Bachelor of Arts in International Management

Modul: Rechnungswesen und Steuern

Teilmodul: Internationale Steuerplanung
Sommersemester 2023
Kick-Off: 20. März 2023

Prof. Dr. Christoph Voos

Wirtschaftsprüfer | Steuerberater

Fachberater für Internationales Steuerrecht

**Professur für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre,
insb. Wirtschaftsprüfung und betriebliche Steuerlehre**

Kontakt

- Sprechstunde: nach Vereinbarung

Prof. Dr. Christoph Voos
WP StB FBIStR

Gebäude 3, Raum 3.046

Tel. +49 211 4351-3424
christoph.voos@hs-duesseldorf.de

- Professur für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insb. Wirtschaftsprüfung und betriebliche Steuerlehre
- Mitglied des Beirats des ZIES Zentrums für innovative Energiesysteme (Forschungsinstitut der HSD)
- Mitglied der Prüfungskommission für das Wirtschaftsprüferexamen bei der Wirtschaftsprüferkammer, Berlin, Landesgeschäftsstelle Düsseldorf (2008 bis heute)
- Eh. Mitglied der Prüfungskommission für das Steuerberaterexamen bei der Steuerberaterkammer Düsseldorf (2014-2022)

Ziele der Veranstaltung

Ablauf der Veranstaltung

- Die Veranstaltung wird als eine Mischung aus Frontalunterricht und gelenktes Unterrichtsgespräch abgehalten, daher ist die Beteiligung der Studierenden ausdrücklich erwünscht bzw. verpflichtend.
- Innerhalb der Vorlesungsinhalte werden Übungsaufgaben und Wiederholungsfragen bearbeitet, die den Veranstaltungsstoff vertiefen sollen.
- Die Veranstaltung wird **nicht** aufgezeichnet.

Veranstaltungsunterlagen

- Die Vorlesungsunterlagen werden auf meiner Website zur Verfügung gestellt. Etwaige Übungsaufgaben in den Vorlesungsunterlagen dienen der Vor- und Nachbereitung. Evtl. Passworte werden in der Veranstaltung mitgeteilt und **nicht** per Email versandt.

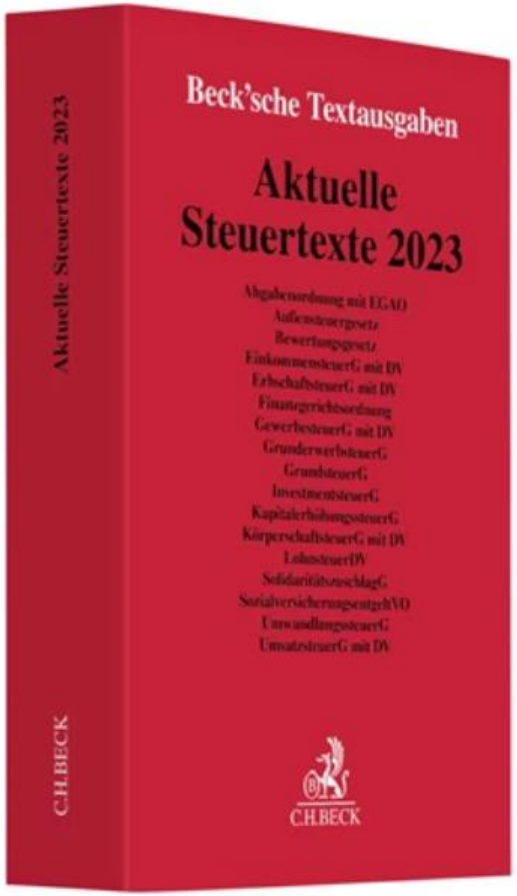
Literaturempfehlungen zum Einstieg in alle Themen m. w. N.

jeweils in aktueller Auflage (in alphabetischer Reihenfolge):

- *Freeden, von / Häck / Schaumburg*: Internationales Steuerrecht: Systematische und umfassende Darstellung des hochkomplexen und nicht einheitlich kodifizierten Internationalen Steuerrechts
- *Frotscher*: Internationales Steuerrecht
- *Grotherr (Hrsg.)*: Handbuch der internationalen Steuerplanung
- *Grotherr / Herfort / Strunk*: Internationales Steuerrecht
- *Jacobs*: Internationale Unternehmensbesteuerung. Deutsche Investitionen im Ausland. Ausländische Investitionen im Inland
- *Mössner u.a.*: Steuerrecht international tätiger Unternehmen. Systematische und umfassende Darstellung aller steuerrechtlichen Aspekte
- *Raupach u.a.*: Praxis des Internationalen Steuerrechts 2016/2017
- *Rose / Watrin*: Internationales Steuerrecht. Doppelbesteuerung, Minderbesteuerung, Europarecht
- *Rupp u. a.*: Internationales Steuerrecht
- *Schmitt / Farle*: Deutsches internationales Steuerrecht. Eine Kurzeinführung für Praktiker
- *Wilke (Hrsg.)*: Fallsammlung Internationales Steuerrecht
- *Wilke / Weber*: Lehrbuch Internationales Steuerrecht

