



ETC: Excellent Tax & Corporation Management

Netzwerk internationaler Steuerberater und Rechtsanwälte

Druckversion: Deutsches Außensteuergesetz (AStG): Hinzurechnungsbesteuerung nach § 8 AStG

Im Rahmen der internationalen Steuergestaltung bei "verbundenen Unternehmen" ist immer dann Vorsicht geboten, wenn eine Deutsche natürliche- oder juristische- Person beherrschenden Einfluss (mehr als 50% Anteile) an einem Auslandsunternehmen hat, dieses Auslandsunternehmen nur passive Einkünfte analog §8 AStG realisiert und in einem Niedrigsteuerland angesiedelt ist.

Zur Beachtung: Der EuGH hat die Deutsche Hinzurechnungsbesteuerung im **europäischen Kontext für rechtswidrig erklärt**. Mithin wurde der §8 AStG im Kontext von EU-Sachverhalten entsprechend ergänzend.

Zusammenfassung AStG:

Im Kern regelt das Deutsche Außensteuergesetz in §§ 7-14 AStG, dass eine Besteuerung beim Deutschen Anteilseigner stattfindet (fiktive Ausschüttungsbesteuerung: Der Gewinn der Auslandsgesellschaft wird dem Deutschen Anteilseigner zur Last gelegt, **selbst wenn keine Gewinnausschüttung erfolgt**, mithin Besteuerung mit Einkommenssteuer beim deutschen Anteilseigner, sofern natürliche Person oder Körperschaftssteuer wenn juristische Person), wenn dieser beherrschenden Einfluss auf die Auslandsgesellschaft ausübt (Mehrheitsshareholder über 50%), die Auslandsgesellschaft nur passive Einkünfte erwirtschaftet und die Auslandsgesellschaft in einem Niedrigsteuergebiet angesiedelt ist, also unter **25% Ertragssteuer**. Wird eine geschäftliche **Tätigkeit als "Aktiv" im Sinne des Aktivkataloges §8 AStG** bewertet (siehe unten), entfaltet die Deutsche Hinzurechnungsbesteuerung **keine Wirkung**. **Ist die Betriebsstätte in der EU** angesiedelt, entfaltet die Deutsche Hinzurechnungsbesteuerung **grundsätzlich keine Wirkung**, allerdings kann das Deutsche Finanzamt eine Ansässigkeitsbescheinigung beim ausländischen Finanzamt beantragen, um sicherzustellen, dass es sich bei der Auslandsgesellschaft nicht um eine rechtswidrige Zwischengesellschaft handelt.

Andere Länder kennen z.T. analoge Regelungen der Deutschen Hinzurechnungsbesteuerung, Österreich kennt keine analoge Regelung.

Aktivkatalog des AStG:

§ 8 Abs.1 AStG enthält die folgenden neun Aktiv- Einkünfte

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Einkünfte aus **Land- und Forstwirtschaft** gelten immer und ohne Ausnahme als **Aktiv-Einkünfte**. Erforderlich ist aber eine tatsächliche und ernsthafte Ausübung von land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten.

Charakteristik: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, § 8 Abs.1 Nr.1 AStG = Aktiv- Einkünfte ohne Ausnahme

Zum **Vergleich mit DBA- Recht**: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Aktiv – Einkünfte im AStG entspricht auch der Qualifizierung als Aktivtätigkeit im Sinne der meisten deutschen **Doppelbesteuerungsabkommen**.

2. Einkünfte aus Produktions- oder Industrietätigkeiten. § 8 Abs.1 Nr.2 AStG

Auch die Einkünfte aus Produktions- oder Industrietätigkeiten (§ 8 Abs.1 Nr.2 AStG) gelten immer ohne Ausnahme als Aktiv- Einkünfte. Erforderlich ist aber auch hier eine tatsächliche und

ernsthafte Ausübung von produktiven oder industriellen Tätigkeiten, also zum Beispiel eine Be- oder Verarbeitung von bestimmten Produkten.

