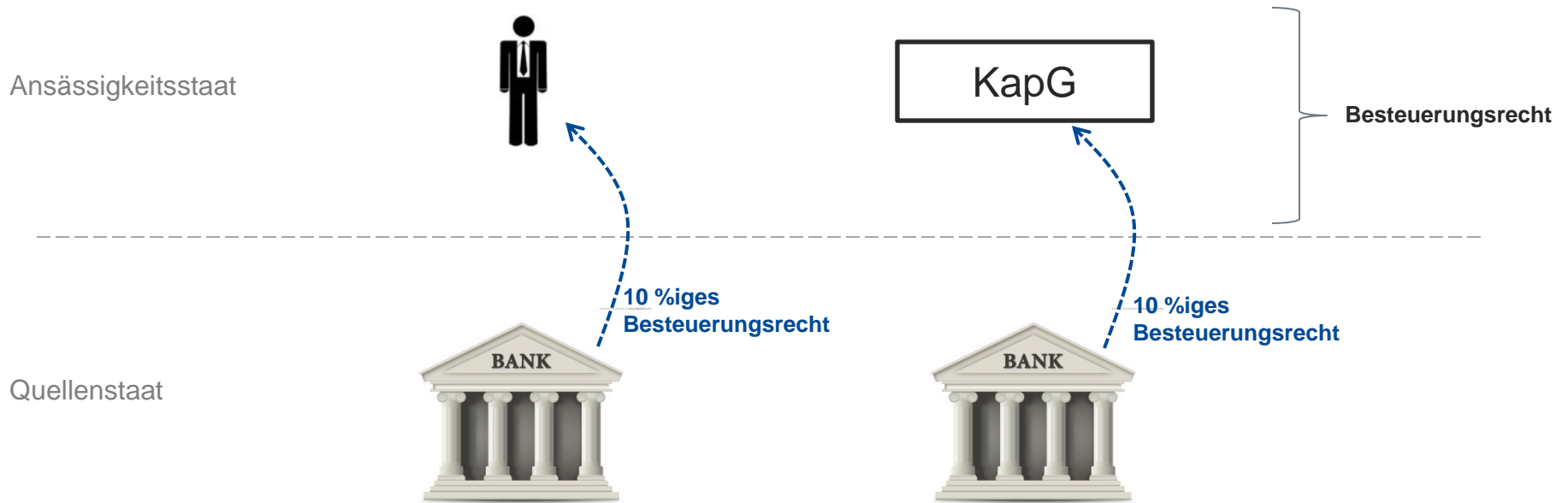
Art. 7 DBA: Unternehmensgewinne



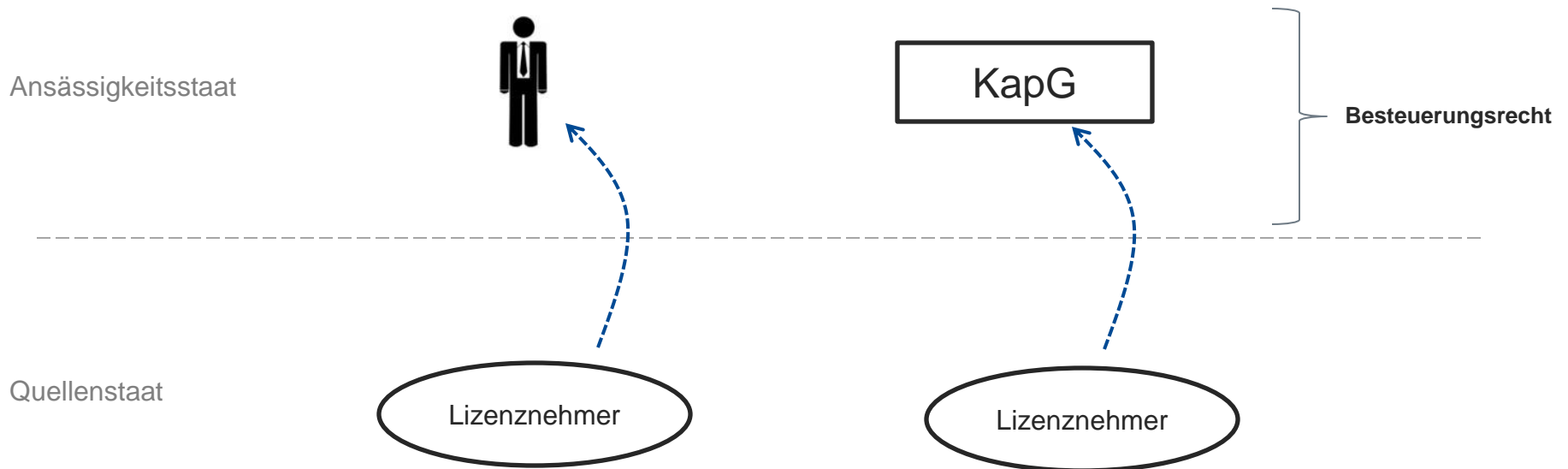
Art. 10 DBA: Dividenden



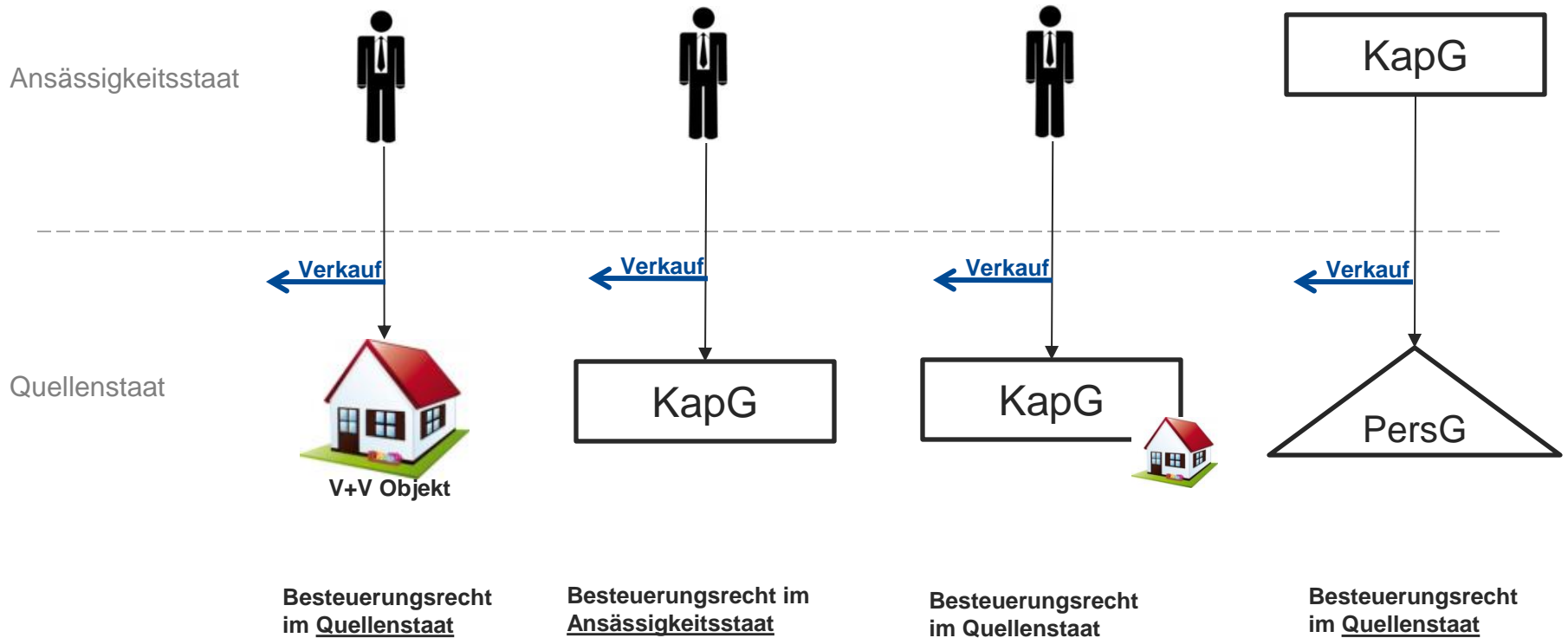
Art. 11 DBA: Zinsen



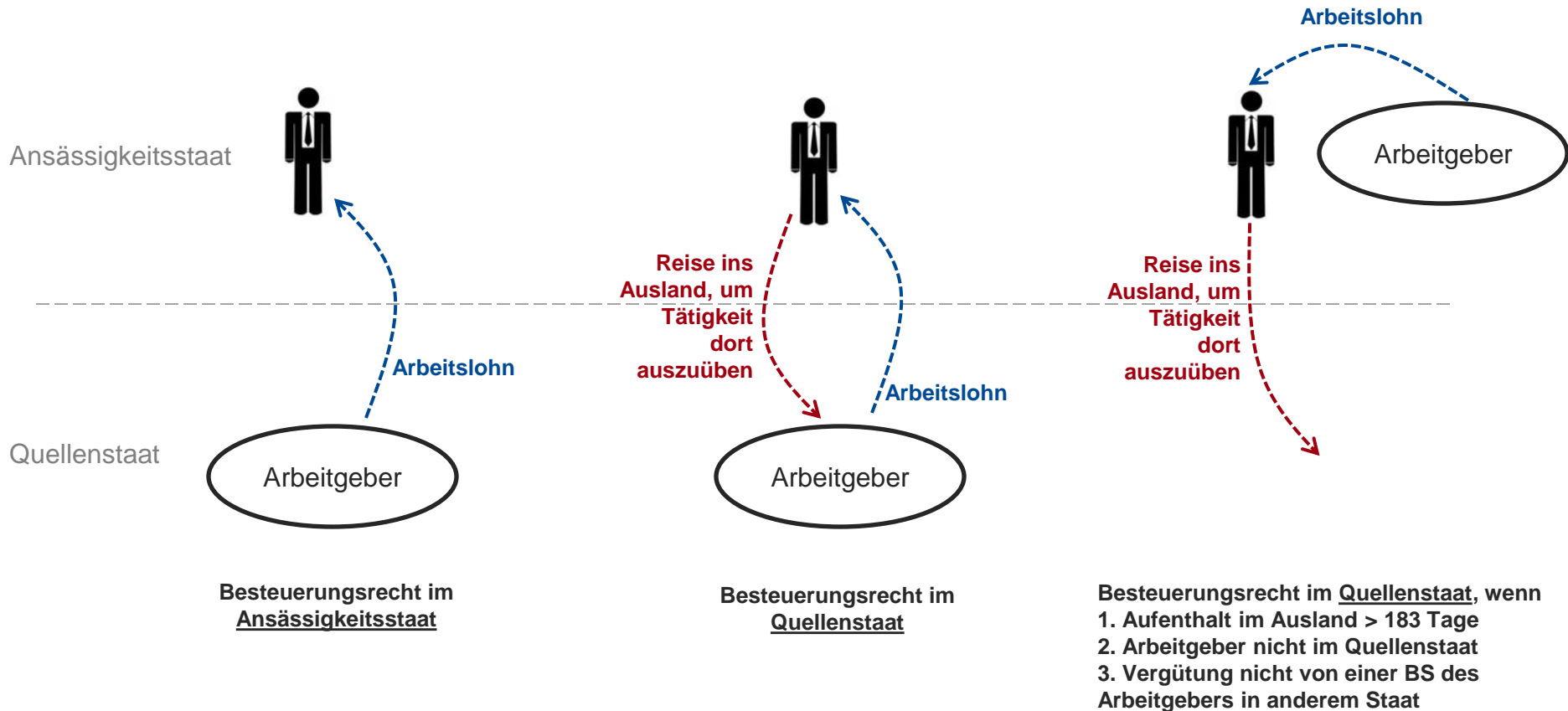
Art. 12 DBA: Lizenzgebühren



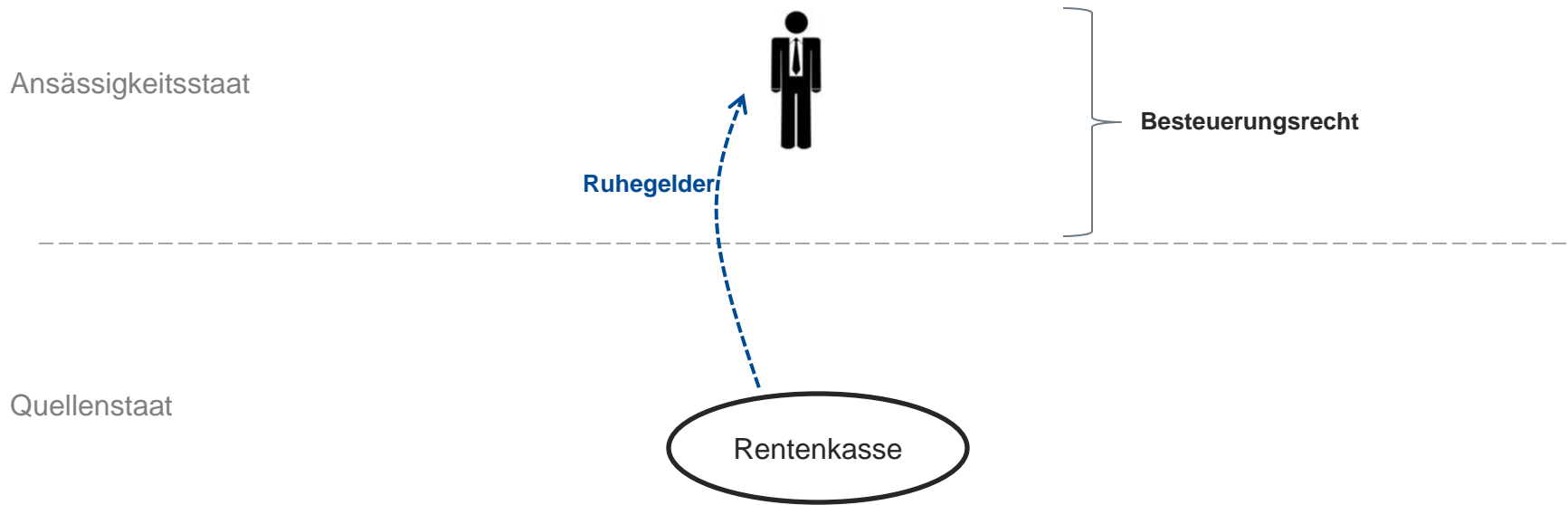
Art. 13 DBA: Veräußerungsgewinne



Art. 15 DBA: Einkünfte aus unselbstständiger Tätigkeit



Art. 18 DBA: Ruhegelder



- Das DBA weist einem Vertragsstaat das Besteuerungsrecht zu.
