



AXER PARTNERSCHAFT

Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Köln • Berlin • Düsseldorf

Dürener Straße 295
50935 **Köln**

Fon 0221/47 43 440
Fax 0221/47 43 499
koeln@axis.de

Schlüterstraße 41
10707 **Berlin**

Fon 030/40 50 29 50
Fax 030/40 50 29 599
berlin@axis.de

Heinrichstraße 155
40239 **Düsseldorf**

Fon 0211 / 43 83 56 0
Fax 0211 / 43 83 56 11
duesseldorf@axis.de

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

Aktuelle Steuertendenzen bei grenzüberschreitenden Vorgängen

Stand: 23.03.2009

Inhaltsverzeichnis

1. Einführung	2
2. Grundsätze	2
Vorschriften der Abgabenordnung	2
Die unbeschränkte Steuerpflicht	2
Unterjähriger Wechsel der Steuerpflicht	3
3. Die Regelung eines DBA	4
Anrechnung oder Freistellung	4
Der Aufbau eines DBA	5
Anrechnung der ausländischen Steuer	5
Die Freistellung ausländischer Einkünfte	6
Progressionsvorbehalt	6
Negative ausländische Einkünfte	6
Steuerentlastung nach § 50d EStG	8
4. Hinzurechnung nach dem Außensteuergesetz	9
5. Informationsaustausch	10
6. Kapitaleinkünfte	11
Grundsätze bis Ende 2008	11
Anrechnung fiktiver Steuern	12
Behandlung ab 2009	12
7. Einkünfte aus Immobilien	14
8. Einkünfte aus Stiftungen	15



Aktuelle Steuertendenzen bei grenzüberschreitenden Vorgängen

1. Einführung

Die Deutschen werden immer mobiler, grenzüberschreitende Sachverhalte nehmen verstärkt zu. Das gilt für die Geldanlage im Ausland genauso wie für die eigengenutzte Finca auf Mallorca oder die vermietete Immobilie in Österreich oder der Schweiz. Diese Internationalisierung hat auch Einfluss auf das Steuerrecht und sorgt insbesondere bei den Kapitaleinkünften für immer mehr Kontrollen.

Nachfolgend erfolgt eine ausführliche Erläuterung, wie grenzüberschreitende Sachverhalte steuerlich zu behandeln sind. Schwerpunkte sind hierbei die Systematik der DBA, Kapitaleinkünfte, Immobilien, Progressionsvorbehalt sowie negative Einkünfte gemäß § 2a EStG.

2. Grundsätze

Bei Sachverhalten, die auch Bezug auf das Ausland haben, sind einige steuerliche Vorschriften zu beachten:

Vorschriften der Abgabenordnung

- § 2: Vorrang völkerrechtlicher Vereinbarungen
- § 90 Abs. 3: Erhöhte Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten inkl. Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung
- § 117: Zwischenstaatliche Rechts- und Amtshilfe in Steuersachen, ausführlich BMF 25.1.2006, IV B 1 - S 1320 - 11/06, BStBl I 2006,
- § 138: Anzeigepflicht bei Gründung und Erwerb ausländischer Betriebe, Betriebsstätten und Beteiligungen, ausführlich BMF 7.9.2007, IV B 1 - S 1509/07/0001, BStBl I 2007, 754
- § 146: Buchführung ausländischer Betriebsstätten, insbesondere der neue § 146 Abs. 2a AO zur Verlagerung der Buchführung auf den EU-Raum und die meisten Staaten des EWR-Raums
- § 160: Benennung von Gläubigern und Zahlungsempfängern,
- § 162 AO: Schätzung bei Verletzung der Mitwirkungspflichten bei Auslandsbeziehungen
- § 165: Vorläufige Steuerfestsetzung bei Ungewissheit über ein DBA,
- § 180: Feststellung ausländischer Einkünfte
- § 382: Gefährdung der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben

Die unbeschränkte Steuerpflicht

Natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unterliegen mit allen in- und ausländischen Einkünften der unbeschränkten Einkommensteuer-



pflicht. Es kommt hierbei nicht darauf an, ob der inländische Wohnsitz den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellt.

Erweitert unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 2 EStG sind deutsche Staatsangehörige, die

- im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben,
- zu einer juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und
- dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen.

Der erweiterten unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen auch die zu dem Haushalt der genannten Personen gehörenden Angehörigen, die die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen oder keine Einkünfte oder nur Einkünfte beziehen, die ausschließlich im Inland einkommensteuerpflichtig sind.

Voraussetzung für die erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht ist jedoch stets, dass die Personen im Ausland lediglich in einem der deutschen beschränkten Einkommensteuerpflicht ähnlichen Umfang zu einer Steuer vom Einkommen herangezogen werden.

Nach § 1 Abs. 3 EStG werden Personen ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, soweit sie inländische Einkünfte i.S. des § 49 EStG erzielen. Voraussetzung dafür ist, dass ihre gesamten in- und ausländischen Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 Prozent der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Grundfreibetrag im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Bei der Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht werden personen- und familienbezogene Steuervergünstigungen im Rahmen einer Einzelveranlagung gewährt. Die personen- und familienbezogenen Entlastungen wie etwa Realsplitting, Ehegattenveranlagung oder Haushaltsfreibetrag, deren Anwendung durch zusätzliche Voraussetzungen auf inländische Sachverhalte beschränkt ist, bleiben grundsätzlich unberücksichtigt.

Unter bestimmten zusätzlichen Voraussetzungen des § 1 Abs. 3 EStG können EU- oder EWR-Staatsangehörige oder ins Ausland entsandte Angehörige des öffentlichen Dienstes weitere personen- und familienbezogene Entlastungen erhalten.

Unterjähriger Wechsel der Steuerpflicht

Bei einem Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht und umgekehrt ist nach § 2 Abs. 7 Satz 3 EStG für den gesamten Veranlagungszeitraum nur eine Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht durchzuführen. Dabei sind die Einkünfte aus dem Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht nach § 49 EStG zu ermitteln und in die Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht einzubeziehen.

