

## › Riester Rente – Prof. Dr. Wellisch vertritt die Bundesrepublik Deutschland vor dem EuGH

Mit der Einführung zertifizierter Altersvorsorgeverträge (der sog. Riesterrente) hat sich der deutsche Gesetzgeber für eine staatliche Förderung von kapitalbildenden Formen der Altersvorsorge entschieden. Kernelement dieser Förderung ist die Zulage, die der Staat gewährt, wenn sich Arbeitnehmer sowie bestimmte, in § 10a EStG genannte Erwerbstätige dafür entscheiden, einen Teil ihres Arbeitsentgelts für den Aufbau einer kapitalgedeckten Altersvorsorge zu verwenden.

Anspruchsberechtigt sind allerdings nur solche Personen, die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind, was bei Ausländern, die als Grenzgänger in Deutschland arbeiten, gemäß § 1 Abs. 3 Satz 2 EStG nur dann der Fall ist, wenn die zu versteuernden Gesamteinkünfte zu 90 Prozent der deutschen Einkommensteuer unterliegen. Somit sind Grenzpendler von der staatlichen Förderung im Rahmen der Riesterrente teilweise ausgeschlossen. Eine weitere Beschränkung der Förderung besteht darin, dass der Zulageberechtigte das geförderte Kapital nur dann für eine eigengenutzte Wohnung verwenden kann, falls die Wohnung im Inland belegen ist (§ 92a Abs. 1 EStG). Schließlich ordnet § 95 Abs. 1 i.V.m. § 93 Abs. 1 EStG für den Fall, dass die unbeschränkte Steuerpflicht des Zulageberechtigten durch Aufgabe des inländischen Wohnsitzes (§ 8 AO) oder gewöhnlichen Aufenthalts (§ 9 AO) endet, die Verpflichtung zur Rückzahlung der gewährten Zulage an.

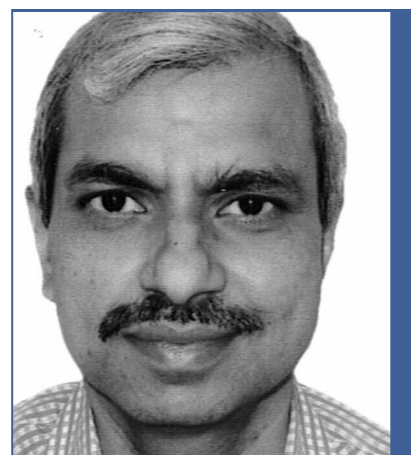
In diesen drei gesetzlich angeordneten Beschränkungen bei der Gewährung des staatlichen Zuschusses im Rahmen der Riesterrente sieht die Kommission eine Verletzung der europarechtlich garantierten Grundfreiheiten. Da Deutschland dem Ersuchen der Kommission in Form einer mit Gründen versehenen Stellungnahme zur Änderung ihrer Rechtsvorschrift nach Auffassung der Kommission nicht in zufriedenstellender Weise nachgekommen ist, wurde am 06. Juni

2007 der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaft angerufen (Klage der Kommission vom 06.07.2007, Rs. 2679/07).

Prof. Dr. Wellisch, seit Juli 2008 geschäftsführender Direktor des IIFS, ist von der Bundesregierung beauftragt worden, als Prozessbevollmächtigter in dieser Rechtssache die Belange der Bundesregierung und somit der Bundesrepublik Deutschland vor dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften zu vertreten.

■ **Autor:** Dipl.-Kfm. Sven-Oliver Lenz

## › Portrait



› Venkateshwar Rao

My name is Venkateshwar Rao, and I am an officer with the Indian Revenue Service. I am currently participating in a training program entitled “Managing Global Governance,” organised jointly by InWent and the German Development Institute in Bonn. As part of my training, I am doing a study project on Global Tax Policy at the University of Hamburg’s International Tax Institute, under the guidance of Professor Dr. Gerrit Frotscher. My project deals with two questions: 1) Is there a need for a Global Tax Policy?; and 2) If so, whether it is feasible to formulate

globalized tax policy in a climate where sociological, economic and political conditions differ so widely. I am a guest at the Institute from early October to early December 2008.

