

## **Gesellschaftsgründung in den VAE/Dubai**

Exposé zur Gründung von Gesellschaften in den VAE



### **Network of international attorneys and tax counsel**

**(Low Tax Network)**

- Informationen zur Gesellschaftsgründung in den VAE: Dubai LLC, Freihandelszone und Offshore-Gesellschaft
- Ausflaggen der natürlichen Person

<b><u>EINLEITUNG</u></b>	<b>5</b>
<b>UNSERE DIENSTLEISTUNGEN IN DER KURZÜBERSICHT:</b>	<b>5</b>
<b>IST FÜR MICH EINE FIRMENGRÜNDUNG IN DEN VAE DAS GEEIGNETE INSTRUMENT?</b>	<b>5</b>
<b>ALLGEMEINE BETRACHTUNGSWEISEN</b>	<b>5</b>
<b><u>VERMEIDUNG DER DEUTSCHEN STEUERPF LICHT AUSLÄNDISCHER GEWINNE</u></b>	<b>6</b>
<b>AUSWIRKUNG DER ERRICHTUNG EINER BETRIEBSSTÄTTE</b>	<b>6</b>
<b>BETRIEBSSTÄTTENBEGRIFF NACH DBA</b>	<b>6</b>
<b><u>WAS IST MIT DER HINZURECHNUNGSBESTEUERUNG NACH DEM DEUTSCHEN AUBENSTEUERGESETZ?</u></b>	<b>8</b>
<b><u>AKTIVE EINKÜNFTE IM RAHMEN DER VERMEIDUNG DER HINZURECHNUNGSBESTEUERUNG NACH ASTG</u></b>	<b>8</b>
<b>ERMITTLUNG DER (AUSLÄNDISCHEN) ERTRAGSTEUERBELASTUNG</b>	<b>14</b>
<b><u>EINKÜNFTE AUS DIVIDENDEN</u></b>	<b>15</b>
<b><u>VORTEILE DES DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMENS NUTZEN</u></b>	<b>15</b>
<b><u>GEWINNZUFLÜSSE AN DIE NATÜRLICHE DEUTSCHE PERSON</u></b>	<b>17</b>
<b><u>RECHTSFORM FÜR VAE/DUBAI <i>DUBAI GMBH</i></u></b>	<b>17</b>
<b>ZWEIGNIEDERLASSUNG IN FORM EINES REPRÄSENTATIONSBÜROS ODER BRANCH</b>	<b>17</b>
<b><u>KANN DUBAI/DIE VAE NUN ALS STEUEROASE GENUTZT WERDEN?</u></b>	<b>17</b>
<b>NIEDERLASSUNG IN FREIHANDELSZONEN</b>	<b>17</b>
<b>WAS IST DER UNTERSCHIED ZWISCHEN EINER NIEDERLASSUNG IN EINER FREIHANDELSZONE UND INNERHALB DUBAIS BZW. DER VAE?</b>	<b>18</b>
<b><u>VAE - FIRMENGRÜNDUNG: FREE ZONE COMPANY ODER OFFSHORE-GESELLSCHAFT IN DER FREIHANDELSZONE RAS AL KHAIMAH</u></b>	<b>19</b>
<b>FREE ZONE COMPANY:</b>	<b>19</b>
<b>OFFSHORE-COMPANY (IBC: INTERNATIONAL BUSINESS COMPANY):</b>	<b>20</b>

<b><u>DUBAI INTERNET CITY: ERSTE E-BUSINESS-FREIHANDELSZONE</u></b>	<b>21</b>
<b><u>BESONDERHEITEN BEI DIENSTLEISTUNGSUNTERNEHMEN</u></b>	<b>22</b>
<b><u>DUBAI OFFSHORE-GESELLSCHAFT</u></b>	<b>22</b>
<b><u>GELDÜBERWEISUNGSSYSTEM HAWALA</u></b>	<b>24</b>
<b><u>VORSCHALTEN EINER DUBAI-GESELLSCHAFT</u></b>	<b>24</b>
<b>NACHSCHALTUNG EINER LIECHTENSTEINER ANSTALT ALS MEHRHEITS-SHAREHOLDER</b>	<b>24</b>
<b><u>UMWEGKONSTELLATION BEI DER BRANCHE ODER REPRÄSENTATIONSBÜRO IN DUBAI</u></b>	<b>25</b>
<b><u>BESTEuerung DER NATÜRLICHEN PERSON IN DEN VAE</u></b>	<b>26</b>
<b><u>GRUNDSÄTZLICHE AUSFÜHRUNGEN ZUR THEMATIK „DIE STEUERPFlicht IN DEUTSCHLAND BEENDEN“</u></b>	<b>26</b>
<b>DER WOHNSITZBEGRIFF IM DEUTSCHEN STEUERRECHT</b>	<b>27</b>
<b>GEWÖHNLICHER AUFENTHALT</b>	<b>27</b>
<b>WOHNSITZBEGRIFF IN DEN DBA</b>	<b>28</b>
<b>FESTLEGUNG DES MITTELPUNKTS DER LEBENSINTERESSEN</b>	<b>28</b>
<b>CHECKLISTE: WOHNSITZVERLAGERUNG BEI DER VERMÖGENS- UND NACHFOLGEPLANUNG</b>	<b>29</b>
<b>WAS BEDEUTET UND BEWIRKT EIN WEGZUG ERBSCHAFTSTEUERLICH?</b>	<b>30</b>
<b><u>SPONSORENWESEN</u></b>	<b>32</b>
<b>FORMEN DES SPONSORENWESENS</b>	<b>32</b>
<b>MEHRHEITSGESELLSCHAFTER</b>	<b>32</b>
<b>SERVICE AGENT</b>	<b>32</b>
<b>EINZELUNTERNEHMER</b>	<b>32</b>
<b>ARBEITGEBER</b>	<b>32</b>
<b>TENDER AGENT</b>	<b>33</b>
<b><u>VISAREGELUNG</u></b>	<b>33</b>
<b><u>ÖFFENTLICHE AUSSCHREIBUNGEN</u></b>	<b>35</b>

