

Update Internationale Steuern

Newsletter für Auslandsinvestoren

Deutschland

Rechtsprechung

FG Münster zur Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Personengesellschaft in Drittstaat

Das FG Münster hat in einem jüngst veröffentlichten Urteil (Az. 8 K 4552/04 F) entschieden, dass die Kapitalverkehrsfreiheit des EG-Vertrags Deutschland nicht zur Berücksichtigung von Verlusten aus einer Beteiligung an einer US-LLC verpflichtet. Im zu entscheidenden Sachverhalt hielt eine deutsche GmbH&Co KG 90% an einer US-LLC. Die Gesellschaft erwirtschaftete im Streitjahr 2001 Verluste. Im Folgejahr wurde die Auflösung und Abwicklung der LLC beschlossen. Die deutsche GmbH beehrte in 2001 die Berücksichtigung einer Teilwertabschreibung auf die Beteiligung und auf Darlehen, die die GmbH&Co KG der LLC gewährt hatte.

Das FG Münster qualifizierte die LLC aus deutscher Sicht als Personengesellschaft und erkannte deshalb eine Teilwertabschreibung auf die Beteiligung nicht an. Das Darlehen rechnete zum Sonderbetriebsvermögen der LLC. Eine Berücksichtigung des Darlehens sollte deshalb erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Ausfalls möglich sein. Gegen den Abzug der laufenden Verluste der LLC auf Ebene der deutschen GmbH&Co KG spricht nach Ansicht des Gerichts der Umstand, dass Deutschland im Verhältnis zu den USA die Freistellungsmethode auf Betriebstätteeneinkünfte anwendet. Die Kläge-

rin könne auch nicht die Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit des EG-Vertrags rügen. Diese sei zwar auch in Drittstaatsachverhalten einschlägig, werde jedoch im Fall der Beteiligung an einer Personengesellschaft immer von der Niederlassungsfreiheit verdrängt. Unbeachtlich sei, dass der Betriebsstättenartikel des DBA unabhängig von der Beteiligungshöhe Anwendung finde. Zwar sei nach der ständigen Rechtsprechung des BFH auch die Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit zu prüfen, wenn der Anwendungsbereich einer Norm auch Sachverhalte erfasst, die gerade keine Niederlassung darstellen. Im Falle der Beteiligung an einer Personengesellschaft gelte aber, dass dem Mitunternehmer keine Beteiligung an der Betriebsstätte der Personengesellschaft zugerechnet wird, sondern jedem Mitunternehmer eine eigenständige Betriebsstätte vermittelt wird. Nach dieser Argumentation wäre jeder Mitunternehmer unabhängig von seiner Beteiligung am Vermögen der ausländischen Personengesellschaft von der Berufung auf die Kapitalverkehrsfreiheit ausgeschlossen.

Die Revision wurde nicht zugelassen.

FG München, Urteil vom 30.04.2009 (Az. 5 K 829/07): Wirtschaftliches Eigentum an Aktien nach Einbringung in eine Organgesellschaft

Das FG München hatte über die Frage zu entscheiden, ob Gewinnausschüttungen einer österreichischen Kapitalgesellschaft ihrer deutschen Muttergesellschaft oder



ihrer deutschen Großmutter zugeflossen sind. Davon abhängig war eine Steuerfreistellung nach DBA-Österreich 1954/1992.

Die Klägerin, eine Personengesellschaft, ist Organträgerin einer GmbH, die eine 64%-ige Beteiligung an einer österreichischen AG hält. Durch eine Sondervereinbarung hat sie sich die Verwaltung dieser Beteiligung sowie Entscheidungen hierüber vorbehalten. Die Gesellschafter der GmbH waren einer strikten Weisungsgebundenheit unterworfen.

Streitig war, ob das Eigentum an der Auslandsbeteiligung der Kapitalgesellschaft oder der Personengesellschaft zuzurechnen ist, da die von der Klägerin beanspruchte – und vom beklagten FA versagte – Steuerfreistellung nach Art. 15 Abs. 2 Satz 3 DBA-Österreich daran gebunden ist, dass die Gewinnausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft gezahlt werden. Das FG München sieht die Klägerin gem. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO als wirtschaftliche Eigentümerin der österreichischen Beteiligung an. Daher seien die gegenständlichen Gewinnausschüttungen – bei wirtschaftlicher Betrachtung – unmittelbar ihr, und damit einer Personengesellschaft, zugeflossen.