Die während der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erzielten und nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte sind im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen.



3. Die Regelung eines DBA

Anrechnung oder Freistellung

Bei der Auslandsanlage stößt man immer wieder auf den Begriff des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA), das die internationale Besteuerung regelt. Ein DBA ist ein Vertrag zwischen zwei Staaten, der die Besteuerung von Sachverhalten für die Steuern von Einkommen und Vermögen regelt, die beide Staaten betrifft. Dabei soll vermieden werden, dass ein Ertrag in zwei Ländern besteuert wird.

Nach den nationalen Steuergesetzen ist der Steuerinländer nämlich zur Versteuerung seines Welteinkommens im Inland verpflichtet. Weiterhin unterliegt er als beschränkt Steuerpflichtiger der Besteuerung des Landes, aus dem der Ertrag stammt. Die Regelungen des DBA gehen den nationalen Steuergesetzen vor. Mit den wichtigsten Staaten hat Deutschland ein DBA abgeschlossen, etwa mit allen europäischen Staaten, den USA, Japan und Australien. Zu dieser Liste gehören aber auch weniger bedeutende Länder wie Trinidad und Tobago oder Mauritius.

Inhalt eines DBA ist beispielsweise die Festlegung, ob der Ertrag im Entstehungs- oder im Wohnsitzstaat zu besteuern ist. Für Kapitalerträge wird die Besteuerung in fast allen Abkommen gleich geregelt. Motto: Die Einnahmen werden im Wohnsitzstaat besteuert, das auszahlende Land behält eine pauschale Quellensteuer ein, wenn ausländische Anleger dort Kapitalerträge kassieren. Ein Freistellungsauftrag verhindert diese Abgabe nicht.

Grundsätzlich kommen im Rahmen eines DBA zwei verschiedene Methoden in Betracht:

- **Anrechnungsmethode.** Hier erfolgt die Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Steuer, die auf die ausländischen Einkünfte entfällt. Dieses Verfahren wird angewendet, wenn kein DBA besteht oder das DBA die Anrechnung vorsieht. Bei dieser Methode werden die positiven oder negativen ausländischen Einkünfte in die Bemessungsgrundlage für die deutsche Steuer einbezogen. Hierbei sind jedoch die Einschränkungen des § 2 a EStG im Bezug auf Drittstaaten zu beachten. Im Gegenzug zu der inländischen Besteuerung kann dann die im ausländischen Staat erhobene Steuer entweder angerechnet oder auf Antrag bei der Ermittlung der Einkünfte abgezogen werden, § 34 c Abs. 1 und 2 EStG.
- **Kapitaleinkünfte:** Anrechenbare ausländische Steuern mindern die Abgeltungsteuer gem. § 32d Abs. 5 EStG und werden direkt beim Steuerabzug durch das depotführende Kreditinstitut angesetzt. Dabei werden maximal 25 Prozent verrechnet, sodass es nicht zu einer Erstattung kommen kann. Dies hat den entscheidenden Vorteil, dass sich Anleger bei Auslandsdividenden und Anleihen mit fiktiver Quellensteuer nicht mehr selbst über die Anlage AUS um die Berücksichtigung der Auslandsabgabe kümmern müssen. Die Anrechnung der ausländischen Steuer erfolgt dabei jeweils bei Zufluss. Sofern nach Verlustverrechnung und Anwendung des Freistellungsauftrags die Abgeltungsteuer geringer ist als die anrechenbare ausländische Quellensteuer, wird der Anrechnungsüberhang vom Kreditinstitut gesondert bescheinigt, damit der Kunde diesen gegebenenfalls mit anderweitig geschuldeter Abgeltungsteuer im Rahmen der Veranlagung verrechnen kann. In diesem Zusammenhang besteht neben der Anrechnung der ausländischen Quellensteuer keine Möglichkeit des Abzugs gemäß § 34c Abs. 2 EStG wie Werbungskosten.



- **Freistellungsmethode.** Die ausländischen Einkünfte bleiben im Inland steuerfrei. Dieses Verfahren ist nur anzuwenden, soweit dies in einem DBA vorgesehen ist. In diesem Fall kommt die Anrechnung ausländischer Steuern nicht in Betracht. Bei der Freistellungsmethode werden die ausländischen Einkünfte als steuerfrei behandelt, jedoch bei der Bemessung des Steuersatzes im Rahmen des Progressionsvorbehalts gem. § 32 b Abs. 1 Nr. 3 EStG berücksichtigt. Möglich ist hierbei sowohl der positive als auch der negative Progressionsvorbehalt. Auch hier sind die Einschränkungen des § 2 a EStG zu beachten.

Der Aufbau eines DBA

In den meisten DBA grenzen die einleitenden Bestimmungen den Geltungsbereich des Abkommens ab und enthalten die für seine Anwendung wichtigen Definitionen. Hier wird etwa geklärt, was Ansässigkeit oder Betriebsstätte bedeutet. Die nachfolgenden Artikel legen den Rahmen fest, innerhalb dessen der Quellenstaat Einkünfte besteuern darf.

Ein weiterer Artikel bestimmt, wie der Ansässigkeitsstaat bei den Einkünften die Doppelbesteuerung vermeidet, die auch der Quellenstaat besteuern darf. Abschließend wird dann noch der Schutz vor steuerlicher Diskriminierung sowie die Durchführung des Informationsaustauschs zwischen den Vertragsstaaten geregelt.

Anrechnung der ausländischen Steuer

Die Anrechnungsmethode wird in den DBA in der Regel für Dividenden, Zinsen sowie Lizenzgebühren gewählt. Hinzu kommt sie bei Einkünften aus unbeweglichem Vermögen in der Schweiz, Finnland, Vereinigte Arabische Emirate (ab 2009) oder Spanien. Die ausländischen Einkünfte werden im Inland bei der Ermittlung der Einkünfte aus der jeweiligen Einkunftsart einbezogen.