<b><u>ÜBERSICHT FREIHANDELSZONEN</u></b>	<b>36</b>
<b>FREIHANDELSZONE BIETET WIEDER KOSTENGÜNSTIGES E-OFFICE AN</b>	<b>38</b>
<b><u>INVESTORENSUCHE IN DUBAI/VAE</u></b>	<b>39</b>
<b><u>ALLGEMEINES ZU DUBAI</u></b>	<b>40</b>
<b><u>ABKOMMEN ZWISCHEN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND UND DEN VEREINIGTEN ARABISCHEN EMIRATEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG AUF DEM GEBIET DER STEUERN VOM EINKOMMEN UND VOM VERMÖGEN UND ZUR BELEBUNG DER WIRTSCHAFTLICHEN BEZIEHUNGEN<sup>41</sup></u></b>	
<b><u>STAND DES DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN ZWISCHEN DEUTSCHLAND UND VAE</u></b>	<b>52</b>
<b><u>GESTALTUNGSSTRATEGIEN BEI NEGATIVEN VERÄNDERUNGEN DES DBAS</u></b>	<b>52</b>
<b><u>DUBAI IMMOBILIEN UND IMMOBILIENFONDS: STEUERRECHTLICHE GRUNDLAGEN</u></b>	<b>53</b>

## Einleitung

### Unsere Dienstleistungen in der Kurzübersicht:

- Planung der steuerlichen Gestaltung: Firmengründungen in den VAE, Vermeidung der deutschen Besteuerung, verbundene Unternehmen
- Firmengründungen: Branche oder Zweigniederlassung, Dubai LLC, Freihandelszonen, VAE Offshore-Gesellschaft
- Domizilieren der Gesellschaft in den VAE, virtuelles Office, Büro
- Kontoeröffnung der Gesellschaft in den VAE
- Erforderliche Lizenzen in den Freihandelszonen
- Ausflaggen der natürlichen Person in die VAE, unter Berücksichtigung deutsches AstG
- Vermittlung Dubai-Fonds

### Ist für mich eine Firmengründung in den VAE das geeignete Instrument?

Nun, dass kommt auf Ihre Zielsetzungen, dem „*IST-und SOLL-Zustand*“ an. I.d.R. eignen sich für Deutsche und/oder Europäer die VAE **nicht als reines Steuermodell**, da nur DBA-Sachverhalt, Nicht-Wirkung der EU-Niederlassungsfreiheit bzw. EU-Mutter-Tochter-Richtlinie und im Vergleich hohe Gebühren für Firmengründung und Verwaltung. **Davon abweichend** kann die Gründung einer **VAE-Offshore-Gesellschaft** als reines Steuermodell lohnend sein, da kein Stammkapital und Installations- und Verwaltungskosten sind im „erträglichen Rahmen“. Ob der Mandant für ein reines Steuermodell eher eine EU-Gesellschaft (z.B. englische Limited, englische Limited mit Offshore-Gesellschaft oder zyprische Limited) oder eine VAE-Offshore-Gesellschaft wählt, hängt sicher von den Erträgen der geschäftlichen Tätigkeit ab und ist nichts als ein Rechenexempel.

**Richtig lohnend** ist die Gründung einer VAE-Gesellschaft, wenn der Mandant Investitionen in den VAE tätigt, in den VAE Dienstleistungen und/oder Produkte anbietet, bzw. und/oder im Bereich Im- und Export tätig ist, z.B. Einkauf der Produkte in China, Verkauf in den VAE oder Naher Osten. Bei richtiger Steuergestaltung erfolgt so keine Besteuerung der in den VAE belegenden Betriebsstätte, mithin ist die steuerfreie Vereinnahmung der Dividenden in Z.B. deutschen Kapitalgesellschaften möglich (unter Beachtung 8 AstG).

### Allgemeine Betrachtungsweisen



In den Vereinigten Arabischen Emiraten ist das Investitionsklima für Ausländer extrem gut. Die VAE verfügen über die viertgrößten Rohölreserven weltweit. Die VAE wollen zukünftig nicht mehr jeden Nagel oder jedes Stück Blech aus dem Ausland importieren. Diese Entwicklungen zeigen einen enormen Bedarf an Industriegütern, der vorerst nur durch die Einfuhr dieser Güter gedeckt wird. Die VAE benötigen „alles“, nur kein Geld. Sie benötigen Hilfe bei dem Aufbau eigener Infrastrukturen, Produktionsstätten und der Entwicklung des Tourismus. Auch Dienstleistungen der unterschiedlichen Art werden benötigt. Ausländische Planungsunternehmen entwerfen ganze

Stadtteile, Wasserverteilungssysteme, Kraftwerksanlagen usw.

Da in den VAE nur Ölkonzerne und Banken Körperschaftssteuerpflichtig sind und andere Unternehmungen keine Steuern bezahlen, ergeben sich interessante Gestaltungsmöglichkeiten des Investments in den VAE. Hat z.B. das deutsche Unternehmen in den VAE eine steuerliche Betriebsstätte im Sinne, unterliegen die in den VAE erzielten Gewinne grundsätzlich nicht der deutschen Steuerpflicht, sind also steuerlich freigestellt. Dafür müssen in den VAE allerdings alle Tatsächlichkeitsmerkmale der Gesellschaft/Betriebsstätte im Sinne erfüllt sein und die Betriebsstättendefinition nach DBA (Doppelbesteuerungsabkommen) muss anwendbar sein. Mit Ausnahme der Freihandelszonen muss der beherrschende Einfluss einer VAE-Gesellschaft (Mehrheits-Gesellschafter) bei einer in den VAE ansässigen natürlichen oder juristischen Person liegen. Durch Nebenabreden/Ergänzungen im Gesellschaftsvertrag kann dieser beherrschende

Einfluss im Innenverhältnis legal umgangen werden (Sponsor, Treuhand-Gesellschafter, der minimal 51% Anteile nach außen hält).

### **Vermeidung der deutschen Steuerpflicht ausländischer Gewinne**

Die im Ausland erzielten Gewinne eines in Deutschland ansässigen Unternehmens unterliegen aufgrund des im deutschen Steuerrecht geltenden Prinzips des Welteinkommens grundsätzlich der deutschen Körperschaftsteuer. Durch das zwischen den VAE und Deutschland seit 1996 bestehende Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) wird das deutsche Besteuerungsrecht jedoch in Teilbereichen eingeschränkt.

#### **Auswirkung der Errichtung einer Betriebsstätte**



Das Doppelbesteuerungsabkommen bestimmt, dass der Ort der Besteuerung der Ort der steuerlichen Betriebsstätte ist. Sollen also die in den VAE erwirtschafteten Gewinne gänzlich in den VAE besteuert werden, muss eine reale Betriebsstätte in den VAE vorliegen. Liegt keine Betriebsstätte in den VAE vor, werden die VAE-Gewinne in Deutschland (bzw. am steuerlichen Sitz der Gesellschaft) versteuert. Dieses wäre z.B. bei einer reinen Zweigniederlassung eines deutschen Unternehmens in den VAE der Fall. Da bei VAE-Gesellschaften die EU-Niederlassungsfreiheit nicht greift, muss zur Anerkennung der steuerlichen Betriebsstätte-

zumindest aus deutscher Sicht- ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb in den VAE/Dubai installiert werden (voll eingerichtetes Büro und mindestens ein Mitarbeiter).