Das Gericht verweist diesbezüglich auf die höchstrichterliche Rechtsprechung, nach der wirtschaftliches Eigentum auch dann besteht, wenn das Verfügungsrecht zwar beim zivilrechtlichen Eigentümer verbleibt, dieser aber auf Dauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausgeschlossen werden kann. Eine solche Konstellation sei vorliegend in Anbetracht des umfassenden Weisungsrechts der Klägerin gegenüber ihrer Organgesellschaft gegeben.

Das Gericht stellte des Weiteren fest, dass die vorliegende Gestaltung, mit der Dividendenausschüttungen in Österreich kapitalertragsteuerfrei und in Deutschland einkommensteuerfrei sein sollen, nach § 42 AO rechtsmissbräuchlich sei. Die Rechts-

missbräuchlichkeit sah das Gericht in der Einlage der Beteiligung an der österreichischen Gesellschaft in die deutsche GmbH.

Gegen die Nichtzulassung der Revision hat die Klägerin Beschwerde eingelegt (Az. des BFH: I B 108/09).

EG-Recht

EuGH: Generalanwältin nimmt zu belgischen Verrechnungspreisvorschriften Stellung

Am 10.9.2009 hat Generalanwältin Kokott ihre Schlussanträge in der Rechtssache SGI veröffentlicht. Im Verfahren geht es zum einen um die Hinzurechnung von Zinsen wegen der Ausreichung eines zinslosen Darlehens an eine ausländische, mit der Darlehensgeberin verflochtene Gesellschaft und zum anderen um die Nichtberücksichtigung von überhöhten Zahlungen an Verwaltungsratsmitglieder. SGI SA, eine belgische Gesellschaft, hatte an eine französische Tochtergesellschaft ein zinsloses Darlehen vergeben, obwohl die Tochtergesellschaft Gewinne erzielte. SGI hatte darüber hinaus an ein in Luxemburg ansässiges Verwaltungsratsmitglied nach Ansicht der Finanzverwaltung überhöhte Zahlungen geleistet. Das mit der Klage gegen die Gewinnberichtigung durch die belgische Finanzverwaltung befasste Finanzgericht hatte den Fall dem EuGH vorgelegt. Strittig war insbesondere, ob die Niederlassungsfreiheit des EG-Vertrags verletzt war, da die Vergabe eines zinslosen Kredits an eine andere belgische Gesellschaft bzw. die Zahlung der überhöhten Verwaltungsratsvergütung an eine in Belgien ansässige Person nicht zu einer Gewinnberichtigung bei der SGI geführt hätte.

Die Generalanwältin sieht die Gewinnberichtigung als Ungleichbehandlung an, die im vorliegenden Fall durch die Rechtfertigungsgründe der Aufteilung der Steuerhoheit und der Missbrauchsverhütung gerechtfertigt sei. Dem Steuerpflichtigen müsse der Gegenbeweis für etwaige wirt-

schaftliche Gründe für die vom Fremdvergleich abweichenden Geschäfte offen stehen. Diesen Nachweis könne der Kläger im konkret zu entscheidenden Sachverhalt (insbesondere weil SGI hoch verschuldet war und die Darlehensempfängerin sich in einer „gesicherten finanziellen Situation“ befand) nicht führen, so dass Belgien im Ergebnis nicht gegen die Niederlassungsfreiheit verstoße.

Das Verfahren ist aus deutscher Sicht von hoher Bedeutung im Hinblick auf die Frage, ob § 1 AStG mit Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. Die Norm setzt ähnlich wie die belgische Regelung einen Auslandsbezug für eine Gewinnberichtigung voraus. Es bleibt abzuwarten, ob der EuGH in seinem Urteil den Ausführungen der Generalanwältin folgt und dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit des Gegenbeweises einräumt oder ob er das Abweichen vom Fremdvergleichsgrundsatz generell außerhalb des Schutzes der Grundfreiheiten stellt.

EU-Kommission/Großbritannien: Unzureichende Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung zur grenzüberschreitenden Verlustberücksichtigung

Der EuGH hat in seinem Marks & Spencer-Urteil vom 13.12.2005 (Rs. C-446/03) entschieden, dass Verluste einer EU-Tochtergesellschaft unter den gleichen Voraussetzungen bei einer inländischen Muttergesellschaft zu berücksichtigen sind wie Verluste einer inländischen Tochtergesellschaft, wenn die EU-Tochtergesellschaft keine Möglichkeit mehr hat, diese Verluste zu nutzen, diese also endgültig geworden sind.