In der Anlage AUS sind die Einkünfte und die hierauf entfallenden ausländischen Steuern pro Staat und Investmentfonds bis Ende 2008 gesondert einzutragen. Dabei ist zu unterscheiden zwischen den Einkünften aus Kapitalvermögen und anderen Einkunftsarten. Diese steuerpflichtigen Einkünfte müssen auch noch zusätzlich in den entsprechenden Anlagen GSE, KAP, L, SO oder V enthalten sein.

Bei zusammenveranlagten Ehegatten wird für die Ermittlung des Höchstbetrags eine einheitliche Summe der Einkünfte gebildet. Haben zusammenveranlagte Ehegatten ausländische Einkünfte aus demselben ausländischen Staat bezogen, so sind für die Höchstbetragsberechnung die Einkünfte und die anrechenbaren Steuern der Ehegatten aus diesem Staat zusammenzurechnen. Der Höchstbetragsberechnung nach § 34c Abs. 1 EStG sind die ausländischen Einkünfte zugrunde zu legen, die bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens berücksichtigt werden.

Hinweis: Der Antrag auf Abzug ausländischer Steuern bei der Ermittlung der Einkünfte nach § 34 c Abs. 2 EStG muss sämtliche Einkünfte aus einem Staat und für alle nach dem jeweiligen DBA anrechenbaren Steuern einheitlich ausgeübt werden. Zusammenveranlagte Ehegatten können das Antragsrecht bei Einkünften aus demselben Staat unterschiedlich ausüben.



Die Freistellung ausländischer Einkünfte

Die Freistellungsmethode gilt regelmäßig bei Einkünften aus Gewerbebetrieb, selbstständiger und nichtselbstständiger Tätigkeit sowie unbeweglichem Vermögen. Die Einkünfte werden als steuerfrei behandelt, jedoch bei der Bemessung des Steuersatzes im Rahmen des Progressionsvorbehalts gem. § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG berücksichtigt. Das gilt ab 2008 aber nicht mehr für Einkünfte aus dem EU- und EWR-Raum (Änderung durch das Jahressteuergesetz 2009).

Um generell unbesteuerte Einkünfte in beiden Staaten zu vermeiden, ist in einigen Abkommen geregelt, dass Einkünfte für Zwecke des DBA nur dann als aus dem anderen Vertragsstaat stammend gelten, wenn sie dort besteuert werden. Ist dies nicht der Fall, fällt das Besteuerungsrecht an Deutschland zurück; die Einkünfte werden dann nicht von der deutschen Steuer freigestellt. Eine solche Rückfallklausel ist beispielsweise im DBA mit Österreich oder Italien enthalten.

Progressionsvorbehalt

Art und Höhe der ausländischen Einkünfte werden auch für Zwecke des Progressionsvorbehalts nach deutschem Steuerrecht ermittelt. Betriebsausgaben und Werbungskosten sind daher bei der Berechnung der im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigenden Einkünfte abzuziehen. Diese Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten dürfen die inländischen Einkünfte aber nicht mindern (§ 3c Abs. 1 EStG).

Enthalten die steuerfreien ausländischen Einkünfte außerordentliche Einkünfte i.S. der §§ 34, 34b EStG, so sind diese Einkünfte bei der Anwendung des Progressionsvorbehalts mit einem Fünftel zu berücksichtigen (§ 32b Abs. 2 Nr. 2 EStG). Zu den außerordentlichen Einkünften gehören neben Veräußerungsgewinnen auch Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit im Ausland.

In den Fällen des § 2a Abs. 1 EStG (außerhalb des EU- und EWR-Raums mit Ausnahme von Liechtenstein) ist der negative Progressionsvorbehalt ausgeschlossen.

Über § 32 b Abs. 1 S. 2 und 3 EStG wird der negative und positive Progressionsvorbehalt bei Einkünften aus anderen EU-Staaten sowie Norwegen und Island ab dem VZ ausgeschlossen. Daher werden in diesen Staaten erzielte Gewinne und erlittene Verluste bei der Ermittlung des Steuersatzes nicht berücksichtigt. Dabei wird davon ausgegangen, dass Auslandsverluste unter dem Gesichtspunkt der EG-Grundfreiheiten im Rahmen des negativen Progressionsvorbehalts nicht berücksichtigt werden müssen, wenn im Gegenzug auch Auslandseinkünfte im Rahmen des positiven Progressionsvorbehalts nicht berücksichtigt werden.

Negative ausländische Einkünfte

§ 2a Abs. 1 EStG schränkt für bestimmte negative Einkünfte aus ausländischen Quellen den Verlustausgleich und den Verlustabzug ein, die außerhalb des EU- und EWR-Raums mit Ausnahme von Liechtenstein verwirklicht werden. Die Auswirkungen des geänderten § 2a EStG sind gem. § 52 Abs. 3 S. 2 und 3 EStG bei allen noch nicht bestandskräftigen Steuerfestsetzungen zu berücksichtigen. Auf bislang bestandskräftig gesondert festgestellten noch nicht verrechneten Verlusten finden die Vorschriften vor der Neuregelung durch das Jahressteuergesetz 2009 wei-



terhin Anwendung. Hier kommt es erst im Zeitpunkt der Erzielung von positiven Einkünften zu einem entsprechenden Verlustausgleich.

Generell ausgenommen sind nach § 2a Abs. 2 EStG negative Einkünfte aus einer aktiven gewerblichen Betriebsstätte im Ausland sowie bestimmte negative Einkünfte aus Anteilen an einer aktiven gewerblichen ausländischen Körperschaft. Unerheblich ist, aus welchen Gründen die Verluste im Ausland entstanden sind. Bei Verlusten, die in § 2a Abs. 1 EStG nicht ausdrücklich genannt sind, z.B. aus selbstständiger Tätigkeit, ist ein Verlustausgleich mit allen inländischen Einkünften möglich.

