

## Update Internationale Steuern

Newsletter für Auslandsinvestoren

### Deutschland

#### Rechtsprechung

**FG Baden-Württemberg, Urteil vom 17.03.2008 (Az.: 4 K 59/06):  
Behandlung der Einkünfte einer US-LLC in Deutschland**

Das Finanzgericht hat sich mit seinem Urteil gegen das BMF-Schreiben vom 19.03.2004 zur steuerlichen Einordnung der nach dem Recht der Bundesstaaten der USA gegründeten Limited Liability Company (LLC) gerichtet. Dem Urteil zufolge sind Einkünfte aus der Beteiligung an einer US-LLC in Deutschland auch dann von der Besteuerung freizustellen, wenn die LLC für Zwecke der deutschen Besteuerung als Körperschaft und damit als eigenständiges Besteuerungsobjekt einzuordnen wäre.

In dem streitigen Fall hielt die Klägerin Anteile an einer US-LLC, die für US-Steuerzwecke als Partnerschaft behandelt wurde. Die Gewinnanteile und Vorabzahlungen wurden von der Klägerin aufgrund der dort vorliegenden beschränkten Steuerpflicht in den USA versteuert. Da das Finanzamt die LLC für deutsche Zwecke als Kapitalgesellschaft ansah, unterwarf es die Gewinnanteile und Vorabzahlungen als Einnahmen aus Kapitalvermögen unter Anrechnung der US-Steuer in Deutschland ebenfalls der Besteuerung.

Das FG vertrat die Meinung, dass, unabhängig von der Einordnung der LLC nach deutschem Steuerrecht, die Einkünfte nach dem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Deutschland/USA von der Bemessungsgrundlage der deutschen Einkommensteuer auszunehmen sind, da die Einkünfte des Gesellschafters auch dann als solche aus einer in den USA belegenen eigenen Betriebsstätte zu behandeln wären, wenn die LLC in Deutschland als Körperschaft qualifiziert würde. Ausschlaggebend wäre die nach dem US-DBA vorgenommene Qualifikation der Einkünfte als Unternehmenseinkünfte, für die dann auch konsequent die Besteuerungsfolgen nach DBA zu ziehen wären, im vorliegenden Fall also die Freistellung der Einkünfte in Deutschland. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig, da Revision beantragt wurde.

#### Finanzverwaltung

**Funktionsverlagerungsverordnung**

Am 04.07.2008 hat der Bundesrat seine Zustimmung zum Regierungsentwurf der Funktionsverlagerungsverordnung (FVerV) erteilt. Die endgültige Fassung der Verordnung enthält verschiedene Änderungen und Ergänzungen im Vergleich zum ersten Entwurf des Bundesministeriums der Finanzen vom Juli 2007 (vgl. UfS 6/2007).



Die FVerlV definiert nach wie vor die Begriffe der Funktion, der Funktionsverlagerung, des Transferpaketes sowie des Gewinnpotentials. Während im ersten Entwurf der Verordnung noch vorgesehen war, dass auch bei Funktionsdoppelungen die Rechtsfolgen einer Funktionsverlagerung eintreten, wurde nunmehr festgelegt, dass keine Funktionsverlagerung vorliegt, wenn die Funktion nach wie vor vom ursprünglichen Unternehmen ausgeübt wird und es innerhalb von fünf Jahren nach Aufnahme der Funktion durch das nahe stehende Unternehmen zu keiner Einschränkung der Ausübung der betreffenden Funktion beim ursprünglichen Unternehmen kommt. Diese Änderung der FVerlV erfolgte nach erheblicher Kritik aus der Wirtschaft. Eine Funktionsverlagerung liegt gemäß der Verordnung ebenfalls nicht vor, wenn ausschließlich Wirtschaftsgüter veräußert oder zur Nutzung überlassen werden oder wenn nur Dienstleistungen erbracht werden. Entsprechendes gilt, wenn Personal im Konzern entsandt wird, ohne dass eine Funktion mit übergeht oder wenn der Vorgang zwischen voneinander unabhängigen Dritten nicht als Veräußerung oder Erwerb einer Funktion angesehen würde. Die letzte Ausnahmeregelung lässt sowohl dem Steuerpflichtigen als auch der Finanzverwaltung zwar einen gewissen Spielraum, Rechtssicherheit erhält der Steuerpflichtige hierdurch jedoch nicht. Abzuwarten bleibt daher, für welche Fälle diese Ausnahmeregelung in der Praxis tatsächlich herangezogen wird.