Der **Begriff der Betriebsstätte** ist in Art. 5 DBA definiert, vgl unten. Grundsätzlich muss es sich dabei um eine **festе Geschäftseinrichtung** handeln, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Als Betriebsstätte gilt gem. Art. 5 Abs. 2 DBA auch ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen. Eine Bauausführung oder Montage gilt dann als Betriebsstätte, wenn deren Dauer neun Kalendermonate überschreitet. Übt ein deutsches Unternehmen seine Geschäftstätigkeit in den VAE durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, unterliegen die dort erzielten Einkünfte dem Besteuerungsrecht der VAE. Die momentane Besteuerungspraxis nach dem Besteuerungsrecht der VAE ergibt, sofern es sich bei der Betriebsstätte nicht um Banken oder Unternehmen handelt, die unmittelbar mit der Förderung und Verarbeitung von Öl, Gas und petrochemischen Produkten befasst sind, einen Besteuersatz von 0 %.

#### **Betriebsstättenbegriff nach DBA**

Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "Betriebsstätte" eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) **Der Ausdruck "Betriebsstätte" umfasst insbesondere:**

- a) einen **Ort der Leitung**,
- b) eine Zweigniederlassung,
- c) eine Geschäftsstelle,
- d) eine Fabrikationsstätte,
- e) eine Werkstätte,
- f) ein Bergwerk, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen,
- g) eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet.

(3) **Als Betriebsstätten gelten nicht:**

- a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
- b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
- c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu

dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;

d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;

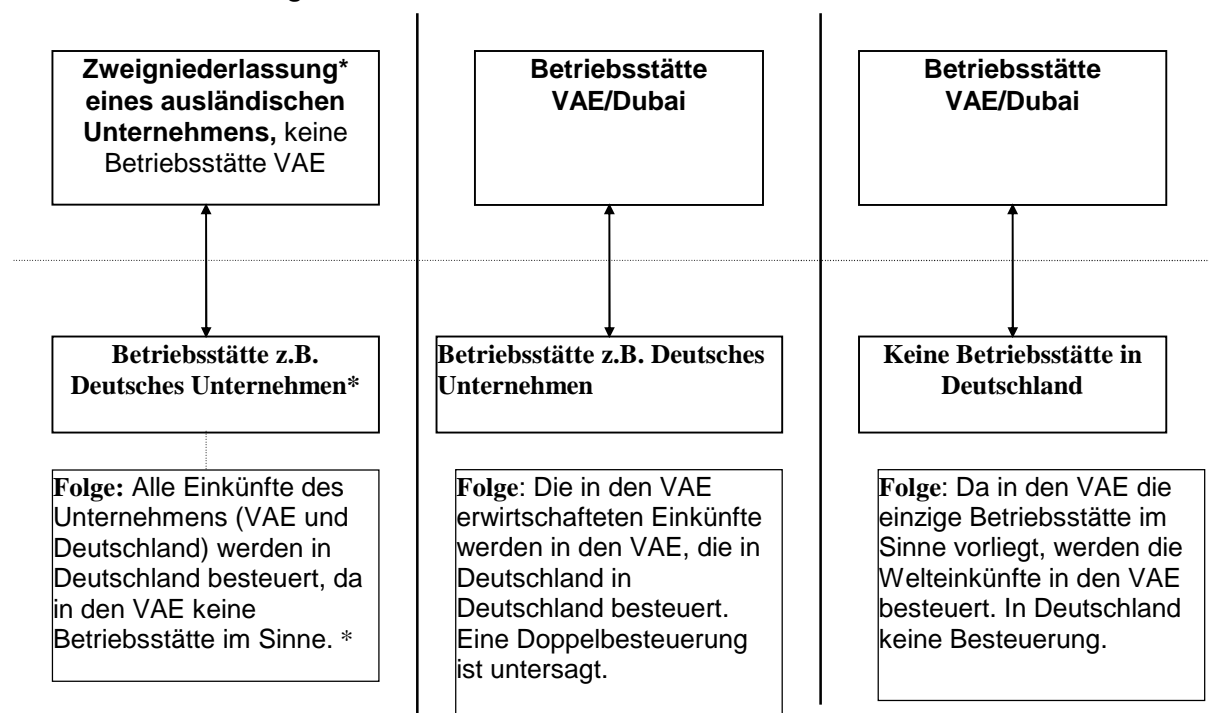
e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen zu werben, Informationen zu erteilen, wissenschaftliche Forschung zu betreiben oder ähnliche Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen.

Sollen also die steuerlichen Vorteile einer Dubai-Gesellschaft realisiert werden, so muss diese die DBA-Betriebsstättenmerkmale in Dubai/VAE erfüllen.

Soweit das deutsche Steuerrecht die in den VAE erzielten Gewinne von der deutschen Besteuerung freistellt und die VAE das Besteuerungsrecht nicht ausübt, bleiben die in den VAE erzielten Gewinne steuerfrei, es handelt sich um sog. "Weiße Einkünfte". Dies gilt jedoch nur unter der Voraussetzung, dass die in den VAE gelegene Betriebsstätte **eine "aktive" Tätigkeit i.S.d. DBA** und dem deutschen Außensteuergesetz (AStG) ausübt. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, kommt die sogenannte Anrechnungsmethode zum Tragen. Bei Anrechnung der in den VAE erhobenen Steuer hängt die Gesamtsteuerbelastung der in den VAE erwirtschafteten Einkünfte von der deutschen Steuerbelastung ab. Die Anrechnung bringt damit in tatsächlicher Hinsicht keine steuerrechtlichen Vorteile, da die anzurechnende Steuerbelastung 0 % beträgt.

Als Resümee ist festzuhalten, dass bei Vorliegen der obigen Voraussetzungen Gewinne einer in den VAE gelegenen Betriebsstätte einer deutschen Gesellschaft grundsätzlich von der deutschen Steuer freigestellt sind und damit letztlich steuerfrei verbleiben. Aufgrund dieser steuerlichen Rahmenbedingungen wird das deutsche Unternehmen regelmäßig daran interessiert sein, Gewinne in die steuerfreie ausländische Betriebsstätte zu verlagern. Hierbei sind jedoch die Grundsätze zur Einkunftsabgrenzung zwischen verbundenen Unternehmen (sog. "Verwaltungsgrundsätze") zu beachten, die sehr komplexe Voraussetzungen zur Anerkennung von Leistungsbeziehungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte enthalten.