Hilfsmittel Klausur

- Aktuelle Steuergesetze
- Taschenrechner
- Gehirn



Modul M3: Rechnungswesen und Steuern

Punkt 3 des o. g. Moduls: Internationale Steuerplanung

1. Grundzüge des Steuerrechts in Deutschland
2. Wesen der deutschen Ertragsteuern
3. Grundzüge des Internationalen Steuerrechts
4. Besteuerungsprinzipien von Outbound-Investitionen
5. Besteuerungsprinzipien von Inbound-Investitionen
6. Ausgewählte Aspekte der internationalen Steuerplanung

Inhaltsverzeichnis Teil 1:

Teil 1: Nationales StR

Grundlegungen

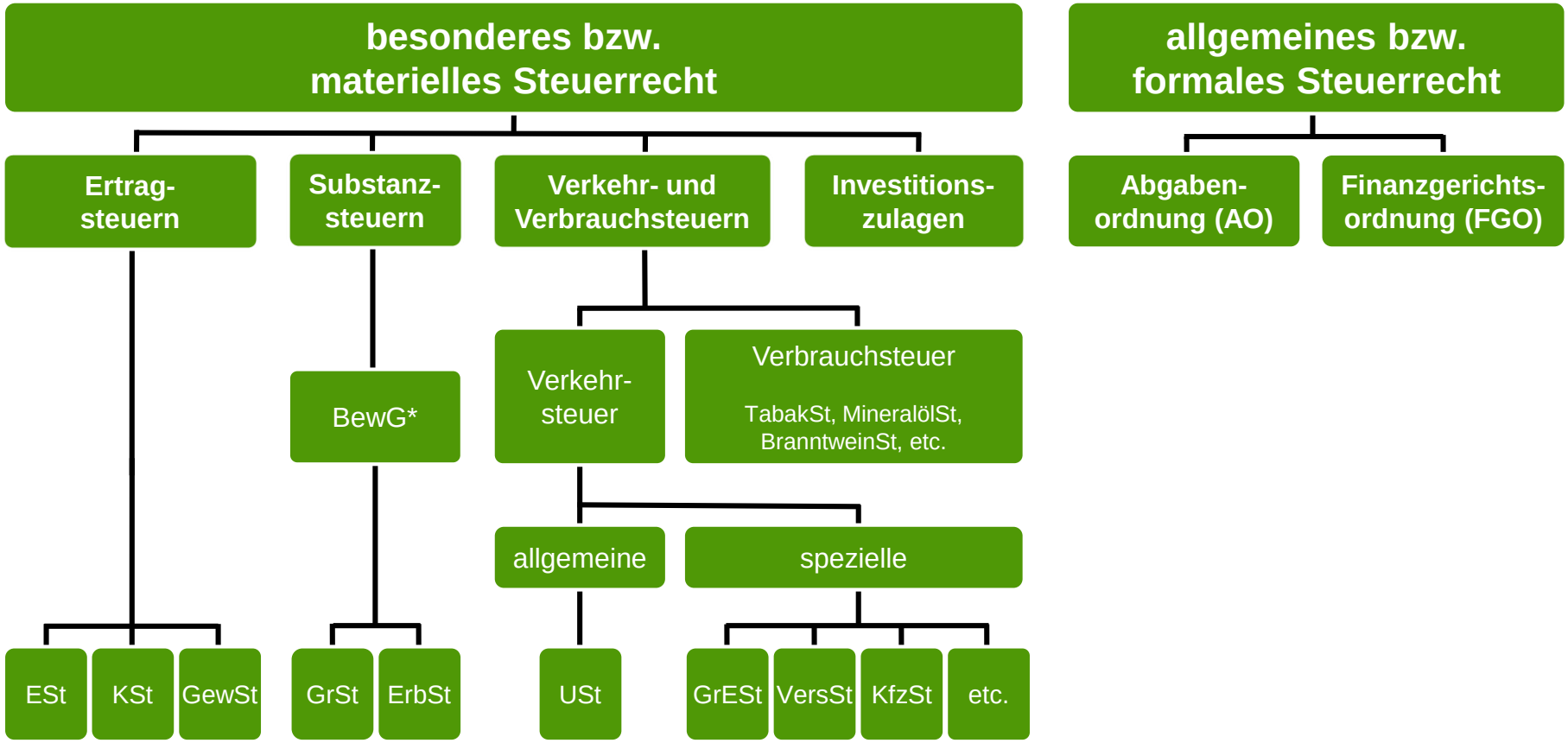
Einkommensteuer

Körperschaftsteuer

Gewerbesteuer

Überblick IStR

Überblick über das deutsche Steuerrecht



* Das BewG kann auch den formalen Steuergesetzen zugeordnet werden, da es für mehrere Steuerarten gilt

Ertragsteuerarten

Steuerart	Einkommensteuer	Körperschaftsteuer	Gewerbesteuer
Unterart(en)	Lohnsteuer Kapitalertragsteuer/ Abgeltungssteuer	Kapitalertragsteuer	
Annexsteuer(n)	Kirchensteuer Solidaritätszuschlag	Solidaritätszuschlag	
Steuerpflicht/ -gegenstand	**§ 1 EStG** natürliche Personen (Menschen)	**§ 1 KStG** Körperschaften, insb. Kapitalgesellschaften (GmbH, UG, AG, SE)	**§ 2 GewStG** Gewerbebetriebe
Bemessungs-grundlage	**§ 2 V EStG** zu versteuerndes Einkommen	**§ 7 I, II KStG** zu versteuerndes Einkommen	**§§ 6, 7 GewStG** Gewerbeertrag