- Dieser Vertragsstaat darf vollumfänglich besteuern.
- Das DBA schränkt Besteuerungsrechte ein und kann keine Besteuerungsrechte begründen! (Nur Positivwirkung für Steuerpflichtigen)
- Das Besteuerungsrecht des anderen Vertragsstaates wird durch die Freistellungsmethode oder die Anrechnungsmethode eingeschränkt.
- Welche der beiden Methoden zur Anwendung kommt, regelt das jeweilige DBA. In der Regel findet jedoch die Freistellungsmethode Anwendung.

Freistellungsmethode nach Art. 23 A OECD-MA

- Ein Vertragsstaat hat das Besteuerungsrecht.
- Der andere Vertragsstaat nimmt die Einkünfte aus seiner Bemessungsgrundlage aus (= steuerfrei Einkünfte)
- Der andere Vertragsstaat darf den Progressionsvorbehalt anwenden (vgl. Art. 23 A Abs. 3, § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG)
- Ausnahme: Bei Dividenden (Art. 10 DBA) und Zinsen (Art. 11 DBA) wird das Besteuerungsrecht zwischen Quellen- und Ansässigkeitsstaat aufgeteilt. Hier ist der Ansässigkeitsstaat verpflichtet, die einbehaltende Quellensteuer anzurechnen.

