

Nicole Höhn  
Johannes Höring

# Das Steuerrecht international agierender Unternehmen

## Grenzüberschreitende Steuerplanung



# Inhaltsübersicht

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	16
Literaturverzeichnis	20
<b>§1 Einleitung</b>	<b>25</b>
<b>§ 2 Grundsätze der Besteuerung international tätiger Unternehmen</b>	<b>27</b>
<b>A. Verfahrensrechtliche Grundsätze</b>	<b>27</b>
<b>B. Doppel- und Minderbesteuerungen und wirtschaftliche Auswirkungen</b>	<b>28</b>
<b>I. Definitionen</b>	<b>28</b>
1. Doppelbesteuerung	29
2. Minderbesteuerung	32
<b>II. Besteuerungsprinzipien</b>	<b>34</b>
1. Einkommensteuer	35
2. Körperschaftsteuer	36
3. Umsatzsteuer	39
4. Grunderwerbsteuer	40
5. Gewerbesteuer	41
6. Erbschaft- und Schenkungsteuer	41
<b>III. Zusammenfassende Übersicht</b>	<b>42</b>
<b>IV. Wirtschaftliche Auswirkungen</b>	<b>43</b>
1. Doppelbesteuerung	43
2. Minderbesteuerung	44
3. Fazit	44
<b>C. Vermeidung der Doppelbesteuerung</b>	<b>45</b>
<b>I. Einleitung</b>	<b>45</b>
<b>II. Gründe zur Vermeidung der Doppelbesteuerung</b>	<b>45</b>
<b>III. Rechtsgrundlagen für die Vermeidung der Doppelbesteuerung</b>	<b>47</b>
<b>IV. Formen und Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung</b>	<b>48</b>
<b>D. Konkrete Ausgestaltungen</b>	<b>51</b>
<b>I. Einleitung</b>	<b>51</b>
<b>II. Unilaterale Ausgestaltungen</b>	<b>51</b>
1. Einkommensteuer	51
2. Körperschaftsteuer	X 52
3. Gewerbesteuer und Erbschaftsteuer	52
<b>III. Bilaterale Ausgestaltungen</b>	<b>53</b>
1. DBA für Steuern vom Einkommen sowie Vermögen	53
2. DBA für Steuern von Erbschaften (Schenkungen) und Nachlässen	55
<b>IV. Multilaterale Ausgestaltungen</b>	<b>55</b>
<b>E. Vermeidung der Minderbesteuerung/Nichtbesteuerung</b>	<b>55</b>
<b>I. Einleitung</b>	<b>55</b>
<b>II. Unilaterale Maßnahmen</b>	<b>56</b>
1. Außensteuergesetz (AStG)	56
2. Sonstige Regelungen	62
<b>III. Bilaterale Maßnahmen</b>	<b>63</b>

