



RUB

RUHR-UNIVERSITÄT BOCHUM

HYBRIDE GESELLSCHAFTEN

Im Abkommensrecht der Bundesrepublik Deutschland



RUHR
UNIVERSITÄT
BOCHUM

RUB

Vortragsgliederung

I. Einführung

1. Begrifflichkeit „hybride Gesellschaft“
2. Ursachen „hybrider Gesellschaften“

II. Identifizierung der Kernprobleme

III. Analyse bisheriger Lösungsansätze

1. Rechtliche Rahmenbedingungen
2. Systematisierung der Lösungsansätze
3. Ansätze *de lege lata*
4. Ansätze *de lege ferenda*

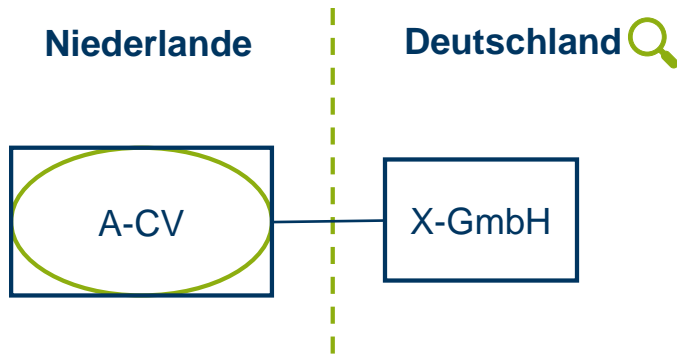
IV. Schlussfolgerungen

1. Erkenntnisgewinn
2. Neuer Lösungsansatz

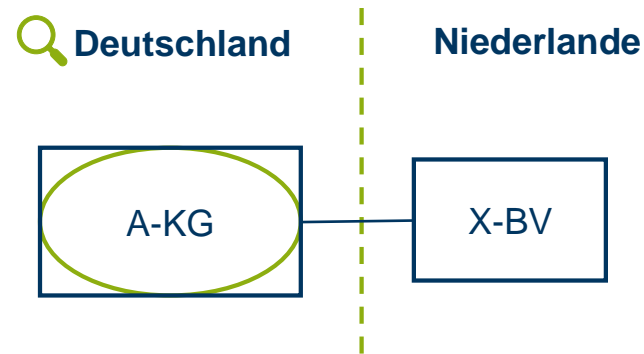
I. Einführung

1. Begrifflichkeit „Hybride Gesellschaft“

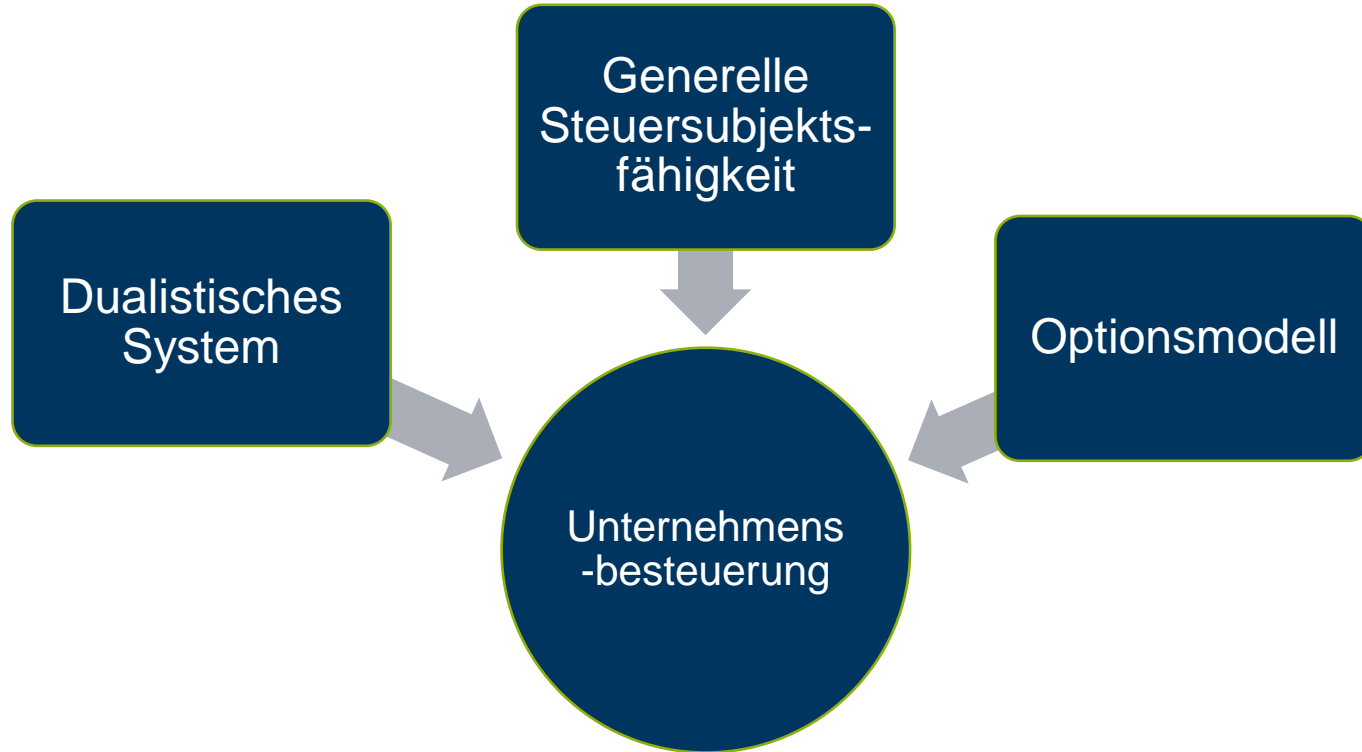
Hybride Gesellschaft



Umgekehrt hybride Gesellschaft



2. Ursachen „Hybrider Gesellschaften“

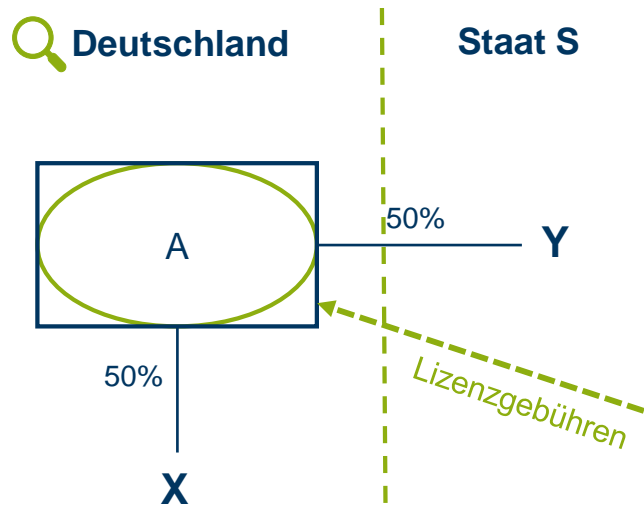


2. Ursachen „Hybrider Gesellschaften“