Nach der FVerlV hat die Bewertung des bei Funktionsverlagerungen zu bestimmenden Transferpaketes auf Basis der Gewinnpotenziale der beteiligten Unternehmen zu erfolgen, wobei Gewinnpotenziale als die aus der verlagerten Funktion jeweils zu erwartenden Reingewinne nach Steuern (Barwert) verstanden werden. Problematisch ist, dass hiermit potentielle Steuervorteile im Ausland in die Besteuerungsgrundlage von Funktionsverlagerungen einbezogen werden.

Die FVerlV regelt ferner Einzelheiten zu nachträglichen Anpassungen. So wird beispielsweise eine erhebliche Abweichung der zur Verrechnungspreisbestimmung zugrunde gelegten Gewinnentwicklung i.S.d. § 1 Abs. 3 S. 11 AStG angenommen, wenn der unter Berücksichtigung der tatsächlichen Gewinnentwicklung zutreffende Verrechnungspreis außerhalb des ursprünglichen Einigungsbereichs liegt.

### **BMF-Schreiben zur Verlustberücksichtigung bei Auslandsinvestitionen**

Mit zwei aktuellen BMF Schreiben reagiert die deutsche Finanzverwaltung auf die jüngsten europarechtlichen Entwicklungen im Bereich der Berücksichtigung von Auslandsverlusten.

Das BMF ist dabei der Aufforderung der Kommission (IP/07/1547) zur Änderung der Vorschriften zum grenzüberschreitenden Verlustausgleich nachgekommen. Die Verlustausgleichs- und -abzugsbeschränkungen nach § 2a Abs. 1, 2 EStG sind – in Vorwegnahme einer gesetzlichen Regelung durch das JStG 2009 – im Verhältnis zu EU/EWR-Mitgliedstaaten (bei gegenseitiger Amtshilfe) in allen offenen Fällen nicht mehr anzuwenden. Das bedeutet, dass im EU/EWR-Ausland erzielte Verluste, beispielsweise aus einer ausländischen Betriebsstätte, zukünftig auch dann im Inland berücksichtigt werden, wenn sie aus einer passiven Tätigkeit im Sinne des § 2a Abs. 1 EStG stammen. Voraussetzung ist aber weiterhin, dass für diese Einkünfte keine Freistellung in dem entsprechenden DBA vorgesehen ist.

Die Nichtberücksichtigung von ausländischen Betriebsstättenverlusten bei abkommensrechtlich vereinbarter Freistellungsmethode wurde vom EuGH in der Rechtssache Lidl Belgium für grundsätzlich zulässig erklärt (vgl. UfR 05/2008). Bis VZ 1998 konnten allerdings auch bei Freistellung die Verluste einer ausländischen, aktiven Betriebsstätte im Inland verrechnet werden. Diese Beschränkung

auf aktive Betriebsstätten hat der BFH (I R 85/06) in einer vor dem EuGH-Urteil „Lidl Belgium“ ergangenen Entscheidung europarechtlich für unzulässig gehalten. Dieses Urteil wurde vom BMF nun mit einem Nichtanwendungserlass versehen, der – wie das Urteil auch – aber nur für Altfälle von Bedeutung ist. Für zukünftige und für noch nicht endgültig veranlagte Verluste aus Auslandsinvestitionen in EU/EWR-Staaten gilt daher grundsätzlich folgendes: Bei Vereinbarung der Anrechnungsmethode für die betreffende Einkunftsart ist eine Berücksichtigung von Auslandsverlusten bei der Besteuerung in Deutschland generell unabhängig von der Art der Tätigkeit möglich. Werden die Einkünfte allerdings durch ein Doppelbesteuerungsabkommen in Deutschland von der Steuer freigestellt, so ist auch eine Verlustberücksichtigung im Inland nicht möglich. Ein in diesen Fällen bislang noch möglicherweise anwendbarer negativer Progressionsvorbehalt soll durch das JStG 2009 abgeschafft werden.

### **Entwicklungen im Ausland**

#### **Belgien: Quellensteuer auf Einkommen aus der Überlassung von Rechten**

Mit Veröffentlichung des Gesetzes vom 16.07.2008 im einschlägigen Amtsblatt wurde in Belgien zum 30.07. dieses Jahres eine Quellensteuer auf Einkünfte aus der Überlassung von Copyrights und ähnlichen Rechten eingeführt.

Die Quellensteuer wird grundsätzlich mit 15% der aus der Überlassung dieser Rechte erzielten Einkünfte bemessen. Bei gewerblicher Überlassung derartiger Nutzungsrechte soll der Quellensteuersatz von 15% jedoch nur dann Anwendung finden, wenn diese Einkünfte 37.500 Euro nicht überschreiten. Anderenfalls erfolgt die Besteuerung mit einem Steuersatz von 33,99% bei Kapitalgesellschaften, ansonsten mit dem individuellen Steuersatz nach Progression.