Charakteristik: Einkünfte aus Produktionstätigkeiten, § 8 Abs.1 Nr.2 AStG = Aktiv- Einkünfte ohne Ausnahme

Zum **Vergleich mit DBA- Recht**: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Produktions- oder Industrietätigkeiten als Aktiv- Einkünfte im AStG entspricht auch der Qualifizierung als Aktivtätigkeit im Sinne der meisten deutschen **Doppelbesteuerungsabkommen**.

3. Einkünfte aus Bank- und Versicherungsgeschäften, § 8 Abs.1 Nr.3 AStG

Die Einkünfte aus Bank- und Versicherungsgeschäften gelten nach § 8 Abs.1 Nr.3 AStG grundsätzlich als Aktiv- Einkünfte, allerdings nur unter der Voraussetzung, dass ein kaufmännischer Geschäftsbetrieb unterhalten wird, es sei denn (Ausnahme!) die Geschäfte werden überwiegend mit dem Steuerpflichtigen oder einer ihm im Sinne von § 1 Abs.2 AStG nahe stehenden Person betrieben (dann Passivtätigkeit)

Charakteristik: Einkünfte aus Bank- und Versicherungsgeschäften, § 8 Abs.1 Nr.3 AStG = Aktiv- Einkünfte, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind

Zum **Vergleich mit DBA- Recht**: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Bank- und Versicherungsgeschäften als Aktivtätigkeit im Sinne der meisten deutschen **Doppelbesteuerungsabkommen**.

4. Einkünfte aus Handelstätigkeiten, § 8 Abs.1 Nr.4 AStG

Die Einkünfte aus **Handelstätigkeiten** gelten nach § 8 Abs.1 **Nr.4** AStG grundsätzlich als Aktiv- Einkünfte, soweit nicht (Ausnahme!) die Basisgesellschaft die Voraussetzungen

= einer sog. **Verkaufsgesellschaft** (Fall von Nr.4 lit.a)), oder

= einer sog. **Einkaufsgesellschaft** (Fall von Nr.4 lit.b))

erfüllt (dann Passivtätigkeit!), es sei denn (Gegenausnahme!), der Steuerpflichtige weist nach, dass (1) die ausländische Gesellschaft einen für derartige Handelsgeschäfte in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb unterhält (sog. **Qualifizierter Geschäftsbetrieb**),

(2) die ausländische Gesellschaft am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt und

(3) und die zur Vorbereitung, dem Abschluss und der Ausführung der Geschäfte gehörenden Tätigkeiten ohne die Mitwirkung des Steuerpflichtigen oder einer ihm im Sinne von § 1 Abs. 2 AStG nahe stehenden Person ausgeübt werden (dann wieder Aktivtätigkeit!).

Charakteristik: Einkünfte aus Handelstätigkeiten, § 8 Abs.1 Nr.4 AStG = Aktiv- Einkünfte mit Ausnahmecharakter, aber Gegenausnahme möglich

Zum **Vergleich mit DBA- Recht**: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Handelstätigkeiten als Aktiv- Einkünfte im AStG entspricht auch der Qualifizierung als Aktivtätigkeit im Sinne der meisten deutschen **Doppelbesteuerungsabkommen**.

§ 8 Abs1 Nr.4 lit. a) und lit. b) wurden durch das **St VergAbg 2003** inhaltlich neu gefasst.

Die bisherige Formulierung „Güter oder Waren aus dem Geltungsbereich dieses Gesetzes an die

ausländische Gesellschaft liefert“ wurde geändert in „Verschaffung der Verfügungsmacht an Gütern oder Waren“. Nach der Neuregelung ist es nicht mehr erforderlich, dass Güter oder Waren über die Grenze vom Inland ins Ausland oder umgekehrt verbracht werden. Mit dem neuen Wortlaut gelten als passiver Handel nunmehr auch rein inländische Warenbewegungen, rein ausländische Warenbewegungen oder Warenbewegungen über ein Drittland. Voraussetzung ist nach dem neuen Recht nur noch, dass der jeweilige Käufer an den Gütern oder Waren die Verfügungsmacht erhält. Die weitere Änderung von § 8 Abs.4 lit. a) AStG durch das Korb 2- Gesetz 2003 war nur redaktioneller Art.