Tatbestandsmerkmale der Ertragsbesteuerung

Persönliche Steuerpflicht

Steuerrechtsfähigkeit

ESt	KSt	GewSt
natürliche Person	juristische Person	Träger des Gewerbebetriebes

Sachliche Steuerpflicht

Sachverhalt, durch den eine Steuerschuld entsteht (Steuergegenstand)

ESt	KSt	GewSt
Einkommen/Tätigkeit		Gewerbebetrieb/Gewerbeertrag

Qualifizierung, Bemessungsgrundlage

ESt	KSt	GewSt
Einkommen/Tätigkeit		Gewerbeertrag

Steuertarif

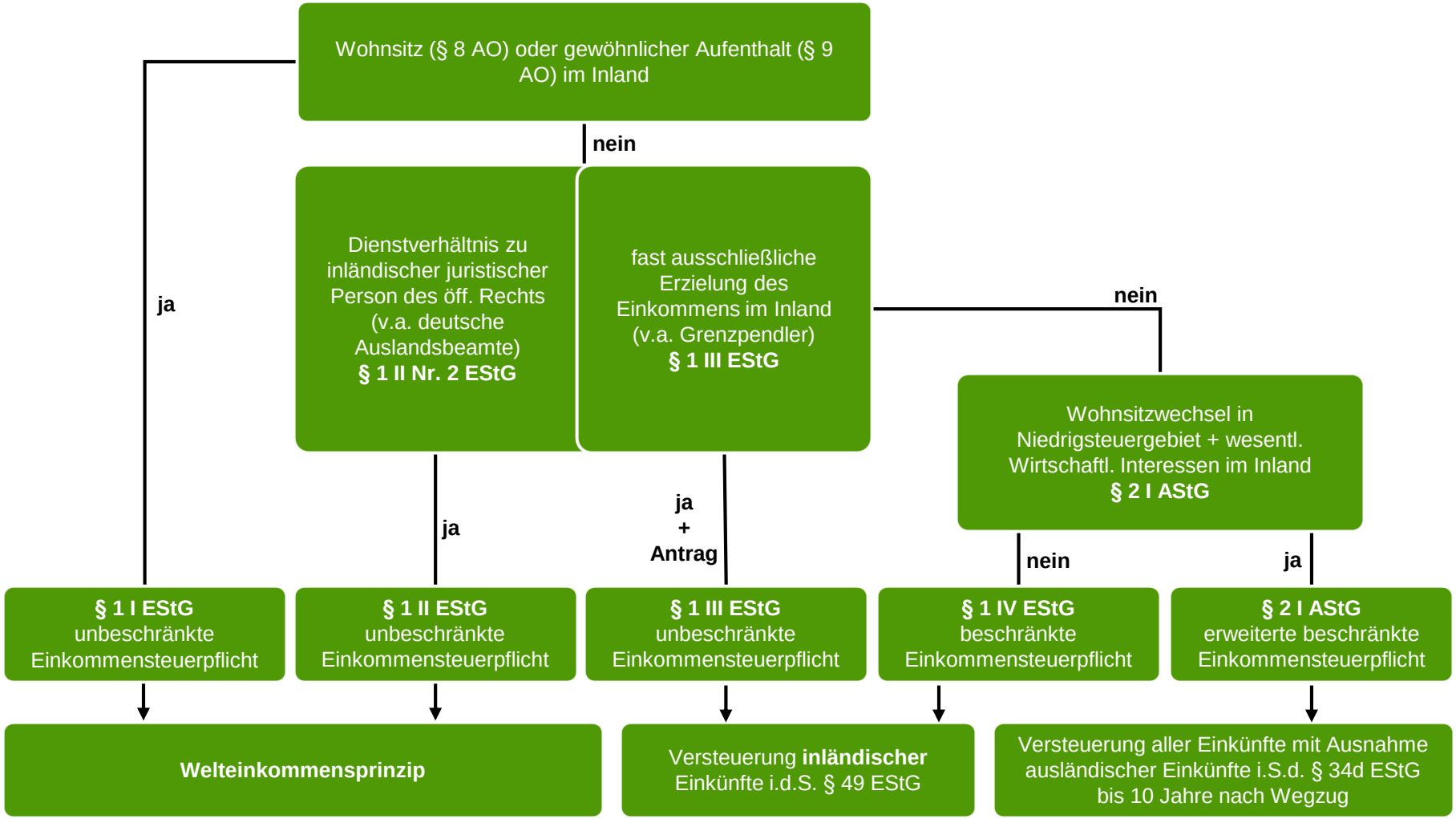
Zuweisung Steuersatz zur Bemessungsgrundlage
(z.T. Freibeträge, Ermäßigungen)

ESt	KSt	GewSt
progressiver Tarif	proportionaler Tarif	(prop.) Messzahl x Hebesatz der jeweiligen Gemeinde

Veranlagung

Grundsätzlich Einzelveranlagung,
z.T. besondere Veranlagung wie Zusammenveranlagung (ESt) oder Organschaft

Persönliche Steuerpflicht bei der Einkommensteuer



Wichtige Einzelbegriffe des formalen Steuerrechts

§ 8 AO – Wohnsitz

Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

§ 9 AO – gewöhnlicher Aufenthalt

Den gewöhnlichen Aufenthalt hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt.