§ 2a Abs. 1 und 2 EStG gilt für folgende Verluste aus

- einer im Ausland belegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG),
- einer im Ausland belegenen gewerblichen Betriebsstätte, die nicht aktiv tätig i.S. von § 2a Abs. 2 EStG ist (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG),
- Teilwertabschreibungen auf Anteile an ausländischen Körperschaften, die zu einem Betriebsvermögen gehören (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG),
- der Veräußerung oder Entnahme von Anteilen an ausländischen Körperschaften, die zu einem Betriebsvermögen gehören, einschl. der Gewinnminderungen aus der Auflösung oder Kapitalherabsetzung der ausländischen Körperschaft (§ 2 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b EStG),
- der Veräußerung von Beteiligungen i.S. des § 17 EStG an ausländischen Kapitalgesellschaften (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG),
- einer Beteiligung als stiller Gesellschafter an einem Handelsgewerbe oder aus partiarischen Darlehen, wenn der Schuldner Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung im Ausland hat (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 EStG),
- der Vermietung und Verpachtung von im Ausland belegendem unbeweglichen Vermögen oder Sachinbegriffen (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Buchst. a EStG),
- der entgeltlichen Überlassung von Schiffen, sofern der Überlassende nicht nachweist, dass diese ausschließlich oder fast ausschließlich im Inland eingesetzt worden sind,
- Teilwertabschreibungen oder aus der Übertragung (= Veräußerung oder Entnahme) eines zu einem Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsguts i.S. der § 2 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Buchst. a und b EStG (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Buchst. c EStG),
- Teilwertabschreibungen sowie aus der Veräußerung oder Entnahme von Anteilen an inländischen Körperschaften, die zu einem Betriebsvermögen gehören, soweit diese Gewinnminderungen auf einen schädlichen Tatbestand i.S. des § 2 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6 EStG zurückzuführen sind (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 Buchst. a EStG),
- der Auflösung oder Kapitalherabsetzung von inländischen Körperschaften, soweit die Verluste auf einen schädlichen Tatbestand i.S. des § 2 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6 EStG zurückzuführen sind (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 Buchst. b EStG),



- der Veräußerung von Beteiligungen i.S. des § 17 EStG an inländischen Kapitalgesellschaften, soweit die Verluste auf einen schädlichen Tatbestand i.S. des § 2 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6 EStG zurückzuführen sind (§ 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 Buchst. c EStG).

Der eingeschränkte Verlustausgleich bedeutet, dass die negativen Einkünfte nur mit positiven Einkünften der jeweils selben Art und aus demselben Staat ausgleichsfähig sind. Sie dürfen nicht nach § 10d EStG abgezogen werden. Soweit ein Verlustausgleich nicht möglich ist, mindern die Verluste die positiven ausländischen Einkünfte der jeweils selben Art, die der Stpfl. in den folgenden Veranlagungszeiträumen aus demselben Staat erzielt.

Die Regelungen in § 2a Abs. 1 und 2 EStG wirken:

- unmittelbar auf die Besteuerungsgrundlage, wenn die negativen Einkünfte laut DBA auf Grund der Anrechnungsmethode nicht von der inländischen Besteuerung freigestellt sind
- bei der Freistellungsmethode, hier ist der negative Progressionsvorbehalt ausgeschlossen.

Steuerentlastung nach § 50d EStG

Die Vorschrift des § 50 d Abs. 3 EStG schränkt den Anspruch einer ausländischen Gesellschaft nach §§ 43 b oder 50 g EStG oder nach DBA auf Befreiung oder Ermäßigung von Kapitalertrag- oder Abzugssteuern nach § 50 a EStG ein, soweit Personen an der Gesellschaft beteiligt sind, denen die Steuerentlastung nicht zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielen, und einer der in § 50 d Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 bis 3 genannten Tatbestände vorliegt. Dann hat die ausländische Gesellschaft keinen Anspruch auf völlige oder teilweise Steuerentlastung, wenn

- für ihre Einschaltung wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen
- sie nicht mehr als 10 Prozent ihrer gesamten Bruttoerträge des betreffenden Wirtschaftsjahres aus eigener Wirtschaftstätigkeit erzielt oder
- sie nicht mit einem für ihren Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt

Unter den Voraussetzungen des § 50 d Abs. 3 Satz 1 EStG hat eine ausländische Gesellschaft keinen Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung von der Kapitalertragsteuer oder der Abzugssteuer nach § 50 a EStG. Ausgeschlossen werden hiernach Ansprüche auf völlige oder teilweise Erstattung einbehaltener Steuern (§ 50 d Abs. 1 EStG) als auch auf völlige oder teilweise Freistellung vom Steuerabzug nach § 50 d Abs. 2 EStG. Nicht in den Anwendungsbereich des § 50 d Abs. 3 EStG fallen eventuelle Entlastungsansprüche, die sich aus der Zuweisung des Besteuerungsrechtes nach einem DBA für andere Einkünfte ergeben, z.B. Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen.

Hinweis: Eine ausführliche Darstellung ergibt sich aus den BMF-Schreiben vom 3.4.2007, IV B 1 - S 2411/07/0002, BStBl I 2007, 446 und vom 10.7.2007, IV B 1 - S 2411/07/0002, StEK EStG § 50 d/23.

Über § 50d Abs. 9 EStG wird die Freistellung der Einkünfte ungeachtet des DBA nicht gewährt, wenn der andere Staat



- die Bestimmungen des Abkommens so anwendet, dass die Einkünfte in diesem Staat von der Besteuerung auszunehmen sind oder nur zu einem durch das Abkommen begrenzten Steuersatz besteuert werden können, oder
- die Einkünfte nur deshalb nicht besteuert, weil sie von einer Person bezogen werden, die in diesem Staat nicht auf Grund ihres Wohnsitzes, ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Sitzes oder eines ähnlichen Merkmals unbeschränkt steuerpflichtig ist. Dies gilt nicht für Dividenden, die nach einem DBA von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen sind. Ausnahme: Die Dividenden sind bei der Ermittlung des Gewinns der ausschüttenden Gesellschaft abgezogen worden. Bestimmungen eines DBA, die eine Freistellung von Einkünften in einem weitergehenden Umfang einschränken, sowie §§ 50d Abs. 8, 20 Abs. 2 EStG bleiben unberührt.