	<b>F. Einfluss der EU Integration: Steuerharmonisierungen und Reformvorhaben sowie aktuelle OECD Vorhaben</b>	<b>64</b>
	<b>I. Einleitung</b>	<b>64</b>
	<b>II. Einfluss der EU Integration: Steuerharmonisierungen und Reformvorhaben</b>	<b>65</b>
	<b>III. Aktuelle OECD Vorhaben</b>	<b>69</b>
<b>§ 3</b>	<b>Grundsätze der Besteuerung von Inbound-Investitionen</b>	<b>76</b>
	<b>A. Einleitung</b>	<b>76</b>
	<b>I. Definitionen</b>	<b>76</b>
	<b>II. Aktuelle Zahlen zu ausländischen Investoren im Inland</b>	<b>77</b>
	<b>III. Anknüpfungspunkt der Besteuerung</b>	<b>77</b>
	<b>IV. Durchführung der Besteuerung</b>	<b>79</b>
	<b>V. Besonderheiten beim Steuerabzugsverfahren § 50d Abs. 1 - 3 EStG</b>	<b>81</b>
	<b>VI. Sondervergütungen - ein Fall des § 50d Abs. 10 EStG</b>	<b>82</b>
	<b>VII. Zusammenfassende (vereinfachte) Darstellung zur beschränkten Steuerpflicht</b>	<b>84</b>
	<b>B. Besteuerung grenzüberschreitender Direktgeschäfte ausländischer Investoren</b>	<b>85</b>
	<b>I. Definition</b>	<b>85</b>
	<b>II. Steuerrechtliche Aspekte</b>	<b>85</b>
	<b>C. Besteuerung inländischer Betriebsstätten ausländischer Investoren</b>	<b>86</b>
	<b>I. Definition</b>	<b>86</b>
	<b>II. Betriebswirtschaftliche Aspekte</b>	<b>87</b>
	<b>III. Steuerrechtliche Aspekte</b>	<b>88</b>
	1. Grundsätze	88
	2. DBA-Staaten	88
	3. Nicht-DBA-Staaten	89
	4. Gewinnermittlung	89
	5. Zuordnung und Übertragung von Wirtschaftsgütern	90
	6. Dotationskapital	91
	7. Auflösung der Betriebsstätte	92
	8. Einbringung einer Betriebsstätte in eine Kapitalgesellschaft	93
	9. Anwendung nationaler Vorschriften	93
	<b>D. Besteuerung inländischer Personengesellschaften ausländischer Investoren</b>	<b>94</b>
	<b>I. Betriebswirtschaftliche Aspekte</b>	<b>94</b>
	<b>II. Steuerrechtliche Aspekte</b>	<b>94</b>
	<b>E. Besteuerung inländischer Kapitalgesellschaften ausländischer Investoren</b>	<b>95</b>
	<b>I. Betriebswirtschaftliche Aspekte</b>	<b>95</b>
	<b>II. Grundsätze der Besteuerung inländischer Kapitalgesellschaften</b>	<b>96</b>
	<b>III. Besteuerung von Einkünften aus Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften bei ausländischen natürlichen Personen und Personengesellschaften</b>	<b>98</b>
	1. DBA-Staaten	98
	a) Besteuerung von Dividenden	98
	b) Besteuerung von Veräußerungsgewinnen	99
	2. Nicht-DBA-Staaten	99
	a) Besteuerung von Dividenden	99

	b) Besteuerung von Veräußerungsgewinnen	100
<b>IV.</b>	<b>Besteuerung von Einkünften aus Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften bei ausländischen Kapitalgesellschaften</b>	<b>100</b>
	1. DBA-Staaten	101
	a) Besteuerung von Dividenden	101
	b) Besteuerung von Veräußerungsgewinnen	102
	2. Nicht-DBA-Staaten	103
	a) Besteuerung von Dividenden	103
	b) Besteuerung von Veräußerungsgewinnen	104
<b>§ 4</b>	<b>Grundsätze der Besteuerung von Outbound-Investitionen</b>	<b>105</b>
<b>A.</b>	<b>Einleitung</b>	<b>105</b>
	<b>I. Definitionen</b>	<b>105</b>
	<b>II. Betriebswirtschaftliche Aspekte</b>	<b>105</b>
	<b>III. Anknüpfungspunkt der Besteuerung</b>	106
	<b>IV. Durchführung der Besteuerung</b>	<b>108</b>
	<b>V. Besonderheit: „weiße“ Einkünfte</b>	<b>112</b>
<b>B.</b>	<b>Besteuerung grenzüberschreitender Direktgeschäfte inländischer Investoren</b>	<b>112</b>
	<b>I. Definition</b>	112
	<b>II. Betriebswirtschaftliche Aspekte</b>	112
	<b>III. Steuerrechtliche Aspekte</b>	<b>113</b>
	<b>IV. Verlustnutzung</b>	<b>113</b>
<b>C.</b>	<b>Besteuerung ausländischer Betriebsstätten inländischer Investoren</b>	114
	<b>I. Definition</b>	114
	<b>II. Steuerrechtliche Aspekte</b>	114
	1. Allgemeines	114
	2. Nicht-DBA-Staaten	114
	3. DBA-Staaten	115
	4. Aktuelle Rechtsprechung und Entwicklung zur Nutzung von Verlusten aus ausländischen Betriebsstätten	116
	5. Zusammenfassende Beispiele zu § 2a EStG und § 32b EStG i.d.F. des JStG 2009	118
	6. Checkliste zur Prüfung des Verlustabzuges nach § 2a EStG und des Progressionsvorbehaltes nach § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG	> 119
	7. Besonderheiten bei der Überführung von Wirtschaftsgütern in die ausländische Betriebsstätte	120
	<b>III. Verlustnutzung</b>	122
	1. Nicht-DBA-Fall bzw. DBA mit Anrechnungsmethode <sup>^</sup>	122
	2. DBA mit Freistellungsmethode	123
	3. Hebung stiller Reserven	123
	<b>IV. Hinzurechnungsbesteuerung nach § 20 Abs. 2 AStG</b>	<b>124</b>
<b>D.</b>	<b>Qualifizierung ausländischer Gesellschaften</b>	<b>125</b>
<b>E.</b>	<b>Besteuerung ausländischer Personengesellschaften inländischer Investoren</b>	<b>126</b>
	<b>I. Betriebswirtschaftliche Aspekte und Qualifizierung</b>	<b>126</b>
	<b>• II. Grundsätze der Besteuerung ausländischer Personengesellschaften</b>	126
	<b>III. Qualifikationskonflikte</b>	<b>127</b>
	1. <b>Qualifikationskonflikt 1: Unterschiedliche Beurteilung</b>	<b>127</b>
	2. <b>Qualifikationskonflikt 2: Sondervergütungen</b>	<b>128</b>