§ 10 AO – Geschäftsleitung

Geschäftsleitung ist der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung.

§ 11 AO – Sitz

Den Sitz hat eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem Ort, der durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Satzung, Stiftungsgeschäft oder dergleichen bestimmt ist.

§ 12 AO – Betriebsstätte

Betriebstätte ist jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient.

§ 13 AO – Ständige Vertreter

Ständiger Vertreter ist eine Person, die nachhaltig die Geschäfte eines Unternehmens besorgt und dabei dessen Sachweisungen unterliegt.

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung des zu versteuerndes Einkommens

Einkünfte aus den jeweiligen Steuerarten (§ 2 Abs. 1 EStG)
ohne nicht ausgleichsfähige/abziehbare, sog. Nur verrechenbare negative Einkünfte,
sowie grundsätzlich ohne der Abgeltungssteuer unterlegene Einkünfte i.S.d. § 20 EStG

Summe der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)

- Altersentlastungsbetrag nach § 24 EStG
- Entlastungsbetrag für Alleinerziehende nach § 24b EStG
- Freibetrag für Land- und Forstwirte nach § 13 Abs. 3 EStG

= Gesamtbetrag der Einkünfte, § 2 Abs. 3 EStG

- Verlustabzug nach § 10d EStG
- Sonderausgaben nach § 10 Abs. 3 und Abs. 4 sowie § 10c EStG
- Sonderausgaben (Zuwendungen) nach § 10b EStG
- übrige Sonderausgaben nach § 10b EStG
- außergewöhnliche Belastungen nach §§ 33 bis 33b EStG
- Steuerbegünstigungen nach §§ 10e bis 10i EStG

= Einkommen, § 2 Abs. 4 EStG

- Freibeträge für Kinder nach §§ 31 und 32 Abs. 6 EStG (Existenzminium, Betreuung)
- sonstige ggf. abziehbare Beträge z.B. nach § 46 Abs. 3 EStG