Nunmehr wird lediglich auf Qualifikationskonflikte abgestellt, wenn die Vertragsstaaten Einkünfte unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zuordnen, weil sie

- von unterschiedlichen Sachverhalten ausgehen,
- die Abkommensbestimmungen unterschiedlich auslegen oder
- auf Grund von Vorschriften, die Artikel dem OECD-Musterabkommens entsprechen, Abkommensbegriffe nach ihrem nationalen Recht auslegen.

In diesen Fällen läuft die Grundfunktion der Freistellungsmethode ins Leere. Damit besteht insoweit für den Wohnsitzstaat keine Verpflichtung, die Einkünfte freizustellen.

Zu einer dem Sinn und Zweck der Freistellungsmethode widersprechenden Nichtbesteuerung kann es ebenso kommen, wenn das DBA dem anderen Vertragsstaat das Besteuerungsrecht zuweist, dieser Staat sich jedoch an der Besteuerung der Einkünfte gehindert sieht, weil sein innerstaatliches Recht die Besteuerung nicht zulässt.

§ 50d Abs. 9 EStG greift weder in die dem jeweiligen Staat zugewiesenen Besteuerungsrechte ein, noch können sich dadurch Doppelbesteuerungen ergeben. Die Vorschrift berührt dagegen nicht Einkünfte, die nach dem Recht des anderen Staates allgemein von der Besteuerung ausgenommen sind.

4. Hinzurechnung nach dem Außensteuergesetz

Der EuGH hatte im Cadbury-Schweppes-Urteil (12.9.2006, C-196/04, DStR 2006, 1686) festgestellt:

- Systeme, die eine Hinzurechnung des Gewinns einer ausländischen Tochtergesellschaft zum Gewinn der Muttergesellschaft vorsehen, wenn dieser Gewinn einer niedrigen Besteuerung unterliegt, verletzen die Niederlassungsfreiheit.
- Eine Einschränkung der Niederlassungsfreiheit ist nur zur Missbrauchsbekämpfung zulässig, wenn es um Gestaltungen geht, die keine wirtschaftliche Substanz haben und nur dazu dienen, der inländischen Besteuerung zu entgehen.
- Eine Hinzurechnungsbesteuerung ist gemeinschaftsrechtskonform, soweit die vorgesehene Besteuerung ausgeschlossen ist, wenn die im Ausland gegründete Gesellschaft eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.



- Der Nachweis einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft kann dem inländischen Gesellschafter auferlegt werden.

Vor diesem Hintergrund wurde das System der Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 bis 14 AStG über das Jahressteuergesetz 2008 an die Rechtsprechung des EuGH für ab 2008 beginnende Wirtschaftsjahre angepasst.

Nach § 8 Abs. 1 AStG ist eine ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft für Einkünfte, die einer niedrigen Besteuerung unterliegen und die nicht aus einer der aufgezählten aktiven Tätigkeiten stammen. Die Vorschrift erlaubt nicht, von einer Hinzurechnung abzusehen, sollte im Einzelfall die ausländische Gesellschaft, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung in einem Mitgliedstaat der EU oder einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens hat, eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausüben. Durch die Gesetzesänderung wird die Typisierung der hinzurechnungspflichtigen Vorgänge für eine Würdigung im Einzelfall geöffnet, die es dem Steuerpflichtigen ermöglicht, die Vermutung einer künstlichen Gestaltung zu widerlegen. Die Öffnung für eine Würdigung im Einzelfall gilt nicht für Fälle, in denen nur die Kapitalverkehrsfreiheit betroffen sein kann; denn die Feststellungen des EuGH beziehen sich ausschließlich auf Fälle, die die Niederlassungsfreiheit berühren.

- Die Vorschriften über die Hinzurechnungsbesteuerung sind nur anwendbar, wenn die ausländische Gesellschaft (Zwischengesellschaft) inländisch beherrscht ist (§ 7 Abs. 1 AStG). Auf die inländische Beherrschung kommt es dagegen nicht an, wenn die Zwischengesellschaft Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter erzielt und die diesen Einkünften zugrunde liegenden Bruttoerträge mindestens 10 Prozent der den gesamten Zwischeneinkünften zugrunde liegenden Bruttoerträge betragen und die bei einer Zwischengesellschaft oder einem Steuerpflichtigen anzusetzenden Beträge 80.000 (bisher 62.000) Euro übersteigen.
- § 8 Abs. 2 AStG als zentrale Vorschrift schließt die Hinzurechnungsbesteuerung für inländisch beherrschte Gesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Mitgliedstaat der EU oder EWR aus, wenn die Gesellschaft eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und der Steuerpflichtige dies nachweist.
- Nach § 9 AStG bleiben Zwischeneinkünfte außer Ansatz, wenn die ihnen zugrunde liegenden Bruttoerträge nicht mehr als 10 Prozent der gesamten Bruttoerträge der Gesellschaft betragen, jedoch nur, wenn der bei der Gesellschaft oder bei einem Steuerpflichtigen danach außer Ansatz zu lassende Betrag insgesamt 80.000 (bisher 62.000) Euro nicht übersteigt.
- Die Besteuerungsgrundlagen für die Anwendung der §§ 7 bis 14 AStG werden gesondert festgestellt (§ 18 Abs. 1 AStG). Die Erklärungspflichten für die an der ausländischen Gesellschaft Beteiligten ergeben sich aus § 18 Abs. 3 AStG. Die Pflicht zur Abgabe der Erklärung zur gesonderten Feststellung entfällt jedoch nicht deshalb, weil § 8 Abs. 2 AStG anwendbar ist.