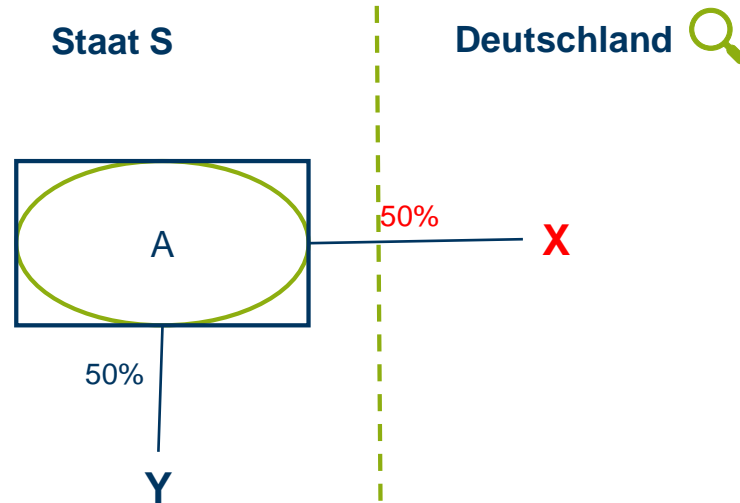


II. Identifizierung der **Kernprobleme**

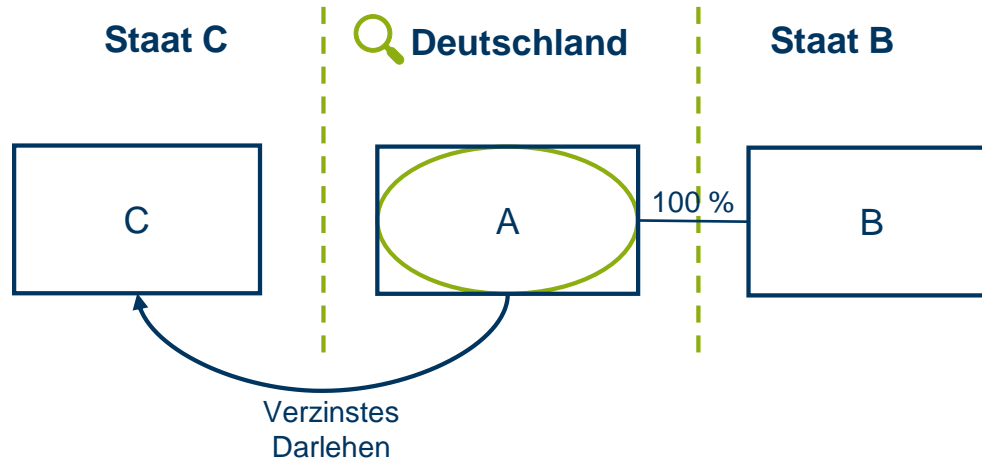
Beispielfall 1 – Umgekehrt hybride Gesellschaft



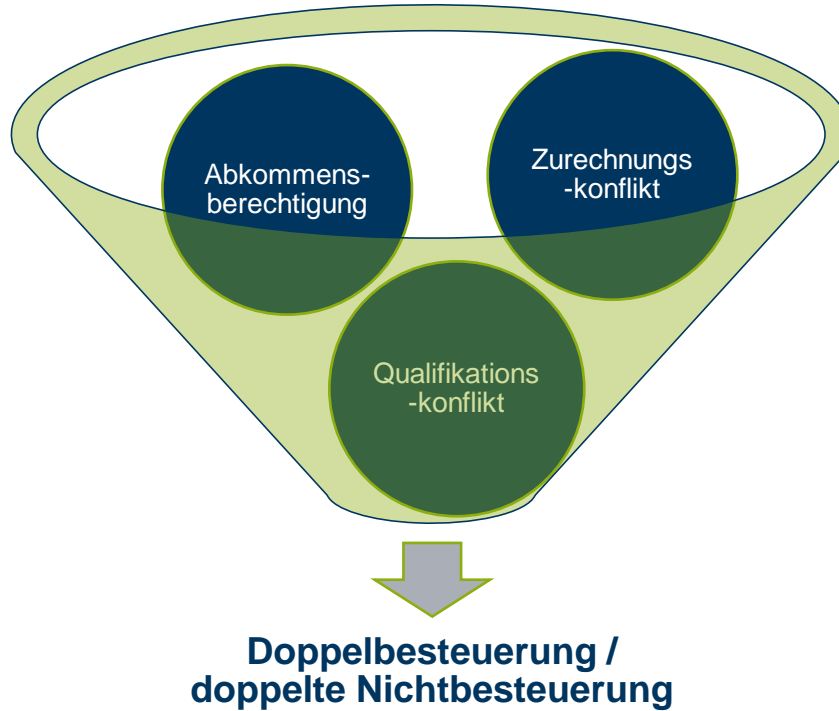
Beispielfall 2 – Veräußerungsgewinne



Beispielfall 3



Kernprobleme



III. Analyse bisheriger Lösungsansätze

1. (Rechtliche) Rahmenbedingungen



Lösungsansätze - Systematisierung

- **De lege lata**
 - Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung
 - Verhinderung von Besteuerungsin Kongruenzen (Qualifikationskonflikte)
 - Bilaterale Regelungen
 - Unilaterale Regelungen
- **De lege ferenda**
 - Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung
 - Verhinderung von Besteuerungsin Kongruenzen (Qualifikationskonflikte)
 - Bilaterale Regelungen
 - Unilaterale Regelungen

2. Lösungsansätze *de lege lata*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
- Rückgriff auf Art. 3 Abs. 2 OECD-MA (lex-foi-Klausel)
- Auslegung der Abkommensdefinitionen
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Anwendung des Methodenartikels
 - Switch-over-Klauseln
- Unilaterale Regelungen
 - § 50d Abs. 9 EStG
 - § 50d Abs. 1 S. 11 EStG

Art. 3 Abs. 2 OECD-MA

Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm [...] nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, [...].

Art. 3 Abs. 2 OECD-MA

Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, **wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert**, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm [...] nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, [...].

Art. 3 Abs. 2 OECD-MA

Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder **im Abkommen nicht definierte Ausdruck** die Bedeutung, die ihm [...] nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, [...].