Als Besteuerungsgrundlage sind die erzielten Einkünfte zugrunde zu legen, pauschal gekürzt um 50% der Einkünfte bis 10.000 Euro und um 25% des zwischen 10.000 und 20.000 Euro liegenden Betrages.

Das Gesetz trat rückwirkend zum 01.01.2008 in Kraft und findet somit auf alle in diesem Kalenderjahr erzielten Einkünfte dieser Art Anwendung.

### **Bulgarien: Änderungen bei der Dividendenbesteuerung**

Zum 01.01.2009 ändert Bulgarien die Besteuerung von Dividenden, die an EU- bzw. EWR-Gesellschafter ausgeschüttet werden ebenso wie die Besteuerung von Dividenden, die von inländischen Gesellschaften aus dem EU- bzw. EWR-Ausland bezogen werden.

Künftig sollen auch Dividenden, die an im EU- bzw. EWR-Raum ansässige Gesellschaften ausgeschüttet werden und nicht bereits unter die Mutter-Tochterrichtlinie fallen, von der Quellensteuer befreit werden. Gleichfalls sollen Dividenden, die an bulgarische Gesellschaften von Gesellschaften in anderen EU- bzw. EWR-Staaten ausgeschüttet werden und die nicht schon unter die Mutter-Tochterrichtlinie fallen, auf Ebene der inländischen empfangenden Gesellschaft steuerfrei gestellt werden.

Bulgarien hat damit auf ein Vertragsverletzungsverfahren reagiert, das die Kommission gegen mehrere Mitgliedstaaten eingeleitet hat.

### **Litauen: Änderungen bei der Dividendenbesteuerung sowie der Anrechnung ausländischer Steuern**

Mit Wirkung zum 01.01.2009 hat Litauen Änderungen am System der Dividendenbesteuerung vorgenommen.

Bei Dividendenausschüttungen litauischer Gesellschaften an andere litauische Gesellschaften wird zukünftig eine Quellensteuer in Höhe von 15% erho-

ben. Die Quellensteuer wird gegenwärtig auf die Körperschaftsteuer der ausschüttenden Gesellschaft angerechnet. Künftig soll die Anrechnung beim Anteilseigner erfolgen. Ein Anrechnungsüberhang wird hierbei erstattet, statt – wie bisher – auf spätere Veranlagungszeiträume vortragen zu werden. Die Änderungen gelten auch für Dividenden auf Anteile, die einer Betriebsstätte eines beschränkt steuerpflichtigen Anteilseigners zuzurechnen sind.

Die Schachtelbefreiung wird ab 2009 bei einer Beteiligung von „nicht weniger als 10%“ der Anteile mit Stimmrecht gewährt. Bislang wurde eine Freistellung von Beteiligungserträgen erst ab einer Beteiligungshöhe von „mehr als 10%“ gewährt.

Eine Beteiligungsfreistellung wird fortan auch bei Dividenden gewährt, die von Gesellschaften ausgeschüttet werden, die in wirtschaftlichen Sonderzonen ansässig sind.

Dividenden, welche eine litauische Gesellschaft von einer Gesellschaft erhält, die in einem der übrigen EU- bzw. EWR-Staaten ansässig ist, sollen künftig nur noch dann der Beteiligungsfreistellung unterfallen, wenn die ausschüttende Gesellschaft körperschaftsteuerpflichtig ist bzw. einer dieser Steuer vergleichbaren Steuer unterliegt.

Litauen wird eine Anrechnung ausländischer Quellensteuer auch bei Portfolio-Dividenden gewähren. Eine Anrechnung ausländischer Quellensteuer auf Zinseinkünfte litauischer Gesellschaften soll künftig in Fällen, in denen die Zinseinkünfte der empfangenden litauischen Gesellschaft nicht mehr als 25% des gesamten Einkommens betragen, in vollem Umfang erfolgen. Bislang war die Anrechnung in diesen Fällen auf höchstens 20% der Körperschaftsteuerschuld der litauischen Gesellschaft beschränkt.

### **Österreich: Sonderabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Erbschaften**

Am 19.10.2007 gab das österreichische Bundesministerium für Finanzen bekannt, dass als Folge des Auslaufens der österreichischen Erbschaft- und Schenkungsteuer mit Ende des Juli 2008 das mit der Bundesrepublik Deutschland bestehende Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Erbschaftsteuern vom 4.10.1954 mit Wirkung zum 31.12.2007 aufgekündigt wurde (vgl. UfSt 10/2007).