	<b>IV. § 50d Abs. 9 EStG - Unilaterale Regelung zur Behebung der Qualifikationskonflikte</b>	128
	<b>V. Veräußerungsgewinne</b>	129
	<b>VI. Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)</b>	130
	<b>VII. Vermögensverwaltende Personengesellschaften</b>	130
	<b>VIII. Verlustnutzung</b>	131
	<b>IX. Zusammenfassendes Beispiel</b>	131
	<b>F. Besteuerung ausländischer Kapitalgesellschaften inländischer Investoren</b>	131
	<b>I. Besteuerung von Einkünften aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften bei inländischen natürlichen Personen und Einzelunternehmen/Personen gesellscharten</b>	132
	1. Abgeltungsteuer versus Halb-/Teileinkünfteverfahren	132
	<b>a) Dividendeneinkünfte</b>	132
	b) Veräußerungsgewinne	133
	2. Nicht-DBA Land	134
	3. DBA-Land	135
	<b>II. Besteuerung von Einkünften aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften bei inländischen Kapitalgesellschaften</b>	135
	1. Nicht-DBA Land	135
	2. DBA-Land	136
	<b>III. Verlustnutzung bei ausländischen Kapitalgesellschaften</b>	137
	<b>IV. Zinsschranke § 8a KStG</b>	137
	<b>V. Verlustabzug § 8c KStG</b>	138
	<b>G. Strategie Evaluation</b>	138
§ 5	<b>Grenzüberschreitende Steuerplanung an Beispielen</b>	140
	<b>A. Einleitung</b>	140
	<b>B. Internationale Steuerplanung - legitim?</b>	145
	<b>I. Internationalisierung</b>	145
	<b>II. Legitimität</b>	146
§ 6	<b>Grenzüberschreitende Steuerplanung am Beispiel Luxemburg</b>	150
	<b>A. Einleitung</b>	150
	<b>I. Länderhintergrund</b>	150
	<b>II. Wachstum basierend auf dem Finanzsektor</b>	151
	<b>III. Der Finanzsektor und das Bankgeheimnis</b>	152
	<b>IV. Der Holdingstandort</b>	153
	<b>V. Die Börse</b>	154
	<b>VI. Multinationale Unternehmen in Luxemburg</b>	154
	<b>B. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen</b>	155
	<b>I. Gesellschaftsrecht</b>	155
	1. Übersicht	155
	2. Flexibles Handels- und Gesellschaftsrecht	155
	3. Regulierung	156
	<b>II. Überblick über die verschiedenen Gesellschaftsstrukturen</b>	156
	<b>III. Gründungen der Gesellschaften</b>	161
	1. Firma	161
	2. Gründungsdokumente	161