### Übersicht Besteuerung



\*Bei Installation einer Branche (Niederlassung) oder Repräsentationsbüro wird das Welteinkommen bei der Muttergesellschaft versteuert, also z.B. in Deutschland. Aus diesem Grunde wählen viele Mandanten die Umwegkonstellation über eine EU-Auslandsgesellschaft

## Was ist mit der Hinzurechnungsbesteuerung nach dem deutschen Außensteuergesetz?

Im Kern regelt das deutsche Außensteuergesetz in §§ 7-14 AstG, dass eine Besteuerung beim deutschen Anteilseigner stattfindet, wenn dieser beherrschenden Einfluss auf die Auslandsgesellschaft ausübt (Mehrheits-Gesellschafter), die Auslandsgesellschaft nur passive Einkünfte erwirtschaftet und die Auslandsgesellschaft im einem Niedrigsteuergesetzgebiet angesiedelt ist, also unter 25% Ertragssteuer. Vermeidungsstrategien sind :

- der deutsche Investor ist nach außen (Treuhand-Lösung) oder real kein Mehrheitsgesellschafter, also ,maximal 50%
- die Gesellschaft führt aktive Tätigkeiten aus. Produzierendes Gewerbe ist übrigens immer "unverdächtig".
- der Gesellschafter ist nicht in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig (die Hinzurechnungsbesteuerung gibt es nur in Deutschland und USA)
- Der Mehrheits-Gesellschafter ist eine „andere Auslandsgesellschaft“

## Aktive Einkünfte im Rahmen der Vermeidung der Hinzurechnungsbesteuerung nach AStG

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

- **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**.

- **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**.

- **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**.

- **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

- 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 Passivtätigkeit!), oder
- 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 Passivtätigkeit!), 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 Aktivtätigkeit!)

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 Aktivtätigkeit 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!)

- Fall von Nr.6 **lit. a)**: die Überlassung der Nutzung von **Rechten**, Plänen, Mustern, Verfahren, Erfahrungen und Kenntnissen (dann Passivtätigkeit!), 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 Aktivtätigkeit!), oder
- Fall von Nr.6 **lit. b)**: die Vermietung oder Verpachtung von **Grundstücken** (dann Passivtätigkeit!), es sei denn (Gegenausnahme!), der Steuerpflichtige weist nach, dass die Einkünfte daraus nach einem Doppelbesteuerungsabkommen steuerbefreit wären (dann wieder Aktivtätigkeit), oder
- Fall von Nr.6 **lit. c)**: die Vermietung oder Verpachtung von **beweglichen Sachen** (dann Passivtätigkeit), 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

- 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**.

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 Einkünftecatalog 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

<b>Tätigkeiten (Ausgangspunkt: Aktivtätigkeit)</b>	<b>Aber: gegebenenfalls passive Tätigkeit (als Ausnahme)</b>	<b>Aber: gegebenenfalls aktive Tätigkeit (als Gegen Ausnahme)</b>
<b>Land- und Forstwirtschaft,</b> § 8 Abs.1 Nr.1 AStG	Keine <b>Ausnahme</b> denkbar	Keine <b>Gegen Ausnahme</b> erforderlich
<b>Produktions- oder Industrietätigkeit ,</b> § 8 Abs.1 Nr.2 AStG	Keine <b>Ausnahme</b> denkbar	Keine <b>Gegen Ausnahme</b> erforderlich
<b>Bank- und Versicherungs- Tätigkeiten,</b> § 8 Abs.1 Nr.3 AStG	Als <b>Ausnahme</b> passive Tätigkeit, wenn <ul style="list-style-type: none"> <li>a) ein kaufmännischer Geschäftsbetrieb nicht unterhalten wird oder</li> <li>b) (überwiegendes) Betreiben der Geschäfte mit Inlandsbeteiligtem oder diesem nahe stehender Person</li> </ul>	Keine <b>Gegen Ausnahme</b> gegeben

Vermeidung der Verlagerung von Einkünften und Vermögen

<b>Tätigkeiten (Ausgangspunkt: Aktivtätigkeit)</b>	<b>Aber: gegebenenfalls passive Tätigkeit (als Ausnahme)</b>	<b>Aber: gegebenenfalls aktive Tätigkeit (als Gegen Ausnahme)</b>
<b>Handelstätigkeiten,</b> § 8 Abs.1 Nr.4 AStG	Als <b>Ausnahme</b> passive Tätigkeit, wenn <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Lieferungen von Inlandsbeteiligtem oder diesem nahe stehender Person aus dem Inland an die Gesellschaft oder</li> <li>b) Lieferungen der Gesellschaft aus dem</li> </ul>	<b>Gegen Ausnahme</b> zu lit. a) und lit. b) möglich; erfordert, Nachweis, dass die Gesellschaft für die Geschäfte einen <b>kaufmännischen Geschäftsbetrieb</b> unter <b>Teilnahme im allg. Wirtschaftsverkehr</b> unterhält und dass ein Inlandsbeteiligter oder eine diesem nahe stehenden

	Ausland an Inlandsbeteiligten oder diesem nahe stehende Personen	Person bei Vorbereitung, Abschluss und Ausführung der Geschäfte <b>nicht mitwirken</b>
<b>Dienstleistungen,</b> § 8 Abs.1 <b>Nr.5</b> AStG	Als <b>Ausnahme</b> passive Tätigkeit, wenn  a) die Gesellschaft sich eines Inlandsbeteiligten oder einer diesem nahe stehenden Person bedient  b) die Gesellschaft Dienstleistungen zugunsten eines Inlandsbeteiligten oder einer diesem nahe stehenden Person erbringt	Zu lit. a) <b>keine Gegen Ausnahme möglich</b>  <b>Gegen Ausnahme</b> zu lit. b) möglich;  Erford. Nachweis wie bei <b>Handelstätigkeit</b>
<b>Vermietung und Verpachtung,</b> § 8 Abs.1 <b>Nr.6</b> AStG	Als <b>Ausnahme</b> passive Tätigkeit, wenn  a) Überlassung der Nutzung von Rechten, Plänen, Mustern, Verfahren, Erfahrungen und Kenntnissen  b) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken  c) Vermietung und Verpachtung von beweglichen Sachen	<b>Gegen Ausnahme</b> zu lit. a) erfordert Nachweis, dass die Gesellschaft Ergebnisse <b>eigener F+E- Arbeiten</b> auswertet, die <b>ohne Mitwirkung</b> eines Inlandsbeteiligten oder einer diesem nahe stehenden Person unternommen wurden  <b>Gegen Ausnahme</b> zu lit. b) erfordert Nachweis, dass die Einkünfte <b>nach einem DBA steuerfrei</b> wären, wenn sie ein Inlandsbeteiligter unmittelbar bezogen hätte  <b>Gegen Ausnahme</b> zu lit. c) erfordert Nachweis, dass die Gesellschaft einen <b>Geschäftsbetrieb gewerbsmäßiger Vu V</b> unter <b>Teilnahme am allg. Wirtschaftsverkehr</b> betreibt und das ein Inlandsbeteiligter oder eine diesem nahe stehende Person bei Vorbereitung, Abschluss und Ausführung der Geschäfte <b>nicht mitwirken</b>