Großbritannien, das die Entscheidung Marks & Spencer durch Schedule 18A des ICTA umgesetzt hat, sieht sich derzeit einem von der Kommission angestregten Vertragsverletzungsverfahren gegenüber, in dem die Kommission nun Klage zum EuGH erhoben hat.

Die Kommission ist der Auffassung, dass es dem Steuerpflichtigen auch nach der Umsetzung praktisch unmöglich ist, von der britischen Gruppenbesteuerung zu profitieren. Sie rügt vor dem EuGH insbesondere, dass Großbritannien das Kriterium der Endgültigkeit der Verluste zu restriktiv interpretiert, der Nachweis zu früh dargelegt werden muss (nämlich unmittelbar nach dem Gewinnermittlungszeitraum, in dem die Verluste anfallen) und nur Verluste berücksichtigt werden können, die nach dem 01.04.2006 angefallen sind.

Der Fall wird unter dem Aktenzeichen IP/09/1461 geführt.

Entwicklungen im Ausland

Belgien: Steuerpläne für 2010

Die belgische Regierung reichte am 01.10.2009 beim Parlament einen Vorschlag für ein Änderungsgesetz zur Anpassung einiger steuerlicher Vorschriften ein. Aus Sicht der Unternehmensbesteuerung sind insbesondere die folgenden Änderungsvorschläge von Interesse:

Voraussetzung für die Anwendung des belgischen Schachtelprivilegs – nach welchem 95% der erhaltenen Dividenden effektiv unbesteuert bleiben – ist, dass diese Dividenden einer Beteiligung von mindestens 10% oder einer solchen mit einem Wert von mindestens 1,2 Mio. Euro entstammen. Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen müssen diese Voraussetzungen derzeit nicht erfüllen, da diese grundsätzlich keine hohen Beteiligungen an einzelnen Unternehmen halten. Das Änderungsgesetz sieht für die Anwendung des Schachtelprivilegs bei derartigen Unternehmen nun die Einführung der Voraussetzung des Mindestwerts von 1,2 Mio. Euro pro Beteiligung vor.

Zudem ist geplant, dass im Falle steuerbefreiter Verschmelzungen und Spaltungen die Steuergutschriften, die aus Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten sowie der

sogenannten „notional interest deduction“ stammen, auf das übernehmende Unternehmen übergehen sollen. Gleiches soll für Beteiligungen gelten, die im Wege einer Sacheinlage gewährt wurden.

Sofern die Änderungsvorschläge vom Parlament angenommen werden, treten diese ab dem 01.01.2010 in Kraft.

Mexiko: Steuerreformvorschlag 2010

Der mexikanische Präsident legte dem Kongress am 10.09.2009 einen Vorschlag für eine Steuerreform vor. Die wesentlichen Änderungsvorschläge betreffen die Erhöhung des Körperschaftsteuersatzes von derzeit 28% auf 30%, die Erhöhung der Steuer auf Bareinzahlungen von 2% auf 3%, die Einführung einer indirekten Steuer in Höhe von 2% auf Einnahmen aus jeglicher Art von wirtschaftlichen Aktivitäten sowie die Erhöhung diverser Verbrauchsteuern auf Waren und Dienstleistungen.

Inwieweit die Änderungsvorschläge vom Kongress angenommen werden, ist derzeit noch offen.

Niederlande: Steuerpläne für 2010

Das niederländische Finanzministerium veröffentlichte am 15.09.2009 einige steuerliche Änderungsvorschläge. Das Parlament wird sich mit diesen voraussichtlich noch in den nächsten Monaten befassen, so dass mit einem in Kraft treten der Neuregelungen – soweit vom Parlament angenommen – bereits zum 01.01.2010 zu rechnen ist.

Eine wesentliche Änderung betrifft die Neuregelung des Schachtelprivilegs, nach welchem fortan Portfolioinvestitionen – also Beteiligungen von weniger als 5% – grundsätzlich nicht mehr in den Anwendungsbereich des Schachtelprivilegs fallen sollen. Unter bestimmten Voraussetzungen können jedoch auch derartige Portfolioinvestitionen durch das Schachtelprivileg begünstigt werden, wenn die gehaltene Gesellschaft nicht nur einer ge-

ringen Besteuerung unterliegt (nicht weniger als 10%) bzw. nicht mehr als 50% des Vermögens der Gesellschaft aus niedrig besteuerte Portfolioinvestitionen besteht.