3.	Registrierung der Gesellschaft	162
4.	Zeithorizont	162
5.	Kosten und regelmäßige Publikationen	162
<b>C.</b>	<b>Grundlagen des Luxemburgischen Steuerrechts</b>	163
<b>I.</b>	<b>Überblick</b>	163
1.	Übersicht	163
2.	Luxemburgs Steuergesetze	163
3.	Steuererklärungen und grds. Verfahrensweisen	165
4.	Zusammenfassung	167
<b>II.</b>	<b>Grundlagen der Besteuerung von Gesellschaften</b>	167
1.	Direkte Besteuerung von Gesellschaften	167
2.	Indirekte Besteuerung von Gesellschaften	171
<b>III.</b>	<b>Internationale Aspekte der Besteuerung von Gesellschaften</b>	171
1.	Übersicht DBA	171
2.	Übersicht Europäische Richtlinien	173
3.	Übersicht nationale Regelungen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung	174
4.	Steuerliche Ansässigkeit in Luxemburg	174
<b>D.</b>	<b>Holdingsgesellschaften und -Strukturen</b>	176
<b>I.</b>	<b>Übersicht</b>	176
1.	Einleitung	176
2.	Definitionen	176
<b>II.</b>	<b>Die „Holding 1929“</b>	177
1.	Übersicht	177
2.	Rechtliche und regulatorische Faktoren	177
3.	^Steuerrechtliche Faktoren	178
<b>III.</b>	<b>Die soparfi</b>	180
1.	Übersicht	180
2.	Rechtliche und regulatorische Faktoren	180
3.	Steuerrechtliche Faktoren	182
<b>IV.</b>	<b>Die spf</b>	191
1.	Übersicht	,191
2.	Rechtliche und regulatorische Faktoren	/ 191
3.	Steuerrechtliche Faktoren	. 192
<b>E.</b>	<b>Spezielle Investmentvehikel und sonstige Strukturen</b>	193
<b>I.</b>	<b>Übersicht</b>	193
1.	Einleitung	x 193
2.	Definitionen	193
<b>II.</b>	<b>Die sicar</b>	194
1.	Übersicht	194
2.	Rechtliche und regulatorische Faktoren	195
3.	Steuerrechtliche Faktoren	197
<b>III.</b>	<b>Die Verbriefungsgesellschaft</b>	198
1.	Übersicht	198
2.	Rechtliche und regulatorische Faktoren	199
3.	Steuerrechtliche Faktoren	201
<b>IV.</b>	<b>Die Investmentvermögen</b>	203
1.	Übersicht	203