(5) Einkünfte aus Dienstleistungen, § 8 Abs.1 Nr.5 AStG

Die Einkünfte aus **Dienstleistungen** gelten nach § 8 Abs.1 **Nr.5** AStG grundsätzlich als **Aktiv-Einkünfte**, soweit nicht (Ausnahme!) die Basisgesellschaft

1. sich des Steuerpflichtigen oder einer ihm im Sinne von § 1 Abs.2 AStG nahe stehenden unbeschränkt steuerpflichtigen Person bedient (Fall von Nr.5 lit. a); Basisgesellschaft **bezieht Dienstleistungen**) (dann Passivitätigkeit!), oder
2. die Dienstleistung an den Steuerpflichtigen oder an eine ihm im Sinne von § 1 Abs.2 AStG nahe stehende unbeschränkt steuerpflichtige Person erbringt (Fall von Nr.5 lit. b); Basisgesellschaft **erbringt Dienstleistungen**) (dann Passivitätigkeit!), es sei denn (Gegenausnahme, aber nur für den Fall 2., dass die Basisgesellschaft Dienstleistung erbringt), der Steuerpflichtige weist nach, dass (1) die ausländische Gesellschaft einen für derartige Handelsgeschäfte in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb unterhält (sog. **Qualifizierter Geschäftsbetrieb**), (2) die ausländische Gesellschaft am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt und (3) und die zu der Dienstleistung gehörenden Tätigkeiten werden ohne die Mitwirkung des Steuerpflichtigen oder einer ihm im Sinne von

§ 1 Abs.2 AStG nahe stehenden Person ausgeübt (dann für diesen Fall wieder Aktivitätigkeit!)

Charakteristik: Einkünfte aus Dienstleistungen, § 8 Abs.1 Nr.5 AStG = Aktiv- Einkünfte mit Ausnahmecharakter, aber Gegenausnahme möglich (jedoch nur für den Fall, dass Basisgesellschaft Dienstleistung erbringt)

Zum **Vergleich mit DBA- Recht**: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Dienstleistungen als Aktiv-Einkünfte im AStG entspricht auch der Qualifizierung als Aktivitätigkeit im Sinne der meisten deutschen **Doppelbesteuerungsabkommen**.

(6) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, §8 Abs.1 Nr.6 AStG

Die Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung** gelten nach (dem Eingangswortlaut) von § 8 Abs.1 **Nr.6** AStG grundsätzlich als **Aktiv- Einkünfte**, ausgenommen (Ausnahme!)

1. Fall von Nr.6 **lit. a)**: die Überlassung der Nutzung von **Rechten**, Plänen, Mustern, Verfahren, Erfahrungen und Kenntnissen (dann Passivitätigkeit!), es sei denn (Gegenausnahme!), der Steuerpflichtige weist nach, dass (1) die ausländische Gesellschaft die Ergebnisse eigener Forschungs- oder Entwicklungsarbeit auswertet und (2) und diese Tätigkeiten werden ohne die Mitwirkung des Steuerpflichtigen oder einer ihm im Sinne von § 1 Abs.2 AStG nahe stehenden Person ausgeübt (dann wieder Aktivitätigkeit!), oder
2. Fall von Nr.6 **lit. b)**: die Vermietung oder Verpachtung von **Grundstücken** (dann Passivitätigkeit!), es sei denn (Gegenausnahme!), der Steuerpflichtige weist nach, dass die Einkünfte daraus nach einem Doppelbesteuerungsabkommen steuerbefreit wären (dann wieder Aktivitätigkeit), oder
3. Fall von Nr.6 **lit. c)**: die Vermietung oder Verpachtung von **beweglichen Sachen** (dann Passivitätigkeit), es sei denn (Gegenausnahme!), der Steuerpflichtige weist nach, dass (1) die ausländische Gesellschaft einen Geschäftsbetrieb gewerbemäßiger Vermietung oder Verpachtung unterhält, (2) die ausländische Gesellschaft am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt und (3) alle zu einer solchen gewerbemäßigen Vermietung oder