<b>Tätigkeiten</b> (Ausgangspunkt: <b>Aktivtätigkeit</b> )	<b>Aber: gegebenenfalls passive Tätigkeit (als Ausnahme)</b>	<b>Aber: gegebenenfalls aktive Tätigkeit (als Gegen Ausnahme)</b>
<b>Aufnahme und dar-</b>	Als regelmäßige Ausnahme	<b>Gegen Ausnahme</b> erfordert

<b>lebensweise Vergabe von Kapital, §8</b>  Abs.1 Nr.7 AStG	<b>passiv</b>	Nachweis, dass <b>Kapitalaufnahme auf ausländischen Märkten</b> von nicht nahe stehenden Personen zur Finanzierung (fast) ausschließlich <b>aktiver ausländischer Betriebe</b> (§ 8 Abs.1 Nr.1-6 AStG) oder <b>inländischer Betriebe</b>
<b>Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften, § 8 Abs.1 Nr.8 AStG</b>	Keine <b>Ausnahme</b> denkbar	Keine <b>Gegenausnahme</b> erforderlich
<b>Veräußerung eines Anteils an einer anderen Gesellschaft sowie aus deren Auflösung oder Herabsetzung ihres Kapitals,</b>  § 8 Abs.1 Nr.9 AStG	Als <b>Ausnahme</b> passive Tätigkeit, wenn der Veräußerungsgewinn aus der Veräußerung von Anteilen an KAC- Gesellschaften stammt	Keine <b>Gegenausnahme</b> erforderlich und bei Veräußerung von Anteilen an KAC- Gesellschaften Gegenausnahme nicht möglich
<b>Andere in § 8 Abs.1 AStG nicht genannte Einkunftsquellen</b>  (der Aktiv- Katalog wird überhaupt nicht angesprochen)	In jedem Fall passiv	Keine <b>Gegenausnahme</b> 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. unvwieweit **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.

## Einkünfte aus Dividenden



**Interessante Gestaltungsmöglichkeiten** ergeben sich aus dem DBA auch für Gewinne (Einkünfte aus Dividenden), die aus der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung einer deutschen Gesellschaft an einer Gesellschaft in den VAE entstehen. Sofern es sich bei der Muttergesellschaft um eine deutsche Kapitalgesellschaft handelt, die mit mindestens 10 % direkt an einer in den VAE gelegenen Kapitalgesellschaft beteiligt ist, können Gewinnausschüttungen der in den VAE gelegenen Gesellschaft an die deutsche Muttergesellschaft grundsätzlich von der deutschen Steuer freigestellt werden. Dies gilt jedoch ebenfalls nur unter der

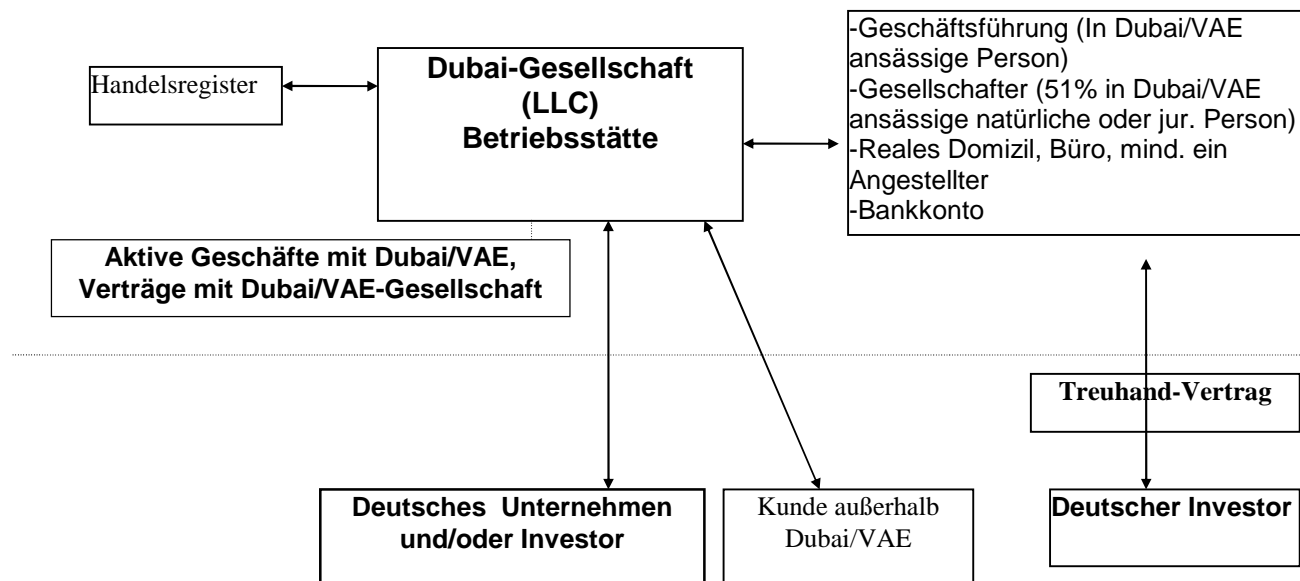
Voraussetzung, dass die in den VAE gelegene Gesellschaft eine aktive Tätigkeit im Sinne von DBA und Außensteuergesetz ausübt.