Darüber hinaus sollen die steuerlichen Verluste der Veranlagungszeiträume 2009 und 2010 auf Antrag bis zu drei Jahre zurückgetragen werden können. Nach der derzeitigen Gesetzeslage ist ein Rücktrag steuerlicher Verluste ausschließlich auf das jeweils unmittelbar vorangegangene Wirtschaftsjahr möglich. Während ein Rücktrag von Verlusten in dieses unmittelbar vorangegangene Wirtschaftsjahr weiterhin der Höhe nach unbegrenzt möglich sein soll, wird beabsichtigt, diese Möglichkeit für die beiden davor liegenden Jahre auf jeweils 10 Mio. Euro zu begrenzen.

Die zum 01.01.2007 eingeführte und als „Patent Box“ bekannte Regelung ermöglichte es innovativen Unternehmen, die aus selbstentwickelten Patenten resultierenden Gewinne einer „Patent Box“ zuzuordnen. Seit dem 01.01.2008 gilt dies auch für Gewinne, die aus anderen selbst-erstellten immateriellen Wirtschaftsgütern resultieren. Die der Patent-Box zugeordneten Gewinne unterliegen lediglich einem Steuersatz von 10%. Der Maximalbetrag derartig begünstigter Gewinne wurde auf das Vierfache der jeweils zugrundeliegenden Forschungs- und Entwicklungskosten für Patente limitiert, für nicht-patentierbare Erfindungen und Innovationen auf den absoluten Betrag von jeweils 400.000 Euro. Diese Grenzen sollen künftig entfallen.

Da die mit derartigen immateriellen Wirtschaftsgütern zusammenhängenden Aufwendungen bzw. steuerlichen Verluste dem Anwendungsbereich des regulären Steuersatzes von 25,5% unterliegen (vgl. auch UIS 9/2009), die Gewinne jedoch einem Steuersatz von lediglich 10%, führte dies zu Steuervorteilen, welche die Innovationsbereitschaft niederländischer Unternehmen fördern sollten. Der Steuersatz

für die Besteuerung von Gewinnen, welche der fortan als „Innovation Box“ benannten Regelung unterliegen, soll ab dem 01.01.2010 auf 5% abgesenkt werden, wobei damit zusammenhängende Verluste weiterhin von der Anwendbarkeit des regulären Steuersatzes „profitieren“. Hierdurch soll die Attraktivität dieser Regimes weiter gesteigert werden.

Darüber hinaus wird beabsichtigt, die Regelung zur Erstattung von Lohnsteuer, die auf Gehälter von zur Entwicklung bestimmter technischer Innovationen beschäftigter Arbeitnehmer abzuführen war, anzupassen. Die Erstattung wird begrenzt auf 32% der Löhne bis zu einem Betrag von 210.000 Euro und auf 18% für den 210.000 Euro übersteigenden Betrag, soweit die Gesamtsumme der Löhne nicht 14 Mio. Euro überschreitet.

JCT nimmt zur geplanten U.S.-Steuerreform Stellung

Am 14.09.2009 hat das amerikanische Joint Committee on Taxation (JCT) eine umfangreiche Stellungnahme veröffentlicht, die zu den jüngsten Steuerreformvorschlägen Stellung nimmt. Das JCT ist ein unabhängiges Gremium aus Ökonomen und Juristen zur Beratung der Abgeordneten des U.S. Congress in Fragen der Steuergesetzgebung. Das JCT stellt in seinem Report an Hand empirischer Daten eine fehlende Entscheidungsneutralität des derzeitigen U.S. Steuersystems hinsichtlich der Repatriierung von Gewinnen fest und schlägt daher ein Freistellungssystem (Verzicht auf die Besteuerung aus-