	2. Rechtliche und regulatorische Faktoren	203
	3. Steuerrechtliche Faktoren	204
<b>V.</b>	<b>Die Versicherungen</b>	206
	1. Übersicht	206
	2. Rechtliche und regulatorische Faktoren	207
	3. Steuerrechtliche Faktoren	207
§ 7	<b>Grenzüberschreitende Steuerplanung am Beispiel Malta</b>	208
<b>A.</b>	<b>Einleitung</b>	208
	<b>I. Länderhintergrund</b>	208
	<b>II. Wirtschaft</b>	209
<b>B.</b>	<b>Gesellschaftsrechtliche Grundlagen</b>	210
	<b>I. Gesellschaftsrecht</b>	210
	1. Übersicht	210
	2. Flexibles Handels-und Gesellschaftsrecht	210
	3. Regulierung	211
	<b>II. Überblick über die verschiedenen Gesellschaftsstrukturen</b>	211
	<b>III. Gründungen der Gesellschaften</b>	211
	1. Firma	211
	2. Gründungsdokumente	212
	3. Registrierung der Gesellschaft	212
	4. Zeithorizont	212
	5. Kosten und regelmäßige Publikationen	213
<b>C.</b>	<b>Grundlagen des Maltesischen Steuerrechts</b>	213
	<b>I. Überblick</b>	213
	1. Übersicht	213
	2. Maltas Steuergesetze	214
	3. Steuererklärungen und grds. Verfahrensweisen	215
	4. Zusammenfassung	215
	<b>II. Grundlagen der Besteuerung von Gesellschaften</b>	216
	1. Direkte Besteuerung von Gesellschaften	216
	2. Indirekte Besteuerung von Gesellschaften	218
	<b>III. Internationale Aspekte der Besteuerung von Gesellschaften</b>	218
	1. Übersicht DBA	218
	2. Übersicht Europäische Richtlinien	220
	3. Übersicht nationale Regelungen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung	220
	4. Steuerliche Ansässigkeit in Malta	221
<b>D.</b>	<b>Holdingsgesellschaften und -Strukturen</b>	222
	<b>I. Übersicht</b>	222
	1. Einleitung	222
	2. Definitionen	222
	<b>II. Die „ITC“</b>	222
	<b>III. Die „Participating Holding“</b>	223
	1. Übersicht	223
	2. Rechtliche und regulatorische Faktoren	224
	3. Steuerrechtliche Faktoren	224
	<b>IV. Sonstige</b>	228

<b>§ 8</b>	<b>Grenzüberschreitende Steuerplanung am Beispiel Spanien</b>	<b>229</b>
<b>A.</b>	<b>Einleitung</b>	<b>229</b>
<b>I.</b>	<b>Länderhintergrund</b>	<b>229</b>
<b>II.</b>	<b>Wirtschaftliche Aspekte</b>	<b>229</b>
<b>B.</b>	<b>Gesellschaftsrechtliche Grundlagen</b>	<b>230</b>
<b>C.</b>	<b>Grundlagen des Spanischen Steuerrecht</b>	<b>232</b>
<b>I.</b>	<b>Steuersubjekte</b>	<b>232</b>
<b>II.</b>	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht</b>	<b>232</b>
<b>III.</b>	<b>Beschränkte Steuerpflicht</b>	<b>233</b>
<b>IV.</b>	<b>„Gewerbsteuer“</b>	<b>233</b>
<b>V.</b>	<b>Umsatzsteuer</b>	<b>234</b>
<b>VI.</b>	<b>Grundlagen zum DBA Deutschland - Spanien</b>	<b>235</b>
<b>D.</b>	<b>Besteuerung in Spanien belegener Betriebsstätten deutscher Unternehmen</b>	<b>235</b>
<b>I.</b>	<b>Zuweisung des Besteuerungsrechts</b>	<b>235</b>
<b>II.</b>	<b>Definition der Betriebsstätte</b>	<b>235</b>
<b>III.</b>	<b>Besteuerung nach spanischem Recht</b>	<b>236</b>
<b>IV.</b>	<b>Besteuerung nach deutschem Recht</b>	<b>236</b>
<b>V.</b>	<b>Anwendung des § 20 Abs. 2 AStG</b>	<b>237</b>
<b>VI.</b>	<b>Auflösung/Aufgabe der in Spanien belegenen Betriebsstätte</b>	<b>237</b>
<b>VII.</b>	<b>Verluste</b>	<b>238</b>
<b>E.</b>	<b>Besteuerung in Spanien belegener Tochter-Personengesellschaften deutscher Unternehmen</b>	<b>238</b>
<b>I.</b>	<b>Qualifikation spanischer Gesellschaftsformen</b>	<b>238</b>
<b>II.</b>	<b>Besteuerung laufender Einkünfte</b>	<b>239</b>
1.	Zuweisung des Besteuerungsrechtes	239
2.	Besteuerung laufender Einkünfte nach spanischem Recht	239
3.	Besteuerung laufender Einkünfte nach deutschem Recht	240
<b>III.</b>	<b>Besteuerung Sondervergütungen nach spanischem Recht</b>	<b>241</b>
1.	Zuweisung des Besteuerungsrechtes	241
2.	Besteuerung Sondervergütungen nach spanischem Recht	241
3.	Besteuerung Sondervergütungen nach deutschem Recht	242
<b>IV.</b>	<b>Besteuerung Veräußerungsgewinne</b>	<b>243</b>
1.	Zuweisung des Besteuerungsrechtes	243
2.	Besteuerung Veräußerungsgewinne nach spanischem Recht	245
3.	Besteuerung Veräußerungsgewinne nach deutschem Recht	245
<b>F.</b>	<b>Besteuerung in Spanien belegener Tochter-Kapitalgesellschaften deutscher Unternehmen</b>	<b>246</b>
<b>I.</b>	<b>Grundsätze der Besteuerung von Kapitalgesellschaften in Spanien</b>	<b>246</b>
1.	Steuersubjekte	246
2.	Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht	246
3.	Besteuerung nicht ansässiger Körperschaften	246
4.	Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens	247
5.	Verrechnungspreise	248
6.	Hinzurechnungsbesteuerung	248
7.	Gesellschafterfremdfinanzierung	249
8.	Besteuerung von Dividendeneinkünften	249
9.	Steuersätze	250

10. Steuervorauszahlungen, Steuerentrichtung, Veranlagung und Erhebung	250
11. Verlustabzug	251
12. Konsolidierte Besteuerung	251
13. Besondere steuerrechtliche Vorschriften	252
<b>II. Besteuerung spanischer Dividendeneinkünfte in Deutschland</b>	252
1. Zuweisung des Besteuerungsrechtes	252
2. Besteuerung nach spanischem Recht	252
3. Besteuerung nach deutschem Recht	254
a) Dividendenempfänger ist eine Kapitalgesellschaft	254
b) Dividendenempfänger ist eine natürliche Person/Einzelunternehmen oder Personengesellschaft	254
<b>III. Besteuerung der Veräußerungsgewinne spanischer Kapitalgesellschaftsanteile in Deutschland</b>	256
1. Zuweisung des Besteuerungsrechtes	256
2. Besteuerung nach spanischem Recht	256
3. Besteuerung nach deutschem Recht	257
<b>G. Steuergestaltung mit der ETVE (der spanischen Holdinggesellschaft)</b>	258
<b>I. Allgemeines</b>	258
<b>II. Voraussetzungen für die Implementierung der ETVE</b>	258
<b>III. Steuerliche Begünstigungen</b>	259
1. Dividendenfreistellung	259
2. Veräußerungsgewinnbesteuerung	261
3. Verluste aus der Veräußerung	262
4. Advantage ETVE - Weiterausschüttungen der ETVE	262
<b>H. ZEC (Zona Especial Canaria)</b>	262
<b>I. Summary und Strategie Evaluation</b>	264
<b>I. Summary</b>	264
<b>II. Steuerbelastungsvergleich spanische Betriebsstätte/Tochterkapitalgesellschaft</b>	266
<b>III. Strategie Evaluation</b>	268
<b>IV. Zusammenfassung</b>	273
<b>§ 9 Die SPE (Societas Privata Europaea) - ein Ausblick</b>	274
A. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	274
<b>I. Warum SPE?</b>	274
<b>II. Gesellschaftsrechtlicher Blick auf die SPE</b>	275
<b>III. Kurzer Ausblick</b>	277
B. Steuerrechtliche Behandlung der SPE	278
<b>I. Besteuerung der SPE</b>	278
1. Laufende Besteuerung der SPE	278
2. Besteuerung bei der Gründung der SPE	279
a) Neugründung	279
b) Gründung durch Umwandlung	280
<b>II. Steuerrechtliche Besonderheiten</b>	281
1. Verlegung des Sitzes innerhalb der EU	281

2. Verlegung des Sitzes in einen Staat außerhalb der EU	281
3. Steuerneutrale Sitzverlegung und verbleibende Betriebsstätte in Deutschland	282
<b>III. Entstrickung von SPE-Anteilen</b>	<b>284</b>
<b>IV. Kurzer Ausblick</b>	284
Stichwortverzeichnis	285