Eine aktive Tätigkeit im Bereich des Handel liegt z.B. nicht vor, wenn das deutsche Unternehmen an eine in den VAE gelegene Gesellschaft Waren liefert, an der sie selbst beteiligt ist. Dies würde grundsätzlich auf Vertriebsgesellschaften von deutschen Unternehmen zutreffen, sofern dieses an einer solchen Vertriebsgesellschaft in den VAE beteiligt sind. Allerdings sind die Voraussetzungen einer aktiven Tätigkeit i.S.d. Art. 8 Abs. 1. Nr. 4 AStG dann erfüllt, wenn das deutsche Unternehmen bei einer derartigen Konstellation nachweist, dass die Vertriebsgesellschaft in den VAE einen

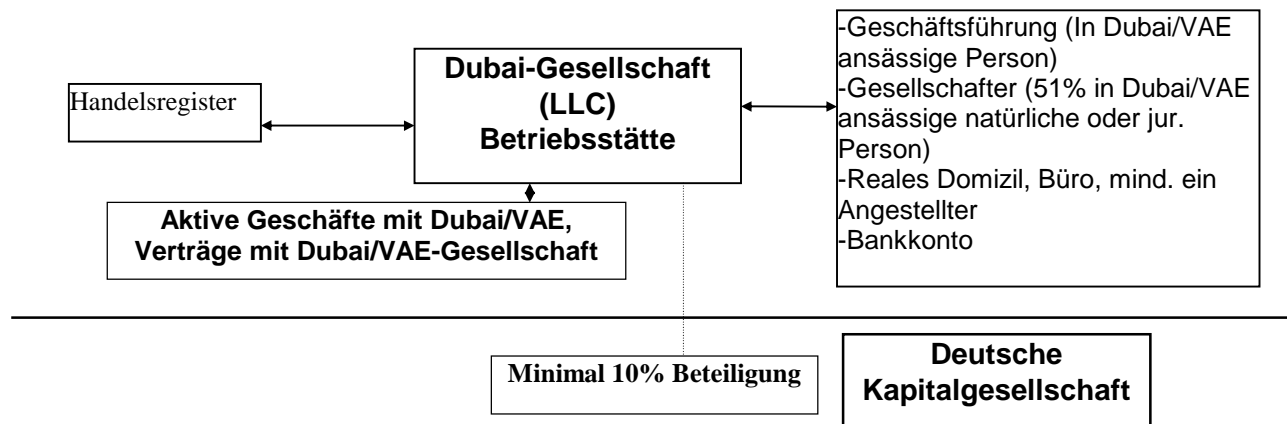
- in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb
- unter Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unterhält und
- die zur Vorbereitung, Abschluss oder Ausführung der Geschäfte gehörenden Tätigkeiten ohne Mitwirkung des deutschen Unternehmens ausübt.

## Vorteile des Doppelbesteuerungsabkommens nutzen

Deutsche Unternehmen können somit neben den anderen Investitionsanreizen, die die VAE ausländischen Investoren bietet, gegenüber anderen Märkten erhebliche Wettbewerbsvorteile erzielen. Dies setzt voraus, dass die Gestaltungsmöglichkeit des Doppelbesteuerungsabkommens genutzt und eine steuerorientierte Strukturierung der Geschäftsbeziehungen vorgenommen wird. Neben den formalen Erfordernissen bedarf es insoweit insbesondere der Berücksichtigung lokaler Besonderheiten und der faktischen Durchführung des Besteuerungsverfahrens in den VAE und Deutschland. Aufgrund der komplexen Anforderungen, die das DBA an eine Freistellung von in den VAE erzielten Gewinnen stellt, sollte bei der Planung einer Geschäftstätigkeit in den VAE, das Vorliegen der Freistellungstatbestände stets vorab geklärt werden. Dies gilt auch für die steuerrechtliche Behandlung anderer Einkunftsarten, die das DBA neben den hier vorgestellten vorsieht, z.B. Einkünfte aus Zinsen, Lizenzen, selbständiger/unselbständiger Erwerbstätigkeit, öffentlicher Dienst.



**Mögliche Installation des Investments in Dubai/VAE:** Die Gesellschaft wird in Dubai/VAE als reale Betriebsstätte gegründet: Geschäftsführung ist eine in Dubai ansässige Person (DBA „Ort der Leitung“). Dieses kann ein Treuhänder in den VAE übernehmen, bzw. Sie verlagern Ihren Lebensmittelpunkt nach Dubai/VAE, bzw. Sie stellen einen einheimischen Geschäftsführer an. 51% der Gesellschaftsanteile hält -zumindest „nach außen“- eine in Dubai/VAE ansässige natürliche oder juristische Person. Die Gesellschaft macht in den VAE aktive Geschäfte im Sinne. Die Gesellschaft ist ferner „nachweisbar vorhanden, also kein Briefkasten UND hat mindestens ein voll ausgestattetes Büro in Dubai, zusätzlich am Besten einen Angestellten.



Ist die deutsche Kapitalgesellschaft zu mindestens 10% an der VAE-Gesellschaft beteiligt und erfüllt diese die Betriebsstättenmerkmale nach DBA gänzlich, so werden Gewinnzuflüsse in die deutsche Gesellschaft in dieser nicht versteuert. Die deutsche Kapitalgesellschaft darf aber keinen beherrschenden Einfluss erlangen.

### **Gewinnzuflüsse an die natürliche deutsche Person**

Ist die deutsche natürliche Person Minderheits-Shareholder, so werden Zuflüsse im „Halbeinkünfteverfahren“ in Deutschland besteuert (ab 2009 : 25% Abgeltungssteuer)

### **Rechtsform für VAE/Dubai**

#### ***Dubai GmbH***

Gesellschafter einer Dubai GmbH (LLC) können natürliche oder juristische Personen sein. Die LLC muss mindestens zwei und nicht mehr als 50 Gesellschafter haben. Der beherrschende Gesellschafteranteil (51%) muss in VAE-Hand sein. Durch vertragliche Nebenabreden im Gesellschaftervertrag kann bestimmt werden, dass der VAE-Gesellschafter nur nach außen Inhaber der Gesellschafteranteile ist, im Innenverhältnis ist der ausländische Investor der eigentliche Gesellschafter (Sponsorvertrag/Side Agreement).

Die Gesellschaftsverträge innerhalb einer LLC können so gestaltet werden, dass der Geschäftsführer keine dominanten Entscheidungsrechte hat. Geschäftsführer die Ihre Obliegenheiten verletzen, haften der Gesellschaft gegenüber persönlich.

Das Stammkapital der LLC beträgt Dhs 150.000,00 , im Emirat Dubai Dhs 300.000,00. Die Gründungskosten einer LLC hängen stark von den Dienstleistungen ab. Eine komplette Gründung kann leicht 16.000 Euro kosten.

### **Zweigniederlassung in Form eines Repräsentationsbüros oder Branch**

Ausländische Unternehmen können in den VAE Zweigniederlassungen in Form einer Repräsentanz oder Branch eröffnen. Sie besitzen keine eigene Rechtspersönlichkeit und sind mithin keine Betriebsstätten im Sinne. Die Repräsentanz darf im Gegensatz zur Branch keine wirtschaftlichen Aktivitäten entfalten. Die Repräsentanz wirkt unterstützend für die Muttergesellschaft (Marktbeobachtung, Marketing und Werbung, Vermittlung von Aufträgen, Kundenberatung, Schulungen, Beobachtung öffentlicher Ausschreibungen).

Branch: Die gen. Tätigkeiten richten sich nach der Lizenz und müssen identisch mit den Tätigkeiten der Muttergesellschaft sein.