= zu versteuerndes Einkommen, § 2 Abs. 5 EStG

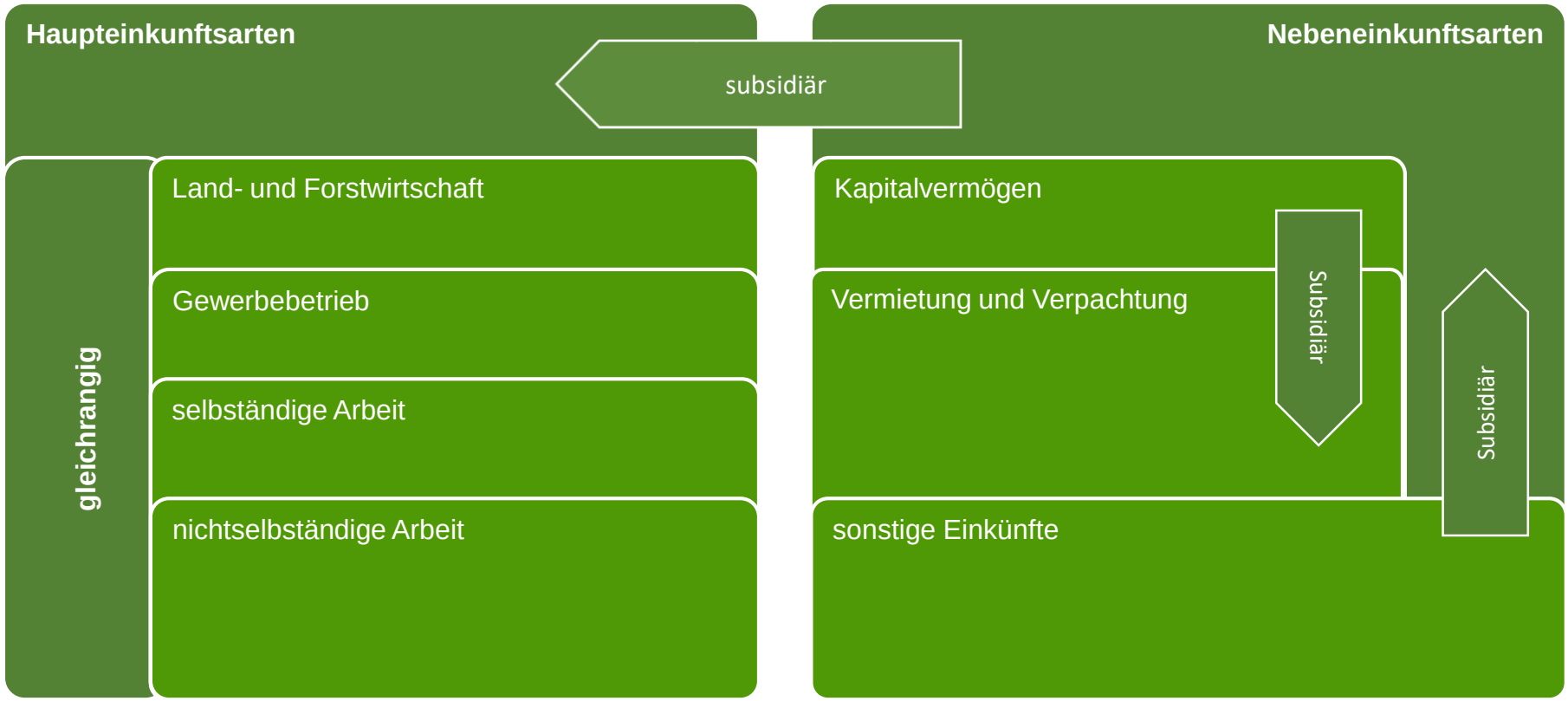
Dualismus/Trialismus der Einkunftsarten

	Gewinneinkunftsarten	Überschusseinkunftsarten
	Land und Forstwirtschaft § 2 I Nr. 1	nichtselbständige Arbeit § 2 I Nr. 4
	Gewerbebetrieb § 2 I Nr. 2	Kapitalvermögen § 2 I Nr. 5
	selbständige Arbeit § 2 I Nr. 3	Vermietung und Verpachtung § 2 I Nr. 6
		Sonstige Einkünfte (i.S.d. § 22) § 2 I Nr. 7
Grundlage	Reinvermögenszugangstheorie	Quellentheorie
Einkünfte	Gewinn (Vermögensvergleich) § 2 II Nr. 1	Überschuss Einnahmen über Werbungskosten § 2 II Nr. 2

Abgeltungssteuer
Kapitalvermögen §§ 2 I Nr. 5, 32d

Umfang der Besteuerung (Reinvermögenszugang)	Besteuerungszeitpunkt (Quellentheorie)

Subsidiarität



Einkünfteermittlungsmethoden

Einkünfte

- **Gewinn** § 2 II Nr.1 i.V.m § 2 I S.1 Nr.1-3 EStG
  - **Betriebsvermögens-vergleich**
    - § 4 I EStG → originäre Steuer-bilanz → Periodenzurechnung nach **Verursachungsprinzip /Realisationsprinzip**
    - § 5 EStG → derivative Steuer-bilanz → Periodenzurechnung nach **Verursachungsprinzip /Realisationsprinzip**
  - **Betriebseinnahmen-Betriebsausgaben-Überschussrechnung**
    - § 4 III EStG → Subtraktion der Betriebsausgaben von den Betriebseinnahmen → Periodenzurechnung (hauptsächlich) nach **Zufluss-Abfluss-Prinzip**
  - **Durchschnitts-satzrechnung**
    - § 13a EStG → Zusammenfassung vom Grundbetrag, Miet- und Pachtzins → Periodenzurechnung (hauptsächlich) nach **Zufluss-Abfluss-Prinzip**
- **Abgeltungssteuer: Gewinn/Einnahmen** § 2 I S.1 Nr.5, II Nr.2 S.2 EStG
- **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten** § 2 II Nr.2 i.V.m § 2 I S.1 Nr.4-7 EStG
  - § 2 II Nr. 2 EStG → Subtraktion der Werbungskosten von den Einnahmen → Periodenzurechnung (hauptsächlich) nach **Zufluss-Abfluss-Prinzip**

Betriebseinnahmen:	Erträge (= in Geld oder Geldeswert bestehende Güter), die dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Gewinneinkunftsart zugehen/vereinnahmt werden (Analogie zu § 8 I EStG)
Betriebsausgaben:	Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 IV EStG)
Einnahmen:	alle Güter, die in Geld oder Geldwert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 I S. 1 Nr. 4-7 EStG zufließen (§ 8 I EStG)
Werbungskosten:	Aufwengungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 I EStG)

Anwendungsbereiche der Gewinnermittlungsmethoden

Anwender	Gewinnermittlungsmethoden		
	§ 4 I EStG originäre Steuerbilanz	**§ 5 EStG** derivative Steuerbilanz (Maßgeblichkeit)	**§ 4 III EStG** Betriebseinnahmen-Betriebsausgaben-Überschussrechnung
Gewerbe-treibende	**nach § 141 I AO** steuerrechtlich buchführungspflichtig	**nach § 140 AO** buchführungspflichtig freiwillig buchführend	weder buchführungspflichtig noch freiwillig buchführend
Freiberufler	freiwillig buchführend		nicht freiwillig buchführend
Land- und Forstwirte	**nach § 141 I AO** steuerrechtlich buchführungspflichtig		Überschreiten der Grenzen gemäß § 13a I EStG und Gewinnermittlung nach § 4 I EStG
	freiwillige Buchführung (auf Antrag nach § 13a II S. 1 EStG)		freiwillige Aufzeichnung von Betriebseinnahmen und –ausgaben (auf Antrag nach § 13a II S. 1 EStG)