Anrechnungsmethode nach Art. 23 B OECD-MA

- Ein Vertragsstaat hat das (vorrangige) Besteuerungsrecht.
- Der andere Vertragsstaat darf die Einkünfte auch besteuern, muss aber auf Steuerschuld die ausländische Steuer anrechnen.

Wie wird die Doppelbesteuerung vermieden, wenn kein DBA abgeschlossen ist?

Ist kein DBA abgeschlossen, gilt nationales Recht:

- Anrechnung der ausländischen Steuer grds. nach § 34c Abs. 1 EStG
 - Ausländische Steuer muss der deutschen Einkommensteuer entsprechen
 - Es sind nur ausländische Steuern anrechenbar, die von dem Staat erhoben werden, aus dem die Einkünfte stammen.
 - Es können nicht mehr Steuern angerechnet werden, als deutsche Einkommensteuer für diese Einkünfte erhoben wird.
- Abzug der ausländischen Steuer nach § 34c Abs. 2 EStG
 - Wenn die Voraussetzungen von § 34c Abs. 1 EStG vorliegen
 - Antrag
- Abzug der ausländischen Steuer nach § 34c Abs. 3 EStG
 - Wenn die Voraussetzungen von § 34c Abs. 1 EStG nicht vorliegen
 - Z.B. bei fehlender Vergleichbarkeit der Steuern oder unterschiedlicher Staaten
- Bei Kapitalerträgen: § 32d Abs. 5 EStG

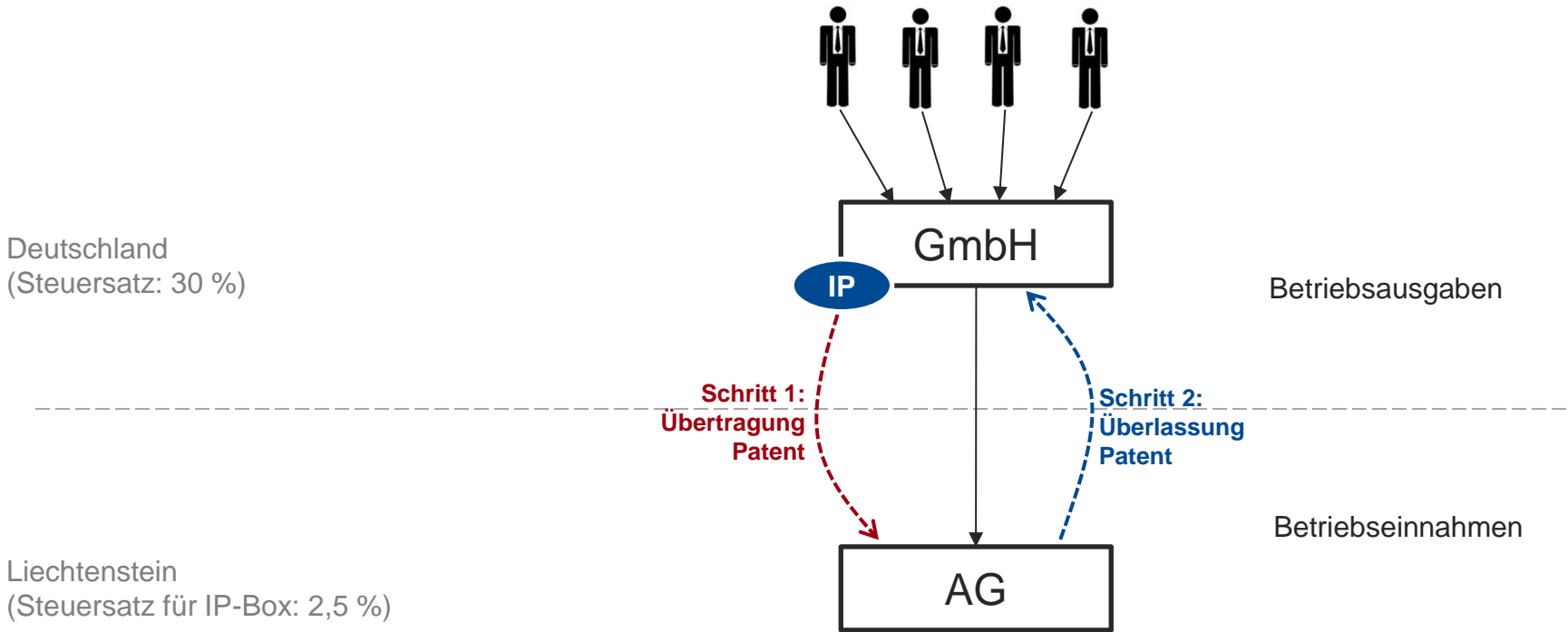
DBA-Sachverhalt

Nicht-DBA-Sachverhalt



	DBA-Sachverhalt	Nicht-DBA-Sachverhalt
Ausland	volles Besteuerungsrecht: Unterstellte Belastung (30 %) : 30,-	Unterstellte Belastung (30 %) : 30,-
Deutschland	Kein Besteuerungsrecht Steuerfreistellung gem. Art. 7 DBA Einnahmen: 100 davon steuerfrei: 100 Steuerpflichtig: 0 Deutsche Steuer: 0	Steueranrechnung § 34c Abs. 1 EStG Einnahmen: 100 davon steuerfrei: 0 Steuerpflichtig: 100 Deutsche Steuer: 45 Steueranrechnung: 30 Steuerschuld: 15
Gesamtbelastung	30,-	45,-

7. Hinzurechnungsbesteuerung



⇒ Die Hinzurechnungsbesteuerung soll die Verlagerung von Einkünften in Niedrigsteuerrländer vermeiden.