Verpachtung gehörenden Tätigkeiten ohne die Mitwirkung des Steuerpflichtigen oder einer ihm im Sinne von § 1 Abs.2 AStG nahe stehenden Person ausgeübt werden (dann wieder Aktivtätigkeit!).

Charakteristik: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, §8 Abs.1 Nr.6 AStG = (formal) Aktiv- Einkünfte mit (jedoch 100%-igem) Ausnahmecharakter (damit materiell im Grunde Passiv- Einkünfte), aber Gegenausnahme möglich

Zum **Vergleich mit DBA- Recht**: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im AStG formal (grundsätzlich) als Aktiv- Einkünfte, materiell dagegen als Passiv- Einkünfte entspricht (im Ergebnis) auch der Qualifizierung als Aktivtätigkeit im Sinne der meisten deutschen **Doppelbesteuerungsabkommen**.

Die Vermietung und Verpachtung wird in § 8 Abs.1 Nr.6 AStG nur deshalb im Ausgangspunkt formal als Aktivtätigkeit dargestellt, damit sich diese Einkunftsart in die den Nrn. 1-5 AStG zu Grunde liegenden Systematik des Aktivkatalogs von § 8 Abs.1 AStG (Grundsatz, Ausnahme, Gegenausnahme) einfügt. In materieller Hinsicht decken die in lit. a)- lit. c) genannten Ausnahmen dagegen sämtliche Vermietungs- und Verpachtungsfälle ab und werden damit allesamt als Passivtätigkeit qualifiziert, es sei denn, es kommt eine der in der Praxis eher seltenen Gegenausnahmen zu Anwendung.

Die Sanktion von § 8 Abs.1 **Nr.6 lit. a)** AStG richtet sich vor allem gegen sog. **Patent- Verwaltungsgesellschaften**. Die Gegenausnahme in § 8 Abs.1 **Nr.6 lit. b)** AStG ist erforderlich, um die Hinzurechnungsbesteuerung nicht in Widerspruch zu etwaigen DBA- Regelungen zu setzen. Die Gegenausnahme in § 8 Abs.1 **Nr.6 lit. c)** AStG will vor allem **Leasinggesellschaften** von der Passivtätigkeit ausnehmen.

(7) Einkünfte aus der Aufnahme/ Vergabe von Kapital, § 8 Abs.1 Nr.7 AStG

Die Einkünfte aus der **Aufnahme/ Vergabe von Kapital**, §8 Abs.1 **Nr.7** AStG grundsätzlich als **Aktiv- Einkünfte**, allerdings nur unter der Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige nachweist, dass dieses Kapital ausschließlich auf ausländische Kapitalmärkten (und nicht bei einer ihm oder der ausländischen Gesellschaft im Sinne von § 1 Abs.2 AStG nahe stehenden Person) aufgenommen und

1. außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes gelegenen Betrieben oder Betriebsstätten, die ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter die Nrn. 1-6 fallenden Tätigkeiten beziehen, oder

3. innerhalb des Geltungsbereiches dieses Gesetzes gelegenen Betrieben oder Betriebsstätten zugeführt wird. Ziel des Gesetzgebers mit der Regelung in § 8 Abs.1 Nr.7 AStG ist die Sanktionierung von **Konzern- Finanzierungsgesellschaften**.

4.