Persönliche Körperschaftsteuerpflicht

persönliche Körperschaftsteuerpflicht

unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 KStG)

- **Kapitalgesellschaften**
- Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
- Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit
- sonstige jur. Personen des privaten Rechts
- Nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen u.a. Zweckvermögen des privaten Rechts
- Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Versteuerung sämtlicher Einkünfte (§ 1 II KStG)
Welteinkommensprinzip

beschränkte Steuerpflicht (§ 2 KStG)

Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz im Inland haben (§ 2 Nr. 1 KStG)

- Kapitalgesellschaft im Ausland mit inländischer Betriebsstätte

Versteuerung inländischer Einkünfte i.d.S. § 49 EStG

sonstige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind (§2 Nr. 2 KStG)

- z.B. Städte

Versteuerung inl. Einkünfte, die dem Steuerabzug vollständig oder teilweise unterliegen

Schema zur Ermittlung der Körperschaftsteuer von Kapitalgesellschaften

Handelsrechtlicher Jahresüberschuss (des WJ)

+/— steuerbilanzielle Korrekturen (§ 60 II EStDV)

= Steuerbilanzergebnis

+/— Korrektur aufgrund von Vorgängen aus dem Gesellschafter/Gesellschaftsverhältnis

— abziehbare/steuerfreie Erträge

+ nichtabziehbare Aufwendungen

+/— Hinzurechnung und Kürzungen bei ausländischen Einkünften, Umwandlung etc.

= Einkommen vor Verlustabzug

— Verlustabzug

= zu versteuerndes Einkommen

X 15% KSt-Satz (§ 23 I KStG)

— anzurechnende ausländische Steuern

= Tarifbelastung bzw. **tarifliche Körperschaftsteuer**
= festzusetzende KSt-Schuld

— Vorauszahlungen

— anzurechnende KESt

— anzurechnende ZASt

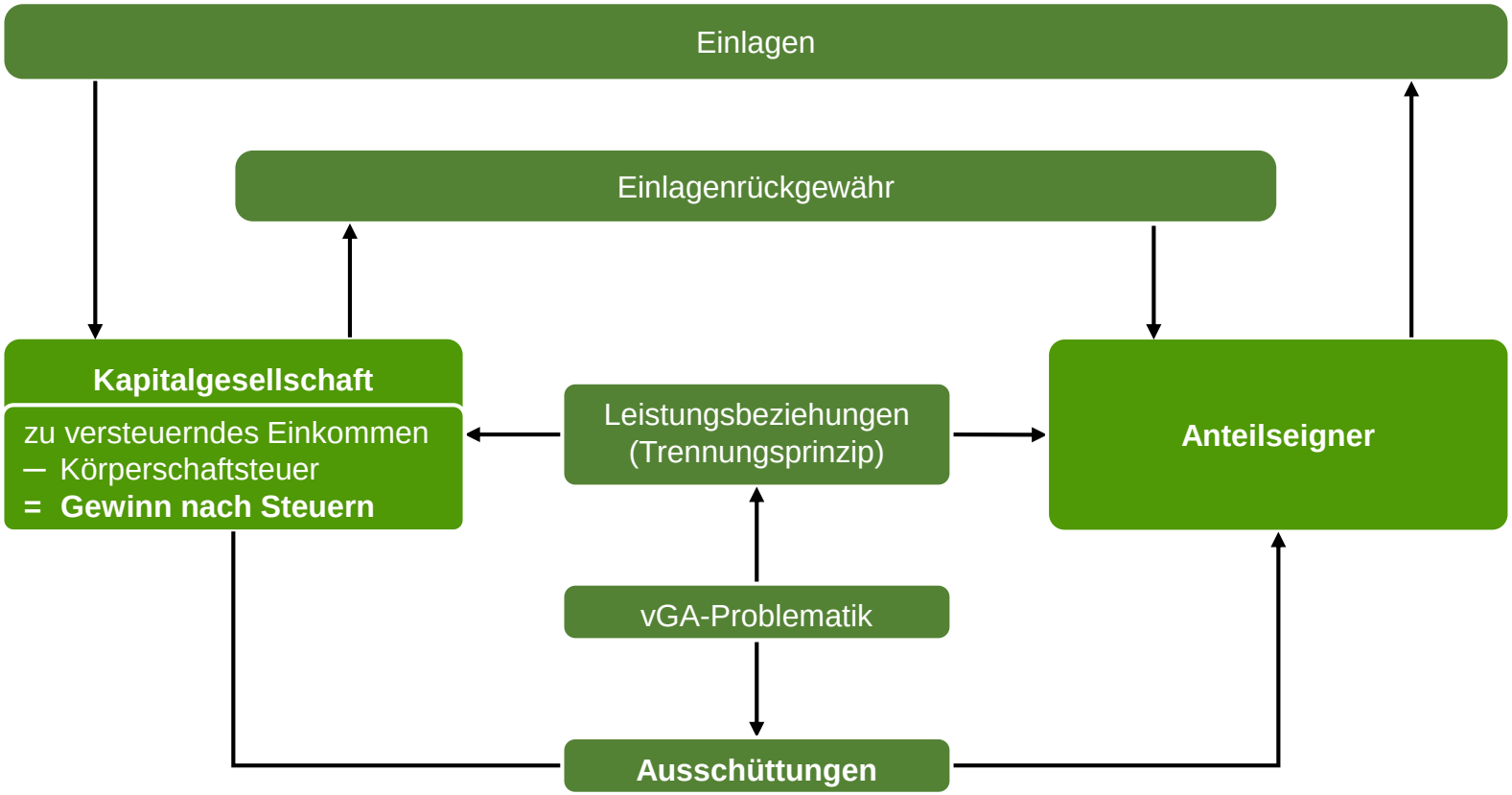
= Abschlusszahlung/Rückstellung bzw. Erstattung

außerhalb der Veranlagung
Ohne Einfluss auf die festzusetzende KSt. d.h.
= rein kassentechnischer Vorgang