5. Informationsaustausch

Dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) obliegt die zentrale Sammlung und Auswertung von Unterlagen über steuerliche Auslandsbeziehungen (§ 5 Abs. 1 Nr. 6 FVG). Hierzu erfasst der Arbeitsbereich Informationszentrale für steuerliche Auslandsbeziehungen (IZA) alle sachdienlichen Informationen, die für die Tätigkeit der Steuerverwaltungen von Bund und Ländern von



Bedeutung sein können (siehe hierzu BMF 7.9.2007, IV B 1 - S 1509/07/0001, BStBl I 2007, 754).

Die von Deutschland abgeschlossenen DBA enthalten auch Regelungen über den Informationsaustausch zwischen den Vertragsstaaten. Es ist im Allgemeinen zwischen dem großen und dem kleinen Auskunftsaustausch zu unterscheiden:

- Im Rahmen des **großen Auskunftsaustauschs** können alle Auskünfte übermittelt werden, die zur Anwendung des DBA oder des innerstaatlichen Rechts eines Vertragsstaats über die unter das DBA fallenden Steuern erforderlich sind. Das sind zum Beispiel Anforderung von Auskünften über die Richtigkeit von Tatsachenbehauptungen oder zur steuerlichen Beurteilung erforderliche Beweismittel.
- Im Rahmen des **kleinen Auskunftsaustauschs** können nur Auskünfte erbeten oder übermittelt werden, die zur Durchführung der DBA selbst notwendig sind.

Hinweis: Informationen zum Auskunftsaustausch sind im BMF-Schreiben vom 25.1.2006, IV B 1 - S 1320 - 11/06, BStBl I 2006, 26 und zur zwischenstaatlichen Rechtshilfe in Steuerstrafsachen vom 16.11.2006, IV B 1 - S 1320 - 66/06, BStBl I 2006, 698 enthalten.

6. Kapitaleinkünfte

Grundsätze bis Ende 2008

Ausländische Dividenden- oder Zinseinkünfte, die unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen erzielen, unterliegen mit ihrem Bruttobetrag der deutschen Besteuerung (Welteinkommensprinzip). Werden die Einkünfte im Ausland ebenfalls besteuert, kann die ausländische Steuer nach Maßgabe des § 34c EStG angerechnet oder bei der Ermittlung der Einkünfte abgezogen werden. Eine Freistellung derartiger Einkünfte von der inländischen Besteuerung ist in den bestehenden DBA zumeist nicht vorgesehen.

Nach § 68b EStDV hat der Steuerpflichtige den Nachweis über die Höhe der ausländischen Einkünfte und über die Festsetzung und Zahlung der ausländischen Quellensteuern durch Vorlage von Ertragnisaufstellungen in- und ausländischer Banken, ausländische Steuerbescheide zu führen. Aus den Unterlagen muss hervorgehen, um welche Art von Einnahmen es sich handelt, wann diese zugeflossen sind, aus welchem Land sie stammen und in welcher Höhe ausländische Quellensteuern angefallen sind.

Hinweis: Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen nach der Marktrendite (bei Finanzinnovationen) ist der Unterschied zwischen dem Entgelt für den Erwerb und den Einnahmen aus der Veräußerung, Abtretung oder Einlösung bei Wertpapieren oder Kapitalforderungen in einer ausländischen Währung in dieser Währung zu ermitteln (§ 20 Abs. 2 Satz 2 EStG). Dies bedeutet, dass diese Einkünfte aus Kapitalvermögen zuerst in der ausländischen Währung zu ermitteln sind, und anschließend das Ergebnis zum Kurs im Zeitpunkt der Veräußerung in Euro umzurechnen ist.



Soweit Werbungskosten nicht unmittelbar ausländischen Einkünften zugeordnet werden können, kann eine Aufteilung auf in- und ausländische Einkünfte im Wege einer sachgerechten Schätzung erfolgen, beispielsweise im Verhältnis der steuerpflichtigen Einnahmen. Gleiches gilt für eine eventuelle Berücksichtigung des Werbungskosten-Pauschbetrags.

Bei ausländischen Dividenden kommt das Halbeinkünfteverfahren zur Anwendung. Beim Abzug der ausländischen Steuer nach § 34 c Abs. 2 EStG sind die abzuziehenden ausländischen Steuern wie Werbungskosten in voller Höhe zu berücksichtigen.

Anrechnung fiktiver Steuern

Nach einigen DBA (z.B. Griechenland, Indien, Portugal, Türkei) ist eine Anrechnung fiktiver ausländischer Quellensteuern auf Dividenden oder Zinsen bis zu einem bestimmten Höchstbetrag zulässig. Selbst wenn im Ausland keine oder eine niedrigere Quellensteuer einbehalten wird, erfolgt bei der ESt-Veranlagung im Rahmen des § 34 c EStG eine Anrechnung ausländischer Steuern.

Verschiedene DBA knüpfen die Möglichkeit einer Anrechnung fiktiver Steuern an weitere Voraussetzungen. Zum Teil wird gefordert, dass der Verzicht auf die Erhebung von Quellensteuern mit Sondermaßnahmen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung des ausländischen Staates in Verbindung steht (z.B. Griechenland, Israel, Kenia, Tunesien, Türkei). Teilweise ist die Höhe der anrechenbaren fiktiven Quellensteuer auch vom nationalen Steuerrecht im Ausland abhängig (z.B. Israel, Kenia, Malaysia, Türkei).

Ein Abzug fiktiver Steuern bei der Ermittlung der Einkünfte gem. § 34c Abs. 2 EStG ist nicht möglich.

Behandlung ab 2009

Grundlegend beruht das Konzept der Abgeltungsteuer auf einem Steuerabzug an der Quelle. Inländische Schuldner (z.B. eine deutsche AG oder GmbH) oder Zahlstellen (z.B. Banken und Versicherungen) sind verpflichtet, von im Inland dem Gläubiger zufließenden Erträgen aus Kapitalanlagen einen Steuerabzug vorzunehmen und die einbehaltene Steuer an die Finanzverwaltung abzuführen. Mit dem Steuerabzug ist die Einkommensteuer des Gläubigers grundsätzlich abgegolten (§ 43 Abs. 5 EStG). § 32d EStG ist hierbei die zentrale Norm für die Abgeltungsteuer.