Charakteristik: Einkünfte aus der Aufnahme/ Vergabe von Kapital, §8 Abs.1 Nr.7 AStG = Aktiv- Einkünfte, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind

Zum **Vergleich mit DBA- Recht**: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Handelstätigkeiten als Aktiv- Einkünfte im AStG entspricht auch der Qualifizierung als Passivtätigkeit im Sinne der meisten deutschen **Doppelbesteuerungsabkommen**.

Querverbindung: In zahlreichen Steuergesetzen wird eine Begünstigung ausländischer Einkünfte von einer **aktiven Tätigkeit** im Ausland abhängig gemacht. Hierzu wird oftmals auf den Einkünftekatalog in **§8 Abs.1 Nr.6 AStG** verwiesen, nicht jedoch auf Einkünfte aus der Aufnahme/ Vergabe von Kapital im Sinne von § 8 Abs.1 Nr.7 AStG. Dieser Technik folgt insbesondere der Wortlaut von §8 Abs.1 Nr.7 AStG selbst.

(8) Einkünfte aus Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften, §8 Abs.1 Nr.8 AStG

Einkünfte aus **Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften** (§8 Abs.1 Nr.8 AStG) gelten immer und ohne Ausnahme als Aktiv- Einkünfte.

Charakteristik: Einkünfte aus Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften, §8 Abs.1 Nr.8 AStG = Aktiv- Einkünfte ohne Ausnahme

Zum Verständnis: Nach dem UntStFG 2001 ist das Regelungsziel der Hinzurechnungsbesteuerung unter anderem eine Sicherstellung der **KSt- Vorbelastung von 25%** auf Erträge aus der Beteiligung an einer inländischen oder ausländischen Kapitalgesellschaft und eine Fortsetzung des Grundsatzes der unbegrenzten KSt- Freistellung von Beteiligungserträgen in- und ausländischer Körperschaften nach 2 §8b Abs.1 KStG und des Halbeinkünfteverfahrens nach § 3 Nr.40 EStG sowie eine Fortsetzung des Grundsatzes der KSt- Freistellung von Veräußerungsgewinnen nach § 8 Abs.1 KStG. In dieser Konsequenz sind auch Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften an ausländische Basisgesellschaften von der (Hinzurechnungs-) Besteuerung freizustellen. § 8 Abs.1 Nr.8 AStG eröffnet damit aber nicht den Weg für eine Umgehung der Hinzurechnungsbesteuerung durch das Nachschalten von weiteren Kapitalgesellschaften, denn in diesem Fall wird die Hinzurechnungsbesteuerung von etwaigen passiven Einkünften im Sinne von § 8 Abs.1 Nr.1-7 AStG solcher weiterer Kapitalgesellschaften durch **§ 14 AStG** (sog. **übertragende Hinzurechnung**) sichergestellt.

Zum Vergleich mit DBA- Recht: Die Qualifizierung der Einkünfte aus Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften als Aktiv- oder Passivtätigkeit im Sinne der meisten deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, entspricht aber, wie ausgeführt, der Wertung von § 8b Abs.1 KStG, der im Vergleich zu dem internationalen Schachtelprivileg nach DBA- Recht in der Regel auch weiter ist.

(9) Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteils an einer anderen Gesellschaft sowie aus deren Auflösung oder der Herabsetzung ihres Kapitals, § 8 Abs.1 Nr.9 AStG

Einkünfte aus der **Veräußerung eines Anteils an einer anderen Gesellschaft** sowie aus deren **Auflösung** oder der **Herabsetzung ihres Kapitals** (§ 8 Abs.1 Nr.9 AStG) gelten grundsätzlich als **Aktiv- Einkünfte**, allerdings nur unter der Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige nachweist, dass der Veräußerungsgewinn auf Wirtschaftsgüter der anderen Gesellschaft entfällt, die anderen als den in

§ 10 Abs.6 Satz 2 AStG genannten Tätigkeiten (Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter) dienen oder dass der Veräußerungsgewinn auf Beteiligungen der anderen Gesellschaft entfällt (anderenfalls Passivtätigkeit!). § 8 Abs.1 Nr.9 AStG folgt mit dieser Regelung grundsätzlich der Regelung in § 8 Abs.1 Nr.8 AStG, macht aber für Veräußerungsgewinne im Zusammenhang mit Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter eine **Ausnahme**; solche Veräußerungsgewinne gelten als **Passiv/ schädlich**.