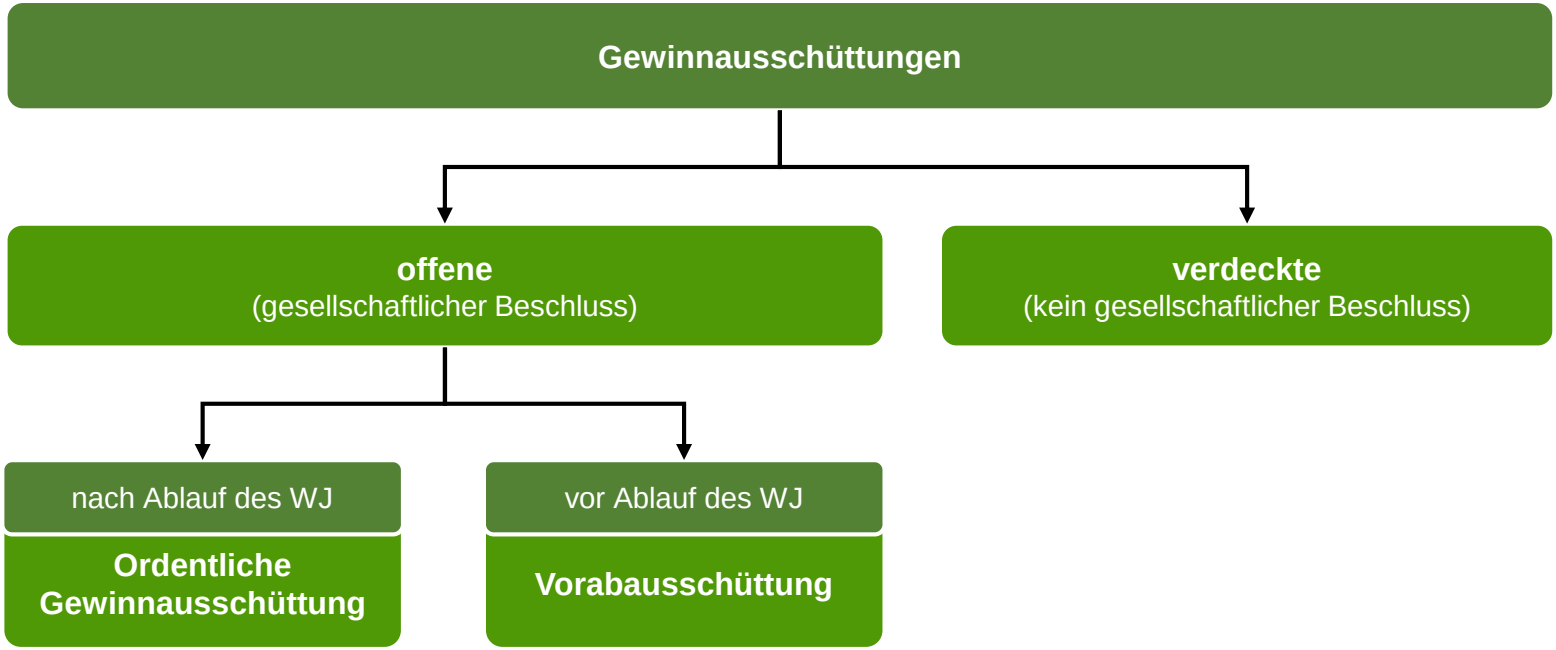
Während des Anrechnungsverfahrens

bereits gezahlte KSt	Noch nicht gezahlte KSt
↓	↓
Feststellung Restbestände zum 31.12.2006 2008 bis 2017 jeweils am 30.09. ratierliche Auszahlung/Erstattung KSt-Guthaben	Feststellung Restbestände zum 31.12.2006 2008 bis 2017 jeweils am 30.09. ratierliche Zahlung KSt-Erhöhungsbetrag