Um nach dem Wegfall dieses Abkommens eine Doppelbesteuerung im Übergangszeitraum vom 01.01.2008 bis 31.07.2008 zu vermeiden, bestand die beiderseitige Absicht, durch ein gesondertes Abkommen die Gültigkeit des bisherigen Doppelbesteuerungsabkommens bis Ende Juli 2008 aufrecht zu erhalten.

Die angekündigte Absicht konkretisierte sich durch den jüngsten Entwurf dieses Sonderabkommens, welcher die weiterhin mögliche Anwendbarkeit des ursprünglichen Abkommens vorsieht. Somit werden bei Erwerben von Todes wegen oder Zweckzuwendungen von Todes wegen, welche sich nach dem 31.12.2007 aber noch vor dem 01.08.2008 vollzogen, die Folgen einer mehrfachen Besteuerung durch das bilaterale Abkommen weiterhin vermieden. Das Sonderabkommen soll in diesen Fällen für den Übergangszeitraum rückwirkend zum 01.08.2008 in Kraft treten.

### **Rumänien: Änderungen bei der Körperschaftsteuer**

Rumänien hat zum 01.01.2009 Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes beschlossen. Danach soll die Quellensteuer auf Dividenden, die an ausländische Gesellschaften ausgeschüttet wird, von derzeit 16% auf 10% gesenkt werden. Rumänien reagiert damit auf ein Vertragsverletzungsverfahren, das die Kommission 2007 eingeleitet hat.

Weiterhin soll die Mindestbeteiligungshöhe für die Quellensteuerbefreiung von Dividenden an ausländische Muttergesellschaften auf 10% gesenkt werden. Gleiches gilt für die Mindestbeteiligungshöhe für die Freistellung von Dividenden von EU-ausländischen Tochtergesellschaften, die ebenfalls auf 10% gesenkt wird. Rumänien setzt damit die Vorgaben der Mutter-Tochterrichtlinie um, die eine schrittweise Absenkung der Beteiligungshöhe auf 10% bis 01.01.2009 für alle EU-Mitgliedstaaten vorsieht.

Darüber hinaus soll ab 01.01.2009 ein Verlustvortrag sieben Jahre lang vorgetragen werden können. Bislang war ein Verlustvortrag nur fünf Jahre lang möglich.

## **Vereinigte Arabische Emirate: Weitere Verhandlungen zum Abschluss eines Nachfolge-DBA zum DBA mit den VAE**

Das BMF hat in einer Pressemitteilung vom 25.07.2008 mitgeteilt, dass im Oktober 2008 eine weitere Verhandlungsrunde zwischen Vertretern des BMF und den Vereinigten Arabischen Emiraten zum Abschluss eines neuen DBA stattfinden wird. Die Bundesrepublik hatte die Geltungsdauer des bislang geltenden DBA aus dem Jahre 1995, das im Jahre 2006 außer Kraft trat, nur um 2 Jahre verlängert, um während dieser Zeit ein Nachfolge-DBA auszuhandeln.

## **Veranstaltungshinweise**

(weitere Informationen unter [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de) - Menüpunkt Veranstaltungen)

## **Hinweis**

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

## **Ansprechpartner**

### **Berlin**

Ralf Ellsel  
+49 30 25468-118  
[rellsel@deloitte.de](mailto:rellsel@deloitte.de)

### **Düsseldorf**

Dr. Volker Käbisch  
+49 211 8772-3920  
[vkuebisch@deloitte.de](mailto:vkuebisch@deloitte.de)

### **Frankfurt**

Dr. Dirk-Oliver Kaul  
+49 69 75695-6306  
[dkaul@deloitte.de](mailto:dkaul@deloitte.de)

### **Hamburg**

Julia Bracht  
+49 40 32080-4591  
[jbracht@deloitte.de](mailto:jbracht@deloitte.de)

### **Hannover**

Dr. Achim Bollweg  
+49 511 3023-421  
[abollweg@deloitte.de](mailto:abollweg@deloitte.de)

### **München**

Dr. Thomas Scheipers  
+49 89 29036-8844  
[tscheipers@deloitte.de](mailto:tscheipers@deloitte.de)

Dr. Wolf-Dieter Mangold  
+49 89 29036-7726  
[wmangold@deloitte.de](mailto:wmangold@deloitte.de)

### **Stuttgart**

Stefan Glauner  
+49 711 16554-7176  
[sglauner@deloitte.de](mailto: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](http://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 Mitgliedsunternehmen in 140 Ländern verbindet Deloitte erstklassige Leistungen mit umfassender regionaler Marktkenntnis und verhilft so Kunden in aller Welt zum Erfolg. „To be the Standard of Excellence“ – für die 165.000 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.