Charakteristik: Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteils an einer anderen Gesellschaft sowie aus deren Auflösung oder der Herabsetzung ihres Kapitals, § 8 Abs.1 Nr.9 AStG = Aktiv- Einkünfte, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind

(10) Einkünfte aus anderen in § 8 Abs.1 AStG nicht genannten Einkunftsquellen

Einkünfte aus anderen in dem Aktiv- Katalog des § 8 Abs.1 AStG nicht genannten Einkunftsquellen qualifizieren in jedem Fall als Passivtätigkeit.

Zusammenfassende Übersicht über die Einkunftsarten

Tätigkeiten (Ausgangspunkt: Aktivtätigkeit)	Aber: gegebenenfalls passive Tätigkeit (als Ausnahme)	Aber: gegebenenfalls aktive Tätigkeit (als Gegenausnahme)
Land- und Forstwirtschaft, § 8 Abs.1 Nr.1 AStG	Keine Ausnahme denkbar	Keine Gegenausnahme erforderlich
Produktions- oder Industrietätigkeit , § 8 Abs.1 Nr.2 AStG	Keine Ausnahme denkbar	Keine Gegenausnahme erforderlich
Bank- und Versicherungs-Tätigkeiten, § 8 Abs.1 Nr.3 AStG	Als Ausnahme passive Tätigkeit, wenn a) ein kaufmännischer Geschäftsbetrieb nicht unterhalten wird oder b) (überwiegendes) Betreiben der Geschäfte mit Inlandsbeteiligtem oder diesem nahe stehender Person	Keine Gegenausnahme gegeben

Vermeidung der Verlagerung von Einkünften und Vermögen

Tätigkeiten (Ausgangspunkt: Aktivtätigkeit)	Aber: gegebenenfalls passive Tätigkeit (als Ausnahme)	Aber: gegebenenfalls aktive Tätigkeit (als Gegenausnahme)
Handelstätigkeiten, § 8 Abs.1 Nr.4 AStG	Als Ausnahme passive Tätigkeit, wenn a) Lieferungen von Inlandsbeteiligtem oder diesem nahe stehender Person aus dem Inland an die Gesellschaft oder b) Lieferungen der Gesellschaft aus dem Ausland an Inlandsbeteiligten oder diesem nahe stehende Personen	Gegenausnahme zu lit. a) und lit. b) möglich; erfordert, Nachweis, dass die Gesellschaft für die Geschäfte einen kaufmännischen Geschäftsbetrieb unter Teilnahme im allg. Wirtschaftsverkehr unterhält und dass ein Inlandsbeteiligter oder eine diesem nahe stehenden Person bei Vorbereitung, Abschluss und Ausführung der Geschäfte nicht mitwirken
Dienstleistungen, § 8 Abs.1 Nr.5 AStG	Als Ausnahme passive Tätigkeit, wenn a) die Gesellschaft sich eines Inlandsbeteiligten oder einer diesem nahe stehenden Person	Zu lit. a) keine Gegenausnahme möglich