Steuerliche Auswirkungen Repräsentanz und Branch: Gesamte Versteuerung in Deutschland, da dort einzige Betriebsstätte im Sinne. Also keine steuerlichen Vorteile.

Sonstige Erfordernisse Repräsentanz und Branch: Service Agent

### **Kann Dubai/die VAE nun als Steueroase genutzt werden?**

Nun, Dubai ist auf der einen Seite kein „Offshore-Staat“, da Dubai/die VAE mit Deutschland und den meisten Ländern ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) unterhält. Auf der anderen Seite ist Dubai/VAE nicht Mitglied der EU, so dass die EU-Niederlassungsfreiheit nicht greift. Mithin muss zur Darstellung der Betriebsstätteneigenschaft in Dubai/VAE ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb (Büro und mindestens ein Mitarbeiter) installiert werden. Somit ist Dubai als reines Steuermodell wenig geeignet. Sehr interessant ist Dubai immer dann, wenn Sie vorhaben, reale geschäftliche Tätigkeiten in den VAE zu entwickeln.

### ***Niederlassung in Freihandelszonen***

#### **Vorteile:**

- 100% ausländische Beteiligung an Kapitalgesellschaften möglich
- Kein Sponsor erforderlich

- Kein Service Agent bei Zweigniederlassung erforderlich
- kein Importzoll
- Zwischen 15-30 Jahre garantierte Steuerbefreiung (Körperschafts- und Einkommenssteuer)
- freier Kapital- und Gewinntransfer

#### **Nachteile:**

Unternehmerische Aktivitäten sind auf die Freihandelszone und dem Ausland beschränkt. Ausnahmen sind möglich, sofern Handelsvertreter installiert wird

#### **Welche Freihandelszonen gibt es in Dubai?**

In Dubai gibt es z.Zt. die Jebel Ali Free Zone, die Dubai Airport Free Zone und die Dubai Technology, Electronic Commerce & Media Free Zone, in welcher die Dubai Internet City, die Dubai Media City und die Dubai Idea Oasis integriert sind.

#### **Was ist der Unterschied zwischen einer Niederlassung in einer Freihandelszone und innerhalb Dubais bzw. der VAE?**

Die Niederlassung in einer Freihandelszone bietet dem ausländischen Investor die Möglichkeit, eine 100% eigene Handels-, Dienstleistungs- oder Produktionsniederlassung zu gründen, ohne das Erfordernis einer lokalen Beteiligung wie dies grundsätzlich innerhalb Dubais bzw. der VAE bei dort ansässigen Joint Ventures vorgesehen ist. Steuerrechtlich ist natürlich abzuwägen: Hat der deutsche Investor beherrschenden Einfluss auf die Niederlassung in der Freihandelszone VAE, so greift ggf. die fiktive Ausschüttungsbesteuerung nach dem deutschen Außensteuergesetz. D.h. es wird der Gewinn in Deutschland besteuert, unabhängig davon, ob der Gewinn nach Deutschland fließt. Bei aktiven Tätigkeiten im Rahmen der Auslegungen des deutschen Außensteuergesetzes greift die Hinzurechnungsbesteuerung nicht.

#### **Welche Niederlassungsformen stehen Investoren in den Freihandelszonen zur Verfügung?**

Es gibt grundsätzlich drei verschiedene Möglichkeiten der Gründung einer Niederlassung in den Freihandelszonen der VAE:

- Gründung einer Zweigniederlassung
- Gründung eines Free Zone Establishments (FZE)
- Gründung einer Free Zone Company (FZCO)

#### **Was sind die Unterschiede zwischen den einzelnen Niederlassungsformen?**

Im Gegensatz zur Zweigniederlassung sind die FZE und die FZCO juristische Personen mit eigener Rechtspersönlichkeit. Die FZE und die FZCO sind als Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu qualifizieren. Die FZE kann nur als Ein-Mann-GmbH gegründet werden, wohingegen die FZCO durch zwei bis fünf ausländische Gesellschafter gegründet werden kann. Das Mindeststammkapital variiert in den verschiedenen Freihandelszonen. In der Jebel Ali Free Zone sowie der Dubai Airport Free Zone beträgt das Stammkapital für eine FZE Dhs 1.000.000,00 und für eine FZCO Dhs 500.000,00. Die Dubai Technology, Electronic Commerce & Media Free Zone unterscheidet nicht zwischen einer FZE und FZCO. Die dortige juristische Person wird als Limited Liability Company (GmbH) bezeichnet und kann von einem oder beliebig vielen Gesellschaftern gegründet werden. Das Mindeststammkapital beträgt Dhs 500.000,00.

#### **Ist den Niederlassungen innerhalb der Freihandelszonen eine aktive Teilnahme am Wirtschaftsleben in Dubai bzw. innerhalb der VAE möglich?**

Sämtlichen Niederlassungsformen ist eine aktive Teilnahme am Wirtschaftsleben erlaubt, es können Waren importiert und exportiert werden. Die Freihandelszonen erteilen grundsätzlich Handels-,

Dienstleistungs- oder Produktionslizenzen. Diese Lizenzen beschränken sich allerdings nur auf das Gebiet der jeweiligen Freihandelszone mit der Folge, dass diese Niederlassungen gesellschaftsrechtlich als nicht in den VAE ansässig gelten. Dies hat zur Folge, dass zum Export in die VAE ein Handelsvertreter, Importeur oder auch ein Joint Venture in Form einer Vertriebsgesellschaft benötigt wird. Die Entscheidung, eine Niederlassung innerhalb der VAE oder in einer der Freihandelszonen anzusiedeln, hängt damit wesentlich vom angestrebten Zielmarkt ab. Ist dieser nicht auf die VAE beschränkt, stellt die Niederlassung in einer Freihandelszone eine überlegenswerte Alternative zu einem Standort innerhalb der VAE dar.

### **VAE - Firmengründung: Free Zone Company oder Offshore-Gesellschaft in der** Freihandelszone RAS AL Khaimah



#### **Free Zone Company:**

Um ausländische Unternehmen verstärkt anzulocken, wurden in den VAE Freihandelszonen geschaffen. Firmen, die sich dort ansiedeln, benötigen eine Free Zone Establishment Licence. Sie wird erteilt, wenn das Unternehmen seine Geschäfte auf die Freihandelszone und das Ausland beschränkt bzw. überwiegend darstellt. Die hier angesiedelten Firmen können sich zu 100% in ausländischen Besitz befinden und sind für einen Zeitraum von mindestens 15 Jahren von jeglicher Körperschaftssteuer befreit. Kapital- und Gewinntransfers sind frei. Free Zone Companys dürfen Immobilieneigentum in den VAE erwerben. Mit einer zusätzlichen Genehmigung sind auch Geschäfte in den VAE möglich.