ländischer Einkünfte von U.S. Konzernen) oder ein vollständiges Anrechnungssystem (Besteuerung ohne zeitlichen Aufschub jeglicher ausländischer Einkünfte von U.S. Konzernen) als Alternativen zu den Obama-Vorschlägen vor. Neben diesen eher theoretischen Vorschlägen nimmt das JCT auch zu konkreten U.S. Steuerreformvorschlägen Stellung. Dabei wird beispielsweise die Einführung verschärfter Missbrauchsregeln oder eine Reform der Verrechnungspreisregelungen hinsichtlich des Transfers von immateriellen Wirtschaftsgütern diskutiert. Weiter werden auch die Möglichkeit einer Abkehr von der aktuellen Qualifikation der Ansässigkeit basierend auf dem Gründungsstaat einer Gesellschaft hin zu dem Ort der Geschäftsführung sowie eine Modifikation der geplanten Änderungen der earning stripping rules sowie der foreign tax credit rules angesprochen. Das JCT hat lediglich beratende Funktion, so dass abzuwarten bleibt, welche Auswirkungen die Stellungnahme auf den Gesetzgebungsprozess haben wird. Zudem soll der Gesetzgebungsprozess laut eines aktuellen Artikels des Wall Street Journals vom 13. Oktober voraussichtlich erst nächstes Jahr fortgesetzt werden.

VAE: Abkommensloser Zustand ab 01.01.2009

Nach Aussage des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen könne entgegen der Pressemitteilung des Bundesministeriums der Finanzen vom 23.12.2008 (siehe auch UIS 1/2009) von der beabsichtigten Unterzeichnung eines neuen DBA zwischen

Deutschland und den VAE, welches mit Wirkung zum 01.01.2009 in Kraft treten soll, nicht mehr ausgegangen werden. Da das bisherige Abkommen nach Art. 30 DBA nur bis zum 31.12.2008 anwendbar war, ist ab dem 01.01.2009 bis auf weiteres von einem abkommenslosen Zustand auszugehen.

Im Bereich der Arbeitnehmerbesteuerung bei Auslandstätigkeiten in den VAE kann jedoch der Auslandstätigkeitserlass zur Anwendung kommen, sofern die hierfür erforderlichen Voraussetzungen erfüllt werden. Damit ist es möglich, entsprechende Freistellungsbescheinigungen im Lohnsteuerabzugsverfahren auch rückwirkend zum 01.01.2009 zu erhalten und hierdurch eine vollständige Steuerfreistellung des Arbeitslohns unter Progressionsvorbehalt zu erlangen, da natürliche Personen in den VAE unabhängig von ihrer Staatsangehörigkeit keiner Ertragsteuer unterworfen werden.

Veranstaltungshinweise

(weitere Informationen unter www.deloitte.com/de Menüpunkt Veranstaltungen)

Hinweis

Bitte schicken Sie eine E-Mail an update@deloitte.de, wenn sich Ihre E-Mail-Adresse geändert hat oder Sie diesen Newsletter nicht mehr erhalten wollen.

Ansprechpartner

Berlin

Dr. Michael Maßbaum
Tel: +49 (0)30 25468 116
mmassbaum@deloitte.de

Düsseldorf

Dr. Volker Käbisch
Tel: +49 (0)211 8772 3920
vkaebisch@deloitte.de

Frankfurt

Dr. Dirk-Oliver Kaul
Tel: +49 (0)69 75695 6306
dkaul@deloitte.de

Hamburg

Dirk Thewes
Tel: +49 (0)40 32080 4575
dthewes@deloitte.de

Hannover

Dr. Achim Bollweg
Tel: +49 (0)511 3023 421
abollweg@deloitte.de

München

Dr. Thomas Scheipers
Tel: +49 (0)89 29036 8844
tscheipers@deloitte.de

Dr. Wolf-Dieter Mangold
Tel: +49 (0)89 29036 7726
wmangold@deloitte.de

Nürnberg

Prof. Dr. Christian Schmidt
Tel: +49 (0)911 23074 86
chsschmidt@deloitte.de

Stuttgart

Stefan Glauner
Tel: +49 (0)711 16554 7176
sglauner@deloitte.de

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, und/oder sein Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu und seiner Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.

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

Über Deloitte

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Corporate Finance für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 140 Ländern verbindet Deloitte erstklassige Leistungen mit umfassender regionaler Marktcompetenz und verhilft so Kunden in aller Welt zum Erfolg. „To be the Standard of Excellence“ – für über 168.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Die Mitarbeiter von Deloitte haben sich einer Unternehmenskultur verpflichtet, die auf vier Grundwerten basiert: erstklassige Leistung, gegenseitige Unterstützung, absolute Integrität und kreatives Zusammenwirken. Sie arbeiten in einem Umfeld, das herausfordernde Aufgaben und umfassende Entwicklungsmöglichkeiten bietet und in dem jeder Mitarbeiter aktiv und verantwortungsvoll dazu beiträgt, dem Vertrauen von Kunden und Öffentlichkeit gerecht zu werden.