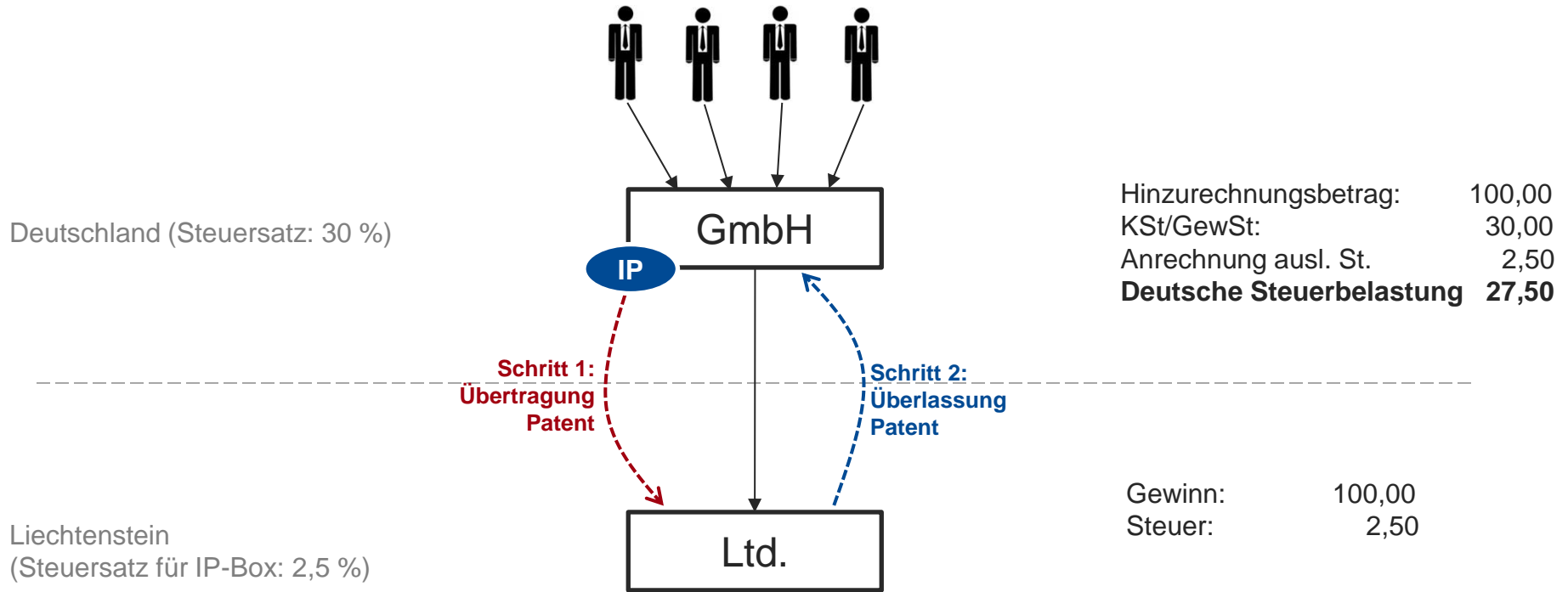
- Ausländische Kapitalgesellschaft ohne inländischen Sitz und Geschäftsführung
- Inländerbeherrscht (Anteilmehrheit bei unbeschränkt Steuerpflichtigen)
- Niedrige ausländische Steuer (< 25 Prozent), vgl. § 8 Abs. 3 AStG
- Erzielung passiver Einkünfte

1. Land- und Forstwirtschaft
2. Herstellung und Bearbeitung von Materialien
3. Betrieb von Kreditinstituten
4. Handel (Achtung: Ausnahmeregelungen)
5. Dienstleistungen (Achtung: Ausnahmeregelungen)
6. Vermietung und Verpachtung (Achtung: Ausnahmeregelungen)
7. Aufnahme und Vergabe von Kapital (Achtung: Ausnahmeregelungen)
8. Gewinnausschüttungen von KapG
9. Veräußerung von Anteilen an KapG
10. Umwandlungsvorgänge, wenn diese nach deutschen UmwStG zu Buchwerten möglich wäre