- Firmengründung, Registereintrag, Dokumentation, Unterstützung bei der Kontoeröffnung\*: 9.600,00 Euro

\*Mandant erhält amtliche Generalvollmacht zur Eröffnung eines Kontos bei einer VAE-Bank. Eröffnungsunterlagen der Bank werden per E-Mail zugestellt.

Lizenzen (erforderlich!, Gebühr erstes Jahr):

- Consulting/Dienstleistungen: 3.900,00 Euro
- Industrial: 4.200,00 Euro
- Commercial/Trading: 4.900,00 Euro
- General Trading: 6.800,00 Euro

Lizenzgebühren ab dem zweiten Jahr, pro Jahr an die Regierung zu zahlen:

- Consulting/Dienstleistungen: 10.000 AED
- Industrial: 12.500 AED
- Commercial/Trading: 15.000 AED
- General Trading: 25.000 AED

-Jahresgebühren Verwaltung Free Zone Company: 5.000 AED, ca. 930,00 Euro

-Aktienkapital/Stammkapital: AED 150.000 (ca. 28.000 Euro). Bei mehr als einen Shareholder: Zusätzlich 100.000 AED pro Shareholder.

-Office: Büro (nur 2 Stunden am Tag erlaubt): 2.300 Euro pro Jahr (12.000 AED). Disp. 3000 AED. Telefonnummer/Fax, zustellbare Firmenanschrift inkl. Wartezeit für eigenes Büro derzeit ca ein Jahr.

Beispiel für eine Consulting-Gesellschaft:

- Gründung,Registereintrag usw.: 9.600 Euro
- Lizenz: 3.900 Euro
- Jahresgebühr Vw: 900,00 Euro
- Büro: 2.300 Euro

Gesamt erstes Jahr: 16.700,00 Euro

Soll ein in den VAE-Ansässiger als Treuhand-Direktor gestellt werden, belaufen sich die Jahresgebühren für ein solches Mandant zwischen 5.000,00 bis 8.000,00 Euro pro Jahr.

### **Offshore-Company (IBC: International Business Company):**

"Eigentlich" ist der Ausdruck "VAE Offshore-Gesellschaft" etwas irreführend, da die VAE ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland bzw. Österreich unterhält. Gemeint ist in diesem Kontext eine "Exempted Company", also eine Gesellschaft, die nur außerhalb der VAE Geschäfte tätigt. Mithin: Die Offshore-Gesellschaft darf nur Geschäfte außerhalb der VAE tätigen. Sie darf keine Immobilie in den VAE erwerben. Offshore-Gesellschaften sind ebenfalls mindestens 15 Jahre von jeglicher Steuer befreit.

- Firmengründung,Registereintrag,Dokumentation,Unterstützung bei der Kontoeröffnung: 6.900,00 Euro
- Lizenz: 3.900,00 Euro im ersten Jahr, anschließend 11.000 AED pro Jahr an die Regierung
- Treuhand-Direktor pro Jahr: 5.500 AED (ca. 1.100 Euro), im ersten Jahr zzgl. 990,00 Euro

- Treuhand-Shareholder VAE: 5.500 AED (ca. 1.100 Euro) pro Jahr
- Treuhand-Shareholder Nicht-VAE (unsere englische Steuerkanzlei): 990,00 Euro pro Jahr, im ersten Jahr zzgl. 500 Euro

Stammkapital: Keine Anforderungen.

Office: Büro (Nutzung nur max. 2 Stunden am Tag erlaubt, wenn überhaupt genutzt werden soll): 2.300 Euro pro Jahr (12.000 AED). Disp. 3000 AED. Telefonnummer/Fax, zustellbare Firmenanschrift inkl. Wartezeit für eigenes Büro derzeit ca ein Jahr.

### **Gestaltung der Shareholder**

In der Freihandelszone können bis 100% der Anteile in ausländischer Hand sein. Ob dieses unter Berücksichtigung der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung ( 8 AStG) immer sinnvoll ist, hängt davon ab, ob aktive Geschäfte in den VAE realisiert werden. Es kann daher sinnvoll sein, parallel eine Offshore-Gesellschaft oder EU-Gesellschaft (Zypern, UK Ltd mit Offshore) zu gründen, die dann z.B. maximal 50% der Shares hält.

## **Dubai Internet City: Erste E-Business-Freihandelszone**

### **Scheich umwirbt Internet-Unternehmen auf der Comdex**

Mit der 20 Kilometer vor der Stadt Dubai in den Vereinigten Arabischen Emiraten gelegenen Freihandelszone Dubai Internet City hat Scheich Mohammed bin Rashid Al Maktoum etwas Besonderes vor. Bereits vor einem Jahr formulierte der Kronprinz von Dubai und Verteidigungsminister der UAE seine Vision einer realen Basis für virtuellen Handel, die er in seinem Land verankern will - wohl auch um vorzubauen für die Zeit nach dem Öl. Auf der Comdex umwarb er deshalb E-Commerce-, Internet- und Medien-Unternehmen mit einem eigenen Stand, um sie für die steuerfreie High-Tech-Wüstenstadt zu begeistern.

Bisher scheint die Rechnung des weitsichtigen Kronprinzen aufzugehen, denn selbst namhafte Unternehmen wie Cisco, Microsoft, Siemens, Oracle und Mastercard siedeln sich in der Internet City an. Microsoft und Oracle bauen sogar eigene Gebäude für mehr als je 400 Mitarbeiter. *"Es ist unglaublich, was da los ist"*, schwärmt Joachim Kundt, Landessprecher von Siemens für die Vereinigten Arabischen Emirate, und prophezeit eine Magnet-Wirkung für die aufstrebende Internet-Industrie. In Dubai Internet City werde neben dem Silicon Valley in Kalifornien der weltweit einzige Standort entstehen, an dem alle einschlägigen Firmen vertreten seien. Die räumliche Nähe werde die City ein Karrieresprungbrett darstellen. Hier könnten sie unter allen technologieführenden Unternehmen das richtige für sich finden.

Das sehr westlich orientierte Emirat entwickelte sich in den vergangenen 25 Jahren zum regionalen wirtschaftlichen Zentrum. Seine beiden Häfen öffnen das Tor zu einem Markt mit zwei Milliarden Konsumenten: Indien, Pakistan, die GUS-Staaten, der Nahe Osten, Nordafrika. Dubais Gesellschaft ist in hohem Maße multikulturell, da 80 Prozent der Bevölkerung ausländischer Herkunft sind. Zu ihnen zählen hauptsächlich Inder, Pakistanis, Iraner