The International Tax Institute’s excellent library has several sources related to international tax matters. The Master’s program has a very catchy and inspiring slogan: “When business goes global, taxes don’t stay local.” This statement perfectly depicts the need to approach business taxation with a global perspective.

Issues like poverty and climate change pose challenges to the very survival of the peaceful world. Addressing these problems requires international cooperation and vast resources. Huge amounts of tax revenues are lost due to tax evasion, harmful tax practices, tax havens, capital flight, etc. Nation states cannot control global affairs on their own. Global tax policy can serve as a means of mobilising resources and monitoring world tax matters.

Trends towards transparency, accountability and best practices are gaining global acceptance. Regional and international cooperation towards the prevention of tax evasion, harmful tax practices, and the transfer and sharing of information is becoming more common. These trends, I hope, would make global tax policy feasible.

Professor Dr. Frotscher and other the professors here are very knowledgeable and have an excellent network of research scholars. The research scholars have been cooperative and helpful. My experience is that the atmosphere here is very conducive to good study and research. I am hopeful that with the guidance and support of the Institute, my research efforts will be fruitful. I wish my colleagues here at the Institute all the best, and hope that in the coming years, the Institute will gain even more exposure and come to be recognized as one of the best international tax research centers in the world.

## › IFA 2008 in Brüssel

Für viel Applaus im Rahmen des diesjährigen Weltkongresses der IFA in Brüssel sorgte der Vortrag von Prof. Dr. Jürgen Lüdicke über die Besteuerung von Zinszahlungen einer deutschen Personengesellschaft an ihre im Ausland ansässigen Gesellschafter. Grundlage des Vortrages war ein Urteil des BFH vom 17.10.2007. In der Rechtssache I R 5/06 stritten die Beteiligten, eine KG bestehend aus einer GmbH als einzige Komplementärin sowie neun Kommanditisten und das Finanzamt, über die abkommensrechtliche Behandlung von Sondervergütungen i.S.d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG. Hintergrund war, dass die in den USA ansässigen Kommanditisten A und B der Gesellschaft ein Darlehen gewährt hatten. Das Finanzamt als Beklagte war der Auffassung, dass auch die Zinsen der Kommanditisten A und B nach § 15 EStG und Art. 7 DBA-USA der deutschen Besteuerung unterliegen. Argumentiert wurde, dass auch das DBA-USA keine Definition des Unternehmensgewinns enthalte. Daher griff das Finanzamt auf Grundlage von Art. 3 Abs. 2 DBA-USA auf die entsprechende Bedeutung im deutschen Recht zurück und qualifizierte die auf A und B entfallenden Darlehenszinsen als Einkünfte i.S.v. § 15 EStG. Das dem Streit beigetretene BMF argumentierte ferner, dass die Zuordnung der Zinseinkünfte von A und B zur Einkommensteuer durch das Finanzamt einer langjährigen tatsächlichen Übung im Sinne des Art. 31 Abs. 3 lit. b des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge (WÜRV) entspreche.



Nachdem Prof. Lüdicke den Sachverhalt vereinfacht dargestellt und eine kurze Einführung in die



› Weltkongress der IFA in Brüssel

deutsche Besteuerungspraxis von Personengesellschaften gegeben hatte, ging er auf die Gründe des Gerichtes ein.

Der BFH folgte den Argumenten der Beklagten und des BMF nicht. Vielmehr sah das Gericht die auf A und B entfallenden Zinsen als solche i.S.v. Art. 11 DBA-USA an. Danach dürfen Zinsen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Nutzungsberechtigte bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden. Der BFH verwies darauf, dass mit „Zinsen“ Einkünfte aus Forderungen jeglicher Art gemeint seien und dies – mangels abkommensrechtlicher Definition – auch Forderungen aus nach deutschem Zivilrecht anerkannten Darlehen zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern betreffe.

Zweitens werde die Anwendung von Art. 11 DBA-USA nicht durch Art. 7 DBA-USA ausgeschlossen. Selbst wenn man die im Rahmen eines Unternehmens erzielten Zinsen aus abkommensrechtlicher Sicht als Unternehmensgewinne ansehen wollte, so gebühre Art. 11 DBA-USA jedenfalls wegen der Kollisionsnorm des Art. 7 Abs. 6 DBA-USA der Vorrang.