§ 32d EStG regelt als Sondervorschrift zu § 34c EStG die Berücksichtigung ausländischer Quellensteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen, die der Abgeltungsteuer unterliegen. Durch Neuregelungen in § 34c Abs. 1 sowie Abs. 6 EStG werden diese Einkünfte aus dem Anwendungsbereich des Anrechnungs- und Abzugsverfahrens des § 34c EStG ausgenommen. Dies führt zu einer Trennung der der Abgeltungsteuer unterliegenden Kapitaleinkünfte von den übrigen Einkünften. Vorrangig zu prüfen ist immer, ob ausländische Einkünfte der Abgeltungsteuer nach § 32d EStG unterliegen oder nicht. Bei ausländischen Einkünften, für die nach einem DBA fiktive Steuern zu berücksichtigen sind und die der Abgeltungsteuer unterliegen, richtet sich die Anrechnung folglich nach § 32d Abs. 5 EStG und nicht nach § 34c EStG.

Anrechenbare ausländische Steuern mindern die Abgeltungsteuer gem. § 32d Abs. 5 EStG und werden direkt beim Steuerabzug durch das depotführende Kreditinstitut angesetzt. Dabei wer-



den maximal 25 % verrechnet, sodass es nicht zu einer Erstattung kommen kann. Hierbei wird die festgesetzte und (fiktiv) gezahlte und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer auf die deutsche ESt angerechnet, die auf die Einkünfte aus diesem Staat entfällt. Die Voraussetzungen sind von der inländischen auszahlenden Stelle zu prüfen.

Das gilt auch dann, wenn die Anrechnung fiktiver ausländischer Steuern von besonderen Voraussetzungen abhängt (§ 32d Abs. 5 S. 2 EStG). Dies hat den entscheidenden Vorteil, dass sich Anleger bei Auslandsdividenden und Anleihen mit fiktiver Quellensteuer nicht mehr selbst über die Anlage AUS um die Berücksichtigung der Auslandsabgabe kümmern müssen. Hierbei gilt folgende Formel:

$$\frac{\text{Kapitaleinkünfte} - 4 \times \text{anrechenbare Quellensteuer}}{4 + 1/100 \text{ des Kirchensteuersatzes}}$$

Beispiel: Kapitaleinkünfte von 4.000 Euro, die anrechenbare Quellensteuer hierauf beträgt 600 Euro und der Kirchensteuersatz 8 %. Die Bank zieht nun $(4.000 \text{ Euro} - 4 \times 600) / (4 + 0,08) = 392,16$ Euro Abgeltungsteuer, 21,57 Euro SolZ und $(392,16 \times 0,08) 31,37$ Euro Kirchensteuer ab.

Die Anrechnung der ausländischen Steuer erfolgt dabei jeweils bei Zufluss. Sofern nach Verlustverrechnung und Anwendung des Freistellungsauftrags die Abgeltungsteuer geringer ist als die anrechenbare ausländische Quellensteuer, wird der Anrechnungsüberhang vom Kreditinstitut gesondert bescheinigt, damit der Kunde diesen gegebenenfalls mit anderweitig geschuldeter Abgeltungsteuer im Rahmen der Veranlagung verrechnen kann (Anwendungsfall des § 32d Abs. 4 EStG). In diesem Zusammenhang besteht in der Veranlagung neben der Anrechnung der ausländischen Quellensteuer keine Möglichkeit des Abzugs gemäß § 34c Abs. 2 EStG wie Werbungskosten.

Beispiel: Der Verlustverrechnungstopf eines Anlegers weist aufgrund einer Wertpapierveräußerung Kapitaleinkünfte von - 3.000 Euro auf. Anschließend erhält er eine Auslandsdividende von 2.000 Euro anrechenbare Quellensteuer 300 Euro sowie Zinserträge von 2.000 Euro. Die Bank rechnet

Die maximale Gesamtsteuerbelastung auf Kapitalerträge beläuft sich ab 2009 auf:

Konfession	Einnahmen	Abgeltungsteuer	Quel-
Dividendeneinnahmen	2.000		
abz. Verlustverrechnung	- 2.000	-	300
Zinsen	2.000		
abz. Verlustverrechnung	- 1.000		
verbleiben	1.000	250	
Verrechnung Quellensteuer		- 250	- 250
Saldo		0	50

Der Anleger zahlt keine Abgeltungsteuer und hat noch 50 Euro Quellensteuer zur Verrechnung.



7. Einkünfte aus Immobilien

Die Besteuerung von Einkünften aus unbeweglichem Vermögen im Privatbereich richtet sich im nationalen Recht bei natürlichen Personen nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen hat auch bei Auslandsgrundstücken stets nach den Vorschriften des EStG zu erfolgen. Bei im Ausland befindlichen Gebäuden kommt nur die lineare AfA nach § 7 Abs. 4 EStG in Betracht.

Eigengenutzte Wohnungen unterliegen nicht der Besteuerung und sind auch für den Progressionsvorbehalt nicht zu berücksichtigen. Eine Anrechnung bzw. ein Abzug der ausländischen Einkommensteuer ist nicht zulässig. Die Eigenheimzulage nach dem EigZulG wird nur für im Inland belegene Wohnungen gewährt.

In den von Deutschland abgeschlossenen DBA wird das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen i.d.R. grundsätzlich dem Belegenheitsstaat zugewiesen. Sie werden dann in Deutschland von der Besteuerung freigestellt, wobei sie ab dem VZ 2008 bei Drittstaaten unter Einbeziehung in den Progressionsvorbehalt in die Veranlagung aufgenommen werden.

In einigen DBA (z.B. Spanien, Schweiz oder Finnland) wird das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen aber sowohl dem Belegenheitsstaat als auch dem Ansässigkeitsstaat zugewiesen. Die Doppelbesteuerung wird hier nach der Anrechnungsmethode beseitigt.