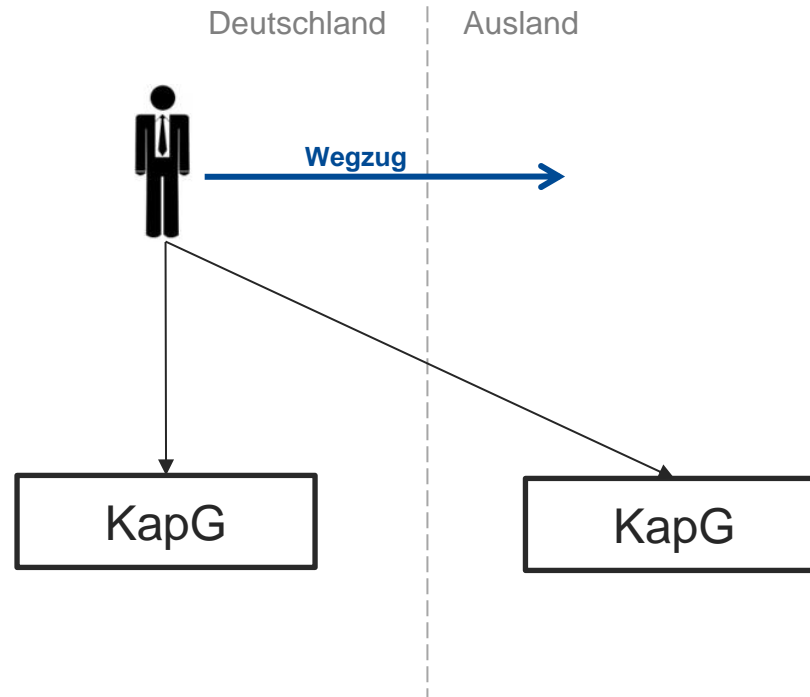
⇒ Aktive Einkünfte unterliegen nicht der Hinzurechnungsbesteuerung

- Die passiven ausländischen Einkünfte sind nach deutschem Steuerrecht zu ermitteln (vgl. § 10 Abs. 3 AStG) und werden den deutschen Gesellschaftern gem. ihrer Beteiligungsquote zugerechnet.
- Folge: Steuerpflicht auf Ebene der deutschen Gesellschafter für Einkünfte der ausländischen KapG.
- Grundsätzlich Abzug der ausländischen Steuer nach § 10 Abs. 1 AStG
- Bei Antrag nach § 12 AStG: Anrechnung der ausländischen Steuer auf deutsche Steuer.

7.2 Rechtsfolgen Hinzurechnung der Einkünfte



8. Sonderthemen



Vor dem Wegzug: Bei einer Veräußerung der Geschäftsanteile hat Deutschland in beiden Fällen das Besteuerungsrecht.

Nach dem Wegzug: Bei einer Veräußerung der ausländischen Geschäftsanteile hat Deutschland kein Besteuerungsrecht. Bei einer Veräußerung der inländischen Geschäftsanteile hat Deutschland i. d. R. nur ein Besteuerungsrecht, wenn der Ansässigkeitsstaat kein DBA-Staat ist.

Tatbestandsvoraussetzungen nach § 6 AStG

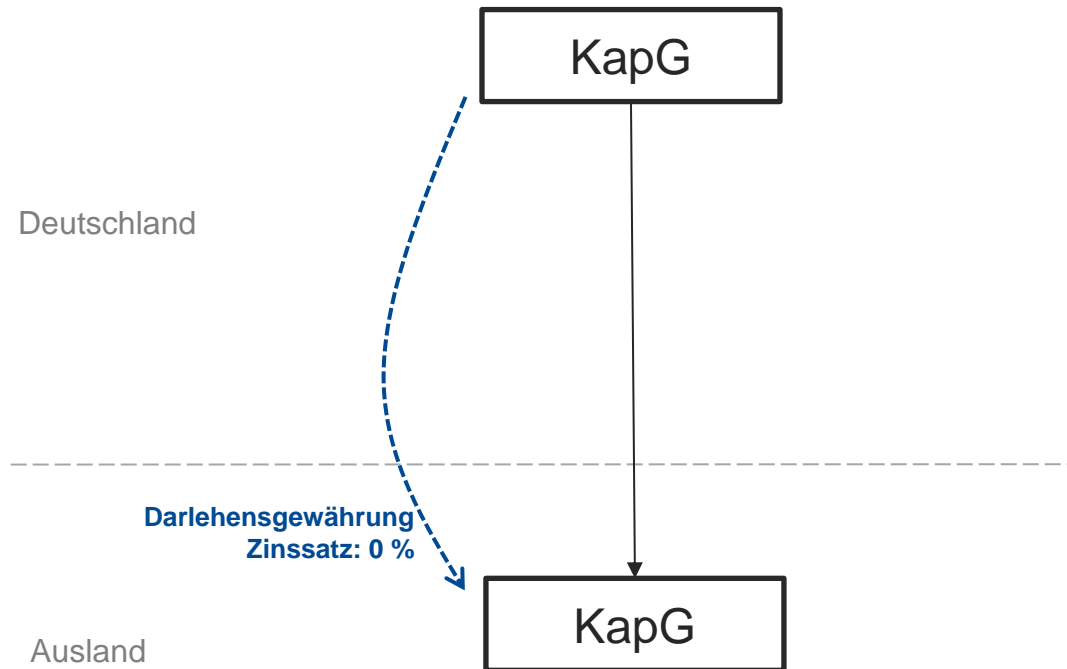
- Natürliche unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Person
- Wegzug ins Ausland
- Wesentliche Beteiligung i. S. d. § 17 EStG (mind. 1 Prozent)

Rechtsfolgen nach § 6 AStG

- § 17 EStG ist – auch ohne Veräußerung – anzuwenden
- Folge: Besteuerung der stillen Reserven