Drittens lasse sich ein deutsches Besteuerungsrecht auch nicht aus Art. 11 Abs. 3 DBA-USA ableiten. Danach ist Art. 11 Abs. 1 DBA-USA dann nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat einer gewerblichen Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausübt und die zinsbegründende Forderung Betriebsvermögen dieser Betriebsstätte ist. Auf Grundlage des Fremdvergleichsgrundsatzes sieht der BFH diese Voraussetzungen dann nicht als erfüllt an, wenn bei einem vergleichbaren selbständigen Unternehmen ein Passivposten auszuweisen wäre, was bei Zinszahlungen einer Personengesellschaft an ihre Gesellschafter gerade der Fall ist.

Mangels einer erkennbar übereinstimmenden Vorstellung der Vertragsparteien über die Auslegung des DBA verneinte der BFH schließlich auch eine von den genannten Grundsätzen abweichende „spätere Übung“ i.S.d. Art. 31 Abs. 3 lit. b WÜRV.

Gegen Ende seines Vortrages erklärte Prof. Lüdicke, warum der OECD



Prof. Dr. Lüdike

Partnership Report im vorliegenden Falle vom BFH gänzlich ungenannt blieb. Zumal man denken könnte, dass das Beispiel 15 des Partnership Reports mit dem vorliegenden Falle vergleichbar sei. Bei näherem Hinsehen ergebe sich jedoch, dass diesem Beispiel die Nichtanerkennung eines Darlehens des Gesellschafters an eine Personengesellschaft durch den Quellenstaat zu Grunde liegt. Eine solche Nichtanerkennung liege im vorliegenden Fall jedoch gerade nicht vor.

Prof. Lüdike betonte ausdrücklich die grundlegende Bedeutung des Urteils für das internationale Steuerrecht, unterstrich jedoch zugleich verbleibende Unsicherheiten, da die deutschen Behör-

den noch nicht über die Akzeptanz des Urteils entschieden hätten. Er warnte auch eindringlich vor einem möglichen treaty-override und dessen negative Folgen für das internationale Ansehen Deutschlands. Abschließend wies Prof. Lüdike das internationale Publikum noch auf eine weitere Besonderheit des deutschen Steuerrechts hin. Selbst bei Beachtung des Urteils durch die Behörden und auch ohne ein treaty-override drohe immer noch eine Versagung des Zinsabzugs auf Ebene der Gesellschaft durch die unklaren Regelungen der neuen Zinsschranke.

■ **Autoren:** Benedikt Läufer und Bastian Ruge

## › Aktuelle Entwicklungen in der US-Steuerpolitik

Am 11.11.2008 hat das IIFS zu einem Vortrag von Prof. H. David Rosenboom, Leiter des International Tax Program an der New York University, zum Thema "US Double Taxation Conventions – Recent Developments" eingeladen. Prof. Rosenboom hat in seiner Funktion als Tax Policy Advisor für U. S. Treasury, OECD und World Bank umfassenden Einblick in die Abkommenspolitik der USA und der OECD gewinnen können.

Aus aktuellem Anlass referierte Prof. Rosenboom zunächst überblicksmäßig über die bestehende Steuerpolitik der USA und wie sie sich aus seiner Sicht unter der Obama-Regierung ändern wird. Im zweiten Teil ging er dann auf die Abkommenspolitik der USA ein.

Zu Beginn skizzierte Prof. Rosenboom die aktuellen Mehrheitsverhältnisse im amerikanischen Kongress. Die Demokraten verfügen im Repräsentantenhaus über eine signifikante Mehrheit und verfehlen im Senat die entscheidungsrelevante Mehrheit nur knapp, was insgesamt eine gute Basis bildet, um solide Steuerpolitik durchzusetzen.

Das Hauptproblem der bisherigen Steuer- und Wirtschaftspolitik und damit der Ausgangspunkt für notwendige Reformen ist, dass in den USA seit einigen Jahren die Ausgabenpolitik weitgehend losgelöst von der Einnahmepolitik

verwirklicht wird. Aus dieser Politik ergibt sich ein erheblicher Finanzbedarf des Staates.