Länderübersicht zu unbeweglichem Vermögen

DBA-Staat	Steuerpflicht	Steuerfrei	
	mit Anrechnung	mit Progressionsvorbehalt	ohne Progressionsvorbehalt
Ägypten		X	
Argentinien	X		
Australien		X	
Bangladesch	X		
Belgien			X
Bolivien		X	
Brasilien	X		
Bulgarien			X
China		X	
Côte d'Ivoire	X		
Dänemark			X
Ecuador		X	X
Estland			X



Finnland	X		
Frankreich			X
Griechenland			X
Indien		X	
Indonesien		X	
Iran		X	
Irland			X
Island			X
Israel		X	
Italien			X
Jamaika		X	
Japan		X	
Jugoslawien		X	
Kanada		X	

8. Einkünfte aus Stiftungen

§ 15 AStG greift auf das Einkommen ausländischer Stiftungen und vergleichbarer Rechtsträger zu, soweit Bezugsberechtigte der unbeschränkt steuerpflichtige Stifter oder seine unbeschränkt steuerpflichtigen Angehörigen oder deren Abkömmlinge sind. Das Einkommen der Stiftung wird ihnen entsprechend ihrem Anteil zugerechnet. Eine Stiftung im Sinne des § 15 AStG liegt nur vor, wenn

- der Rechtsträger ansonsten gegenüber einem deutschen Steuerzugriff Abschirmwirkung entfaltet
- das Einkommen nach deutschem Steuerrecht keiner anderen Person zuzurechnen ist

Eine solche Abschirmwirkung tritt ein, wenn die ausländische Stiftung einer inländischen Stiftung entspricht (BFH 25.4.2001, II R 14/98, BFH/NV 2001, 1458). In Bezug auf andere rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Vermögensmassen und Zweckvermögen kommt es darauf an, ob Vermögen tatsächlich unwiderruflich auf diese übertragen und dem Einfluss des Übertragenden entzogen worden ist (BFH 3.11.1992, I R 39/92, BStBl II 1993, 388; 2.2.1994, I R 66/92, BStBl II 1994, 727). Durch die Änderung im Jahressteuergesetz 2009 wird die ausnahmslose Zurechnung des Einkommens der Stiftung für eine Würdigung im Einzelfall geöffnet, die es dem Stifter oder den Begünstigten ermöglicht, der Zurechnung der Einkünfte zu entgehen, indem sie nachweisen, dass ihnen die Verfügungsmacht über das Stiftungsvermögen rechtlich und auch tatsächlich entzogen ist (BFH 28.6.2007, II R 21/05, BStBl II 2007, 669).

Der neue ab dem VZ 2009 geltende § 15 Abs. 6 AStG schließt die Zurechnung des Einkommens aus, wenn die Stiftung ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung in einem EU- oder EWR-Staat hat, sofern die Personen den Nachweis erbringen, dass ihnen selbst oder anderen Personen die



Verfügbarmacht über das Stiftungsvermögen rechtlich und tatsächlich entzogen ist. Denn dann gilt das Vermögen der Familienstiftung nicht nur als im steuergünstigen Ausland vorübergehend geparkt. Die Nachweismöglichkeit setzt voraus, dass die Finanzbehörde eine Nachprüfungsmöglichkeit durch zwischenstaatliche Amtshilfe mittels Auskunftsaustausch (EG-Amtshilfe-Richtlinie, Auskunftsklauseln der DBA oder anderer Abkommen) hat. Diese müssen einen umfassenden, nicht auf die Anwendung der Vorschriften des Abkommens beschränkten Auskunftsaustausch zwischen den Finanzbehörden vorsehen.

Der Ausnahmetatbestand des § 15 Abs. 6 AStG schließt eine Hinzurechnungsbesteuerung beim Nachweis jedoch nicht aus, wenn Erträge tatsächlich ausgeschüttet werden: In diesem Fall sind die ausgeschütteten Erträge bei den in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Begünstigten nach § 22 Nr. 1 EStG zu versteuern.

Der neue § 15 Abs. 7 AStG stellt in allen offenen Fällen klar, dass für die Ermittlung des Einkommens, das dem Stifter oder den Begünstigten nach Abs. 1 zuzurechnen ist, die Grundsätze des deutschen Steuerrechts gelte, wobei negative Beträge nicht zuzurechnen sind. Hierdurch ist § 15 AStG konzeptionell mit den Vorschriften über die Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 - 14 AStG vergleichbar.

Dadurch wird das von der Stiftung erzielte Einkommen dem unbeschränkt steuerpflichtigen Stifter bzw. den unbeschränkt steuerpflichtigen Begünstigten unabhängig davon zugerechnet, ob sie im jeweiligen Zeitraum tatsächlich Zuwendungen von der Stiftung erhalten haben. Dies soll der Verlagerung von Einkommen auf ausländische Stiftungen entgegenwirken, die vorwiegend in Niedrigsteuergelbieten errichtet werden. Das gilt insbesondere, weil ausländische Stiftungen häufig Strukturen aufweisen, die mit inländischen Stiftungen nicht vergleichbar sind.

Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft:

**Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht,
Rolfjosef Hamacher**

**Fon 0221/47 43 440
Fax 0221/47 43 499
hamacher@axis.de**

**Rechtsanwalt,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,
Dipl.-Betriebswirt Bernhard Fuchs**

**Fon 0211/43 83 560
Fax 0211/43 83 5611
fuchs@axis.de**

**Rechtsanwalt, Steuerberater,
Dipl.-Finanzwirt Heinrich Bürmann**

**Fon 030/40502950
Fax 030/405029599
buermann@axis.de**

Die Ausführungen in dieser Publikation sollen einer allgemeinen Information dienen. Ein Anspruch auf Vollständigkeit kann aufgrund der Komplexität der behandelten Themen nicht erhoben werden; ebenso wird eine einzelfallbezogene Beratung hierdurch nicht ersetzt. Die Axer Partnerschaft übernimmt keine Haftung für die Folgen einer Verwendung dieser in der Publikation dargelegten Informationen.