	<p>bedient</p> <p>b) die Gesellschaft Dienstleistungen zugunsten eines Inlandsbeteiligten oder einer diesem nahe stehenden Person erbringt</p>	<p>Gegenausnahme zu lit. b) möglich;</p> <p>Erford. Nachweis wie bei Handelstätigkeit</p>
<p>Vermietung und Verpachtung, § 8 Abs.1 Nr.6 AStG</p>	<p>Als Ausnahme passive Tätigkeit, wenn</p> <p>a) Überlassung der Nutzung von Rechten, Plänen, Mustern, Verfahren, Erfahrungen und Kenntnissen</p> <p>b) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken</p> <p>c) Vermietung und Verpachtung von beweglichen Sachen</p>	<p>Gegenausnahme zu lit. a) erfordert Nachweis, dass die Gesellschaft Ergebnisse eigener F+E- Arbeiten auswertet, die ohne Mitwirkung eines In- landsbeteiligten oder einer diesem nahe stehenden Person unternommen wurden</p> <p>Gegenausnahme zu lit. b) erfordert Nachweis, dass die Einkünfte nach einem DBA steuerfrei wären, wenn sie ein Inlandsbeteiligter unmittelbar bezogen hätte</p> <p>Gegenausnahme zu lit. c) erfordert Nachweis, dass die Gesellschaft einen Geschäftsbetrieb gewerbsmäßiger Vu V unter Teilnahme am allg. Wirtschaftsverkehr betreibt und das ein Inlandsbeteiligter oder eine diesem nahe stehende Person bei Vorbereitung, Abschluss und Ausführung der Geschäfte nicht mitwirken</p>

Tätigkeiten (Ausgangspunkt: Aktivtätigkeit)	Aber: gegebenenfalls passive Tätigkeit (als Ausnahme)	Aber: gegebenenfalls aktive Tätigkeit (als Gegenausnahme)
<p>Aufnahme und dar- lehensweise Vergabe von Kapital, §8</p> <p>Abs.1 Nr.7 AStG</p>	<p>Als regelmäßige Ausnahme passiv</p>	<p>Gegenausnahme erfordert Nachweis, dass Kapitalaufnahme auf ausländischen Märkten von nicht nahe stehenden Personen zur Finanzierung (fast) ausschließlich aktiver ausländischer Betriebe</p> <p>(§ 8 Abs.1 Nr.1-6 AStG) oder inländischer Betriebe</p>

Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften, § 8 Abs.1 Nr.8 AStG	Keine Ausnahme denkbar	Keine Gegenausnahme erforderlich
Veräußerung eines Anteils an einer anderen Gesellschaft sowie aus deren Auflösung oder Herabsetzung ihres Kapitals, § 8 Abs.1 Nr.9 AStG	Als Ausnahme passive Tätigkeit, wenn der Veräußerungsgewinn aus der Veräußerung von Anteilen an KAC- Gesellschaften stammt	Keine Gegenausnahme erforderlich und bei Veräußerung von Anteilen an KAC- Gesellschaften Gegenausnahme nicht möglich
Andere in § 8 Abs.1 AStG nicht genannte Einkunftsquellen (der Aktiv- Katalog wird überhaupt nicht angesprochen)	In jedem Fall passiv	Keine Gegenausnahme möglich

Die 25%- Grenze

Eine niedrige Besteuerung im Sinne von § 8 Abs.1 AStG ist nach § 8 Abs.3 AStG gegeben, wenn die **Ertragsteuerbelastung** der (passiven) Einkünfte im Sitzstaat der Basisgesellschaft (grundsätzlich) weniger als **25%** beträgt. Dies gilt nicht, wenn diese niedrige Ertragsteuerbelastung auf einem Ausgleich mit Einkünften aus anderen Quellen beruht, oder wenn die danach in Betracht zu ziehende Steuern nach dem Recht des betreffenden Staates um Steuern gemindert wird, die die Gesellschaft, von der die Einkünfte stammen, zu tragen hat. Vor dem Inkrafttreten des StSenkG 2000 galt noch ein Steuersatz von 30% oder weniger. **Steuern anderer Staaten** (z.B.Qellensteuer eines Drittlands) waren früher nicht zu berücksichtigen, sind nach dem UntStFG 2001 nunmehr aber zu Gunsten des Steuerpflichtigen in die Ermittlung der (ausländischen) Ertragsteuerbelastung einzubeziehen. Seitens des Gesetzgebers ist geplant, mittelfristig im Rahmen von § 8 Abs.3 AStG zu überprüfen, wie und ggf. unwieweit **Verlustverrechnungen im Ausland** bei der Feststellung einer niedrigen Besteuerung zu berücksichtigen sind.