Insgesamt ist laut Prof. Rosenboom von einem signifikanten Anstieg der Steuersätze unter der neuen US-Regierung auszugehen.

Für natürliche Personen hat Barack Obama bereits im Wahlkampf stets betont, dass er zurück auf das Steuerebene Clinton kommen möchte. Danach betrüge die Einkommensteuer 35%. Ungewiss ist allerdings zum einen, ob er auch den früheren Spitzensteuersatz von 39,6% einführen möchte, und zum anderen, welche Politik er hinsichtlich der Abzugsmöglichkeiten von Aufwendungen verfolgen wird. Insoweit ist auch noch offen, ob die seit 1969 geltende sog. AMT, die alternative Mindeststeuer, weiterbestehen wird. Nach der AMT wurde alternativ zur regulären Steuer eine Vergleichsrechnung angestellt, in der zahlreiche Abzugsmöglichkeiten nicht gewährt worden sind. Darauf wurde ein spezieller Steuersatz berechnet. Im Ergebnis hatte der Steuerpflichtige dann die Steuer zu bezahlen, die für ihn ungünstiger war. Zwar steht die Abschaffung der AMT derzeit zur Diskussion, was allerdings zu erheblichen Steuerausfällen führen würde.

Einen weiteren Ansatzpunkt zur Erhöhung des Steueraufkommens wird

die Erbschaftsteuer bilden. Die ursprünglich sehr hohe Erbschaftsteuer wird aufgrund eines Beschlusses des Kongresses durch ständige Reduzierung der Steuersätze – letztendlich bis auf 0 – im Ergebnis Ende 2010 auslaufen. Da in diesem Beschluss keine Regelung für den Zeitraum ab 2011 getroffen worden ist, findet, wenn bis dahin keine ergänzende gesetzliche Regelung beschlossen wird, die ursprüngliche, hohe Besteuerung wieder Anwendung. Insoweit wird vermutet, dass unter Barack Obama kein Fortdauern der niedrigen Steuersätze beschlossen werden wird, die ursprüngliche Besteuerung also wieder auflebt (die Republikaner, hätten voraussichtlich mit einer entsprechenden Regelung die Erbschaftsteuer nicht weiter erhoben).

Zudem ist eine Steuererhöhung von 15% auf 20% für Zinsen und Dividenden geplant.

Hinsichtlich der „Geschäftssteuern“ ist für die sog. „Inbound“-Fälle von der Überarbeitung zahlreicher Regelungen, wie z. B. zu den Verrechnungspreisen, auszugehen. Auch Regelungen im Bereich von Outbound-Geschäften sind zwar reformierungsbedürftig, jedoch ist wohl nicht davon auszugehen, dass Barack Obama diese Reform ebenfalls in die Wege leiten wird.

Außerdem wird sich Barack Obama vermutlich verstärkt der Bekämpfung

des Steuerbetruges zuwenden und sowohl aus diesem Grunde als auch um ihre Effektivität zu erhöhen, die Steuerverwaltung mit ausreichendem und vor allem angemessen qualifiziertem Personal besetzen.

Zum Abschluss dieses Vortragsteils äußerte Prof. Rosenboom die Hoffnung, dass die neue Regierung für mehr Vereinfachung und Transparenz des Steuersystems sorgen werde.

In der zweiten Hälfte seines Vortrages gab Prof. Rosenboom einen kurzen Abriss über die Politik der USA im Bereich der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Ziel der USA war und ist es, einheitliche DBA mit den jeweiligen Ländern abzuschließen. Zwar ist dieses Ziel noch nicht durchgehend in der Praxis erreicht worden, jedoch stimmen die DBA der USA weitgehend mit dem OECD-Musterabkommen (OECD-MA) überein, wobei sich regelmäßig die folgenden Abweichungen zum Musterabkommen finden. Zunächst versucht die USA die Quellensteuer soweit wie möglich zu reduzieren, wobei weitgehend die zulässigen Quellensteuersätze des OECD-MA unterschritten werden – Ausnahmen von dieser Praxis finden sich allerdings z. B. bei den DBA mit Kanada und Italien.