2. Lösungsansätze *de lege lata*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
- Rückgriff auf Art. 3 Abs. 2 OECD-MA (lex-foi-Klausel)
- Auslegung der Abkommensdefinitionen
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Anwendung des Methodenartikels
 - Switch-over-Klauseln
- Unilaterale Regelungen
 - § 50d Abs. 9 EStG
 - § 50d Abs. 1 S. 11 EStG

Art. 4 Abs. 1 OECD-MA

Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, [...]

Art. 4 Abs. 1 OECD-MA

Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine **in einem Vertragsstaat ansässige** Person“ eine Person, die **nach dem Recht dieses Staates dort** auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, [...]

Art. 4 Abs. 1 OECD-MA

Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres **Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig** ist, [...]

2. Lösungsansätze *de lege lata*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
- Rückgriff auf Art. 3 Abs. 2 OECD-MA (lex-foi-Klausel)
- Auslegung der Abkommensdefinitionen
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Anwendung des Methodenartikels
 - Switch-over-Klauseln
- Unilaterale Regelungen
 - § 50d Abs. 9 EStG
 - § 50d Abs. 1 S. 11 EStG

Art. 23 A OECD-MA

Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte [...] und können diese Einkünfte [...] nach diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte Staat [...] diese Einkünfte [...] von der Besteuerung aus.

Art. 23 A OECD-MA

Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte [...] und **können diese Einkünfte [...] nach diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert werden**, so nimmt der erstgenannte Staat [...] diese Einkünfte [...] von der Besteuerung aus.

2. Lösungsansätze *de lege lata*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
- Rückgriff auf Art. 3 Abs. 2 OECD-MA (lex-foi-Klausel)
- Auslegung der Abkommensdefinitionen
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Anwendung des Methodenartikels
 - Switch-over-Klauseln
- Unilaterale Regelungen
 - § 50d Abs. 9 EStG
 - § 50d Abs. 1 S. 11 EStG

Switch-Over-Klausel

[Eine Doppelbesteuerung wird durch Steueranrechnung vermieden, wenn] in den Vertragsstaaten Einkünfte [...] unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zugeordnet werden und wenn auf Grund dieser unterschiedlichen Zuordnung die betreffenden Einkünfte [...] doppelt besteuert oder nicht oder niedriger besteuert würden und sich im Fall doppelter Besteuerung dieser Konflikt nicht durch ein Verfahren nach Artikel 24 Absatz 2 oder 3 [Verständigungsverfahren] regeln lässt;

2. Lösungsansätze *de lege lata*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
- Rückgriff auf Art. 3 Abs. 2 OECD-MA (lex-foi-Klausel)
- Auslegung der Abkommensdefinitionen
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Anwendung des Methodenartikels
 - Switch-over-Klauseln
- Unilaterale Regelungen
 - § 50d Abs. 9 EStG
 - § 50d Abs. 1 S. 11 EStG

§ 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 1 EStG

Sind Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen, so wird die Freistellung der Einkünfte [...] nicht gewährt, soweit 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

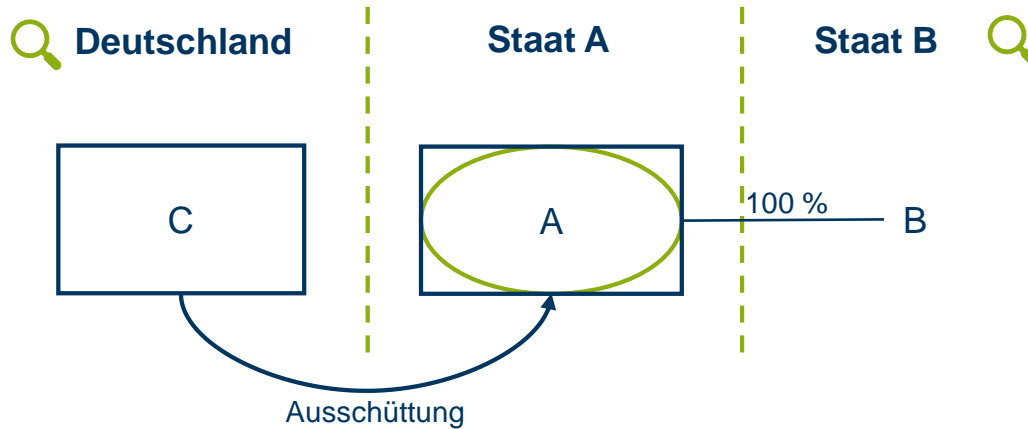
2. Lösungsansätze *de lege lata*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
- Rückgriff auf Art. 3 Abs. 2 OECD-MA (lex-foi-Klausel)
- Auslegung der Abkommensdefinitionen
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Anwendung des Methodenartikels
 - Switch-over-Klauseln
- Unilaterale Regelungen
 - § 50d Abs. 9 EStG
 - § 50d Abs. 1 S. 11 EStG