Ermittlung der (ausländischen) Ertragsteuerbelastung

Ausgangspunkt ist der ausländische **Ertragsteuertarif** (Steuersatz) auf die (passiven) Einkünfte der Basisgesellschaft. Die (ausländische) Ertragsteuerbelastung entspricht in der Regel dem Satz der Ertragsteuer des Sitzstaates. Allerdings sind außer dem Ertragsteuertarif noch weitere Umstände zu berücksichtigen, insbesondere **Vorzugs- Steuersätze** und **Steuerbefreiungen**. Die ausländische Ertragsteuerbelastung kann auch deshalb über oder unter dem Steuersatz von 25% liegen, weil die ausländischen Gewinnermittlungsvorschriften zur Bestimmung der **Steuerbemessungsgrundlage** verglichen mit den deutschen Gewinnermittlungsvorschriften günstiger oder ungünstiger sein können, die betreffenden Einkünften also mit einem Betrag in die (ausländische) Steuerbemessungsgrundlage einbezogen worden sind, der gegebenenfalls höher oder niedriger ist, als er bei Anwendung des deutschen Steuerrechts anzusetzen wäre. In diesen Fällen ist eine **Belastungsberechnung** anzustellen. Hat eine Basisgesellschaft **gemischte Einkünfte** (also Aktiv- Einkünfte und Passiv- Einkünfte) so sind zunächst die Einkünfte aus passiver Tätigkeit (die Zwischeneinkünfte) von den übrigen Einkünften **herauszuisolieren**. Sodann erfolgt eine „Gegenüberstellung der nach deutschem Steuerrecht ermittelten Zwischeneinkünfte und den um Sitzstaat der Basisgesellschaft zu entrichtenden Steuern. **Anhaltspunkte** zur Bestimmung der (ausländischen) Ertragsteuerbelastung ergeben sich aus der **Anlage 1** zu §8 AStG. Diese Anlage enthält eine Zusammenstellung der Ertragsteuertarife, der Steuervergünstigungen und Privilegien in Gebieten, die für die Anwendung der §§ 7-14 AStG besonders in Betracht kommen; **Anlage 2** zu § 8 AStG enthält einen Überblick über weitere Gebiete.

Deutschsprachige Mandanten: Tel: 040/822186-470, Fax: 040/822186-450 - E-Mail: info@etc-lowtax.net -Neuer Wall 50- 20354 Hamburg /Germany

Copyright-Hinweis:

ETC: Excellent Tax&Corporation Management, mithin/und/oder ergänzend ETC Ltd genannt: **Alle Rechte vorbehalten. Kein Copyright.** Die Zusammenstellung dieses Exposés war mit viel Aufwand verbunden. Alle Informationen dienen der persönlichen Information unserer Mandanten. Die in diesem Exposee und auf den Internetseiten der ETC Ltd veröffentlichten Texte, **sind urheberrechtlich geschützt.** Für Fehler im Text wird keine Haftung übernommen. Nachdruck oder Vervielfältigung der Texte/teilweise Texte dieses Exposés und die Weitergabe der multimedialen Dateien im Internet ist nur mit Genehmigung des Urhebers gestattet. Jegliche/r Weitervertrieb/Weitergabe ist ausdrücklich verboten und kann zivil- und/oder strafrechtliche Folgen haben. Wurden Informationen/Textpassagen im Exposé aus anderen Quellen bezogen, ist dieses ausdrücklich angezeigt.