Zahlungsströme zwischen Anteilseigner und Kapitalgesellschaft



Gewinnausschüttungen



Nichtabziehbare Aufwendungen

§ 8b V S.1 KStG	▪ 5% der Bezüge i.S.d. § 8b I KStG = Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen (entsprechende tatsächlich angefallene Betriebsausgaben in voller Höhe abziehbar)
§ 8b III S.1 KStG	▪ 5% der Gewinne i.S.d. § 8b II S.1, 3 und 5 KStG = Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen (entsprechende tatsächlich angefallene Betriebsausgaben in voller Höhe abziehbar, mit Ausnahme von Veräußerungskosten)
§ 8b III S.3 KStG	▪ Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit dem in § 8b Abs. 2 genannten Anteil entstehen
§ 8b III S.4 ff. KStG	▪ Gewinnminderungen im Zusammenhang mit (kapitalersetzenden) Gesellschafterdarlehen
§ 8a KStG i.V.m. § 4h EStG	▪ nichtabziehbare Zinsaufwendungen/Zinsschranke bei schädlicher Gesellschafter-Fremdfinanzierung
§ 8 I KStG i.V.m. §§ des EStG	▪ nichtabziehbare Ausgaben aus bestimmten Vorschriften des EStG z.B. § 4 V Nr. 1, Vb EStG
§ 8 I KStG i.V.m. § 3c I EStG	▪ Ausgaben, die mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen
§ 9 I Nr.2 KStG	▪ nichtabziehbare Zuwendungen/Spenden – Abzug nur insoweit zulässig, wie sie den steuerlich begünstigten Zwecken entsprechen und die jeweiligen Abzugsgrenzen nicht überschreiten; ▪ Spenden an Stiftungen des öff. Rechts und an nach § 5 I Nr. 9 KStG steuerbefreite Stiftungen des privaten Rechts zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S.d. §§ 52 bis 54 AO

Nichtabziehbare Aufwendungen

§10 KStG	Nr. 1	▪ Erfüllung von Satzungszwecken (praktisch bedeutsam insbesondere bei Stiftungen/Vereinen)
	Nr. 2	▪ Steueraufwendungen, z.B. Personensteuern (KSt, ErbSt, USt im Zusammenhang mit vGA, Vorsteuerbeträge auf bestimmte nicht abziehbare Aufwendungen, Nebenleistungen auf die nichtabziehbaren Steuern, Hinterziehungszinsen (auf alle Steuern)
	Nr. 3	▪ In einem Strafverfahren festgesetzte (ausl.) Geldstrafen etc. (ohne zugehörige Verfahrenskosten)
	Nr. 4	▪ 50% der Vergütungen zur Überwachung der Geschäftsführung (z.B. Aufsichtsratvergütungen)

§ 4 Vb EStG	▪ Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen
§ 4 V Nr.1 EStG	▪ Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitsnehmer der Kapitalgesellschaft sind, wenn die Geschenke im Wirtschaftsjahr pro Personen den Betrag von 35€ (bei Vorsteuerabzug ohne USt) übersteigen. Es handelt sich um eine Freigrenze, d.h. werden die 35€ überschritten, ist der gesamte Betrag nichtabziehbar
§ 4 V Nr. 2 EStG	▪ 30% der angemessenen und nachgewiesenen Aufwendungen zur Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass
§ 4 V Nr. 8 EStG	▪ Von einem deutschen Gericht oder einer deutschen Behörde oder einem Organ der EG festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder
§ 4 V Nr. 10 EStG	▪ Zuwendungen von Vorteilen sowie damit zusammenhängende Aufwendungen, wenn die Zuwendung der Vorteile eine rechtswidrige Handlung darstellt, die den Tatbestand eines Strafgesetzes oder eine Gesetzes verwiklicht, das die Ahndung einer Geldbuße zulässt (Bestechungsgelder)

Gewerbesteuer (Selbststudium mit Gesetz)

Doppelbesteuerung

Juristische Doppelbesteuerung	▪ Mehrere Staaten besteuern dasselbe Steuerobjekt bei demselben Steuersubjekt für denselben Zeitraum mit einer vergleichbaren Steuer
Wirtschaftliche Doppelbesteuerung	▪ Mehrere Staaten besteuern dasselbe Steuerobjekt bei unterschiedlichen Steuersubjekten für denselben Zeitraum mit einer vergleichbaren Steuer
Ursachen	▪ Mehrfache unbeschränkte Steuerpflicht ▪ Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht ▪ Mehrfach beschränkte Steuerpflicht
Ökonomische Zielvorstellungen	▪ Doppelbesteuerung behindert weltweit effiziente Allokation der Produktionsfaktoren ▪ Ziel: Steuern sollen kein wettbewerbsverzerrender Faktor sein

Vermeidung der Doppelbesteuerung

	Gewerbetreibender A	DBA mit Freistellungs-methode	DBA mit Anrechnungs-methode oder kein DBA
Deutschland Steuersatz 45%	unbeschränkte Steuerpflicht § 1 I EStG	Betriebsstätteneinkünfte im Inland steuerfrei	Besteuerung der Betriebsstätteneinkünfte im Inland (45%) , aber Anrechnung ausländischer auf inländische Steuer, d.h. Restschuld im Inland 15% **Abwandlung:** Steuersatz im Ausland 50% = keine Erstattung des Überhangs im Inland
Ausland Steuersatz 30%	**Betriebsstätte des A** beschränkte Steuerpflicht § 1 IV EStG analog	Besteuerung ausschließlich im Ausland (30%)	Besteuerung im Ausland (30%)

Zuweisung des Besteuerungsrechts für den Betriebsstättengewinn grds. zum Betriebsstättenstaat = **Betriebsstättenprinzip**

Fragen?