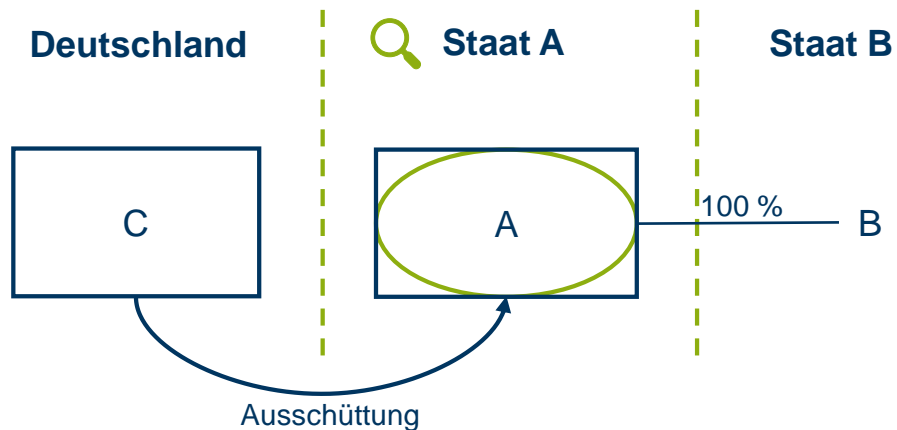
§ 50d Abs. 1 S. 11 EStG

Ist der Gläubiger der Kapitalerträge [...] eine Person, der die Kapitalerträge [...] nach dem Steuerrecht des anderen Vertragsstaats nicht zugerechnet werden, steht der Anspruch auf völlige oder teilweise Erstattung des Steuerabzugs [...] auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Person zu, der die Kapitalerträge [...] nach den Steuergesetzen des anderen Vertragsstaats als Einkünfte oder Gewinne einer ansässigen Person zugerechnet werden.

§ 50d Abs. 1 S. 11 EStG



§ 50d Abs. 1 S. 11 EStG



3. Lösungsansätze *de lege ferenda*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
 - Explizite Regelung der Abkommensberechtigung
 - Sonderregelung zu hybriden Gesellschaften in Art. 1 Abs. 2 OECD-MA (BEPS-Vorschlag)
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Umfassende Detailregelung
 - Bindung an einen Vertragsstaat (Qualifikationsverkettung)
 - Regelung für einzelne Verteilungsnormen
- Unilaterale Regelungen
 - Resultate des BEPS-Projektes (ATAD I & II inkl. dt. Umsetzungsgesetz)

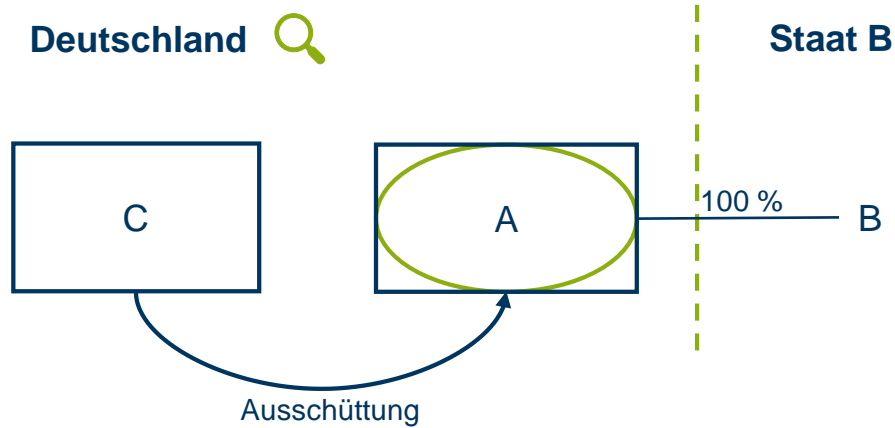
Art. 1 Abs. 2 OECD-MA

Für die Zwecke dieses Abkommens gelten Einkünfte, die von oder über einen Rechtsträger oder ein Gebilde erzielt werden, die nach dem Steuerrecht eines der Vertragsstaaten ganz oder teilweise steuerlich transparent behandelt werden, als Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, jedoch nur insoweit, als diese Einkünfte für die Zwecke der Besteuerung durch diesen Staat als Einkünfte einer in diesem Vertragsstaat ansässigen Person behandelt werden.