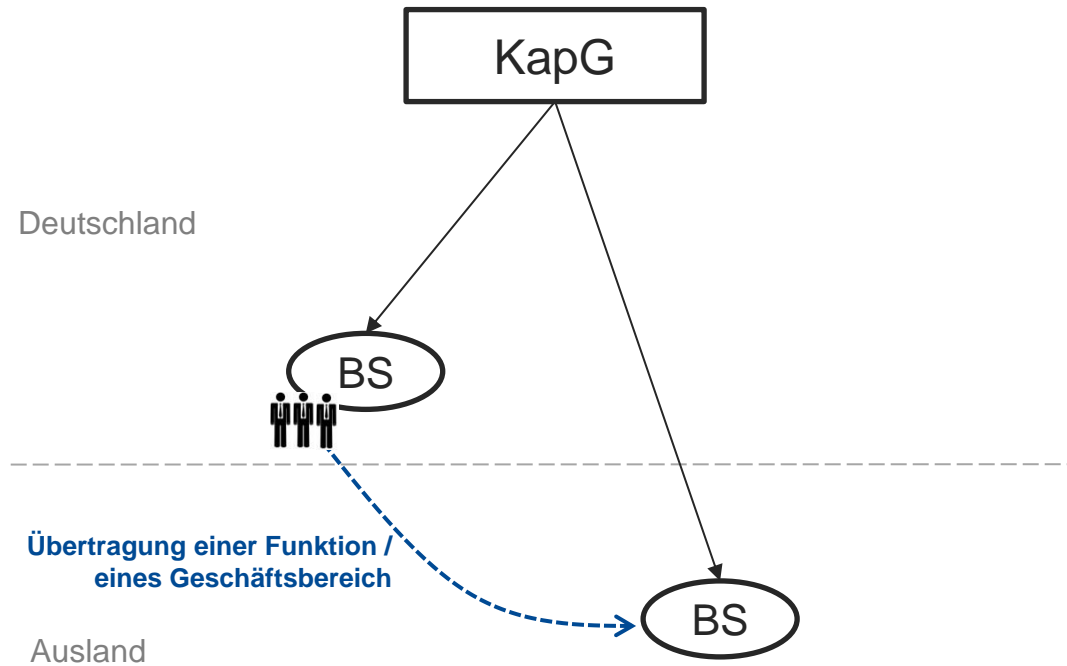
Ausnahmen

- § 6 Abs. 3 AStG: Abwesenheit von max. 5 Jahren, max. 10 Jahre bei beruflichen Gründen
- § 6 Abs. 4 AStG: Ableistung von 5 jährlichen Teilbeträgen möglich
- § 6 Abs. 5 AStG: Bei Wegzug in EU/EWR-Ausland zinslose Stundung bis zum tatsächlichen Verkauf



Verrechnungspreise nach § 1 Abs. 1 AStG

- Nahe stehende Personen / Unternehmen (vgl. § 1 Abs. 2 AStG)
- Fremdvergleichsgrundsatz
- Methoden nach § 1 Abs. 3 AStG
 - **Preisvergleichsmethode**
 - **Wiederkaufspreismethode**
 - **Kostenaufschlagsmethode**



Funktionsverlagerung nach § 1 Abs. 3 S. 9 AStG

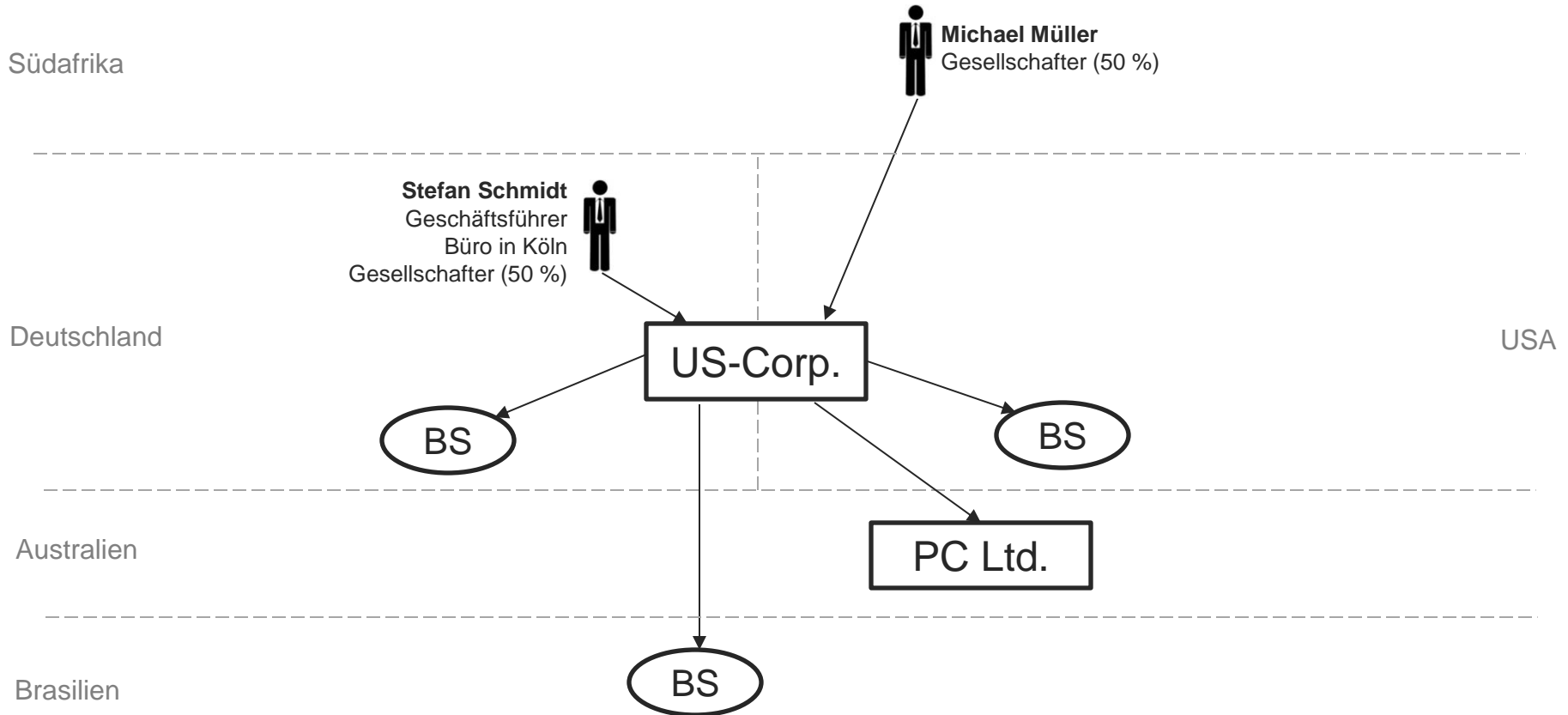
- Durch die Verlagerung der Funktion entgeht der deutschen Betriebsstätte (steuerpflichtiges) Gewinnpotential.
- Finalbesteuerung des Gewinnpotentials durch Kapitalisierung der jährlichen Erträge.
- Folge: Besteuerung der stillen Reserven im Firmenwert!