Außerdem enthalten die US-DBA sog. saving clauses, die regelmäßig den Anwendungsbereich der DBA für US-Staatsangehörige einschränken. Weiterhin enthalten die von den USA abgeschlossenen DBA – ausgenommen sind die mit Ungarn und Polen – eine sog. Limitation-of-benefits-Klausel. Durch diese Regelungen soll die missbräuchliche Inanspruchnahme von Abkommensvergünstigungen, die alleine durch die Zwischenschaltung von nur formal berechtigten Personen begründet wird, vermieden werden.

Schließlich unterscheidet sich das verbindliche Schiedsverfahren, in den DBA mit Deutschland, Kanada und Belgien von dem im OECD-MA. Bei diesen Schiedsverfahren handelt es sich um sog. Baseball-Arbitration. Danach einigen sich die Parteien auf einen Dritten, den sog. Arbitrator, der den Streit entscheiden soll, wobei es sich bei dem Dritten auch um die OECD handeln kann. Jede

der Parteien muss einen Lösungsvorschlag ausarbeiten, der selbst nach Kenntnis des Gegenvorschlags nicht mehr modifiziert werden darf. Anschließend entscheidet sich der Arbitrator für eine, der ihm unterbreiteten Lösungswege, wobei er sein Ergebnis nicht zu begründen braucht. Damit wird das Verfahren zu Gunsten einer der Parteien entschieden – die Möglichkeit einen Kompromiss aus beiden Lösungsansätzen zu erarbeiten, ist nicht vorgesehen.

Prof. Rosenboom geht im Hinblick auf die Abkommenspolitik davon aus, dass Barack Obama sich vor allem der Vermeidung des sog. „treaty shopping“ und besserem Informationsaustausch widmen und versuchen wird, den Grundstein für eine beständige Steuerpolitik zu legen.

In der abschließenden Diskussion, die von Prof. Dr. Frotscher moderiert wurde, ging es neben Fragen zur check-the-box rule, Anrechnungs- und Befreiungsmethode oder Schiedsverfahren auch um generelle Themen wie Steuerbetrug und Umsatzsteuer.

■ **Autorin:** RA'in, Dipl.-Betriebsw. (BA) Claudia Müller

## › Buchhinweis

**Aktuelle Neuerscheinung:**  
**Besteuerung der Altersvorsorge. Ein internationaler Vergleich**

Von Prof. Dr. Dietmar Wellisch, Sven-Oliver Lenz, Dr. Kerstin Thiele und Rasmus Gahl

2008, 642 S., brosch., 98,- €, ISBN 978-3-8329-3724-9 (Schriften des Instituts für Ausländisches und Internationales Finanz- und Steuerwesen der Universität Hamburg, Bd. 45)

Die Autoren stellen in einem internationalen Vergleich die Besteuerung der staatlichen, betrieblichen und privaten Altersvorsorge in Deutschland und 24 weiteren Ländern der Europäischen Union sowie in Kanada, der Schweiz und den USA dar.

Diese vergleichende Analyse wird durch Überlegungen ergänzt, ob in den Ländern Maßnahmen zur Sicherung des Steueraufkommens ergriffen werden, wenn der Berechtigte ins Ausland zieht, und wie Altersvorsorgeleistungen besteuert werden, deren Beiträge von einem anderen Staat begünstigt wurden. Die Ergebnisse münden in der Ableitung konkreter Vorschläge für steuerliche Maßnahmen zur Sicherung der fiskalischen Interessen und Fortentwicklung des privaten Altersvorsorgesystems in Deutschland.

## › Impressum

**Herausgeber:**  
Förderverein des Interdisziplinären Zentrums für Internationales Finanz- und Steuerwesen der Universität Hamburg (IIFS) / International Tax Institute  
Telefon: (040) 42838 – 5956  
Fax: (040) 42838 – 3393  
Email: redaktion@taxnews.de  
www.taxnews.de, www.iifs.de  
**Verantwortlich:**  
Prof. Dr. Gerrit Frotscher  
**Redaktion:**  
Kerstin Sandfuchs, M.A.  
**Design & Satz:**  
sternklar Kommunikationsdesign  
www.sternklar.com  
**Druck:**  
Riemer GmbH & Co.KG