Art. 1 Abs. 2 OECD-MA

Für die Zwecke dieses Abkommens **gelten Einkünfte**, die von oder über einen Rechtsträger oder ein Gebilde erzielt werden, die nach dem Steuerrecht eines der Vertragsstaaten ganz oder teilweise steuerlich transparent behandelt werden, **als Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person**, jedoch nur insoweit, als diese Einkünfte für die Zwecke der Besteuerung durch diesen Staat als Einkünfte einer in diesem Vertragsstaat ansässigen Person behandelt werden.

Art. 1 Abs. 2 OECD-MA

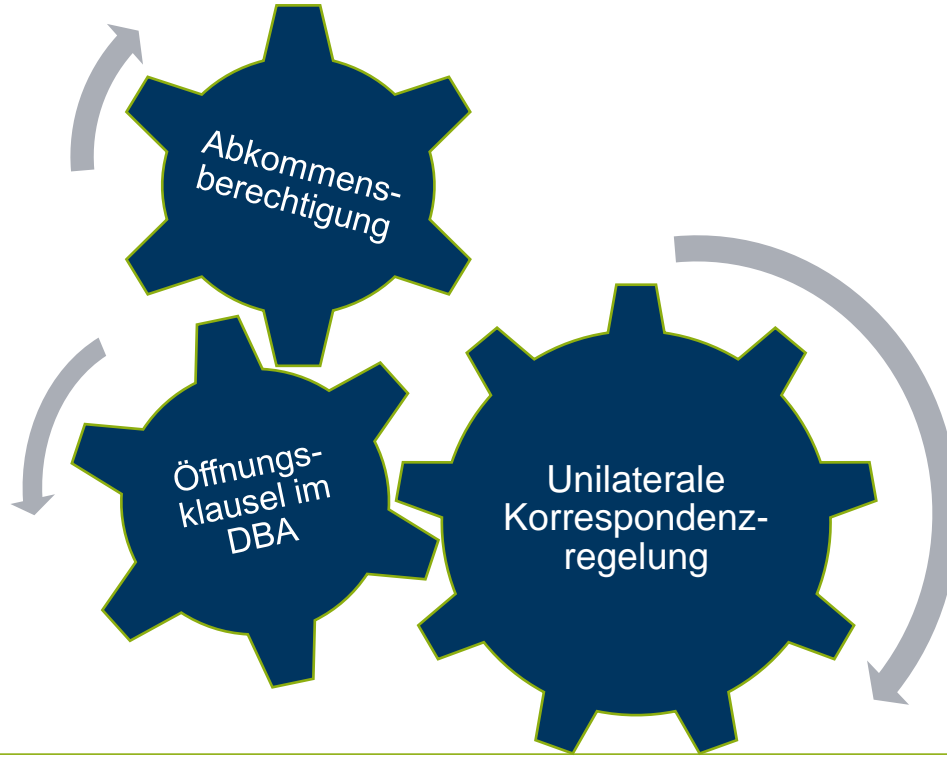


3. Lösungsansätze *de lege ferenda*

- **Abkommensberechtigung und Einkünftezurechnung**
 - Explizite Regelung der Abkommensberechtigung
 - Sonderregelung zu hybriden Gesellschaften in Art. 1 Abs. 2 OECD-MA (BEPS-Vorschlag)
- **Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen (Qualifikationskonflikte)**
- Bilaterale Regelungen
 - Umfassende Detailregelung
 - Bindung an einen Vertragsstaat (Qualifikationsverkettung)
 - Regelung für einzelne Verteilungsnormen
- Unilaterale Regelungen
 - Resultate des BEPS-Projektes (ATAD I & II inkl. dt. Umsetzungsgesetz)

Schlussfolgerungen

Vorschlag eines neuen Lösungsgefüges



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Jun.-Prof. Dr. Maria Marquardsen

Juniorprofessorin für Öffentliches Recht und Steuerrecht

E-Mail: Maria.Marquardsen@rub.de

Telefon: 0234/32-19565

Ruhr-Universität Bochum

GD E2/465