Grundsatz im engeren Sinn: Verbot der Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit

Grundsatz im weiteren Sinn: Verbot der verdeckten Diskriminierung

- Grundfreiheiten
- Warenverkehrsfreiheit (vgl. § 28 Abs. 1 AEUV)
- Dienstleistungsfreiheit (vgl. § 56 AEUV)
- Niederlassungsfreiheit (vgl. § 49 AEUV)
- Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit (vgl. § 63 AEUV)

- Steuerhinterziehung/Steuerflucht
- Ausgewogene Aufteilung der Besteuerungsbefugnis
- Verhinderung doppelter Verlustberücksichtigung
- Kohärenz des Steuersystems



Aufgabe 1

Beurteilen Sie die einzelnen Einheiten hinsichtlich der ESt, KSt und GewSt.

- **US-Corp:**
 - **Doppeltansässige Kapitalgesellschaft nach us-amerikanischem Recht**
 - **Zuzug der Geschäftsleitung nach Deutschland zulässig aufgrund des Handels-, Schifffahrts- und Freundschaftsvertrages**
 - **Aufgrund der inländischen Geschäftsführung ist die Gesellschaft unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig.**
 - **Nach Art. 4 Abs. 3 DBA: Die Gesellschaft gilt als in Deutschland ansässig, da sich hier der Ort der Geschäftsführung befindet.**
 - **Deutsche BS: „Normale“ Besteuerung mit GewSt/KSt**
 - **Brasilien BS: Es liegt kein DBA mit Brasilien vor. Daher Besteuerung der dortigen Gewinne mit deutscher KSt unter Anrechnung der brasilianischen Steuer nach § 26 Abs. 1 KStG, § 34c Abs. 1 EStG**
 - **USA BS: Steuerfreistellung nach Art. 7, 23 DBA, wenn § 20 Abs. 2 AStG keine Anwendung findet.**
 - **Australische PC-Ltd.: Grundsätzlich erfolgt die Besteuerung der Dividenden nach Maßgabe des § 8b KStG. Aber: Risiko der Hinzurechnungsbesteuerung**

Aufgabe 1

Beurteilen Sie die einzelnen Einheiten hinsichtlich der ESt, KSt und GewSt.

- **Stefan Schmidt:**
 - **Einbehaltung der Kapitalertragsteuer auf Dividenden nach § 20 Abs. 1 Nr. 1, § 43 Abs. 1 Nr. 1a, § 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG: 25 Prozent**
 - **Abgeltende Wirkung der Kapitalertragsteuer nach § 43 Abs. 5 EStG**

- **Michael Müller:**
 - **Einbehaltung der Kapitalertragsteuer auf Dividenden nach § 20 Abs. 1 Nr. 1, § 43 Abs. 1 Nr. 1a, § 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG: 25 Prozent**
 - **Keine Erstattung nach DBA, § 43b EStG oder § 44a Abs. 9 EStG**

Aufgabe 2

Welche Auswirkungen hätte ein Wegzug von Stefan Schmidt in die USA für seine persönliche Besteuerung und die der Gesellschaften?

- Der Wegzug löst auf persönlicher Ebene von Stefan Schmidt die Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG aus.
- Durch den Wegzug wird in der Regel auch der Ort der Geschäftsführung in die USA (zurück-)verlagert.
- Damit endet in Deutschland die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht mit der Folge, dass Deutschland das Besteuerungsrecht an den Wirtschaftsgütern verliert (fiktive Liquidation nach § 12 Abs. 3, § 11 KStG). Betroffen sind hiervon insbesondere die deutsche und die brasilianische BS sowie die Beteiligung an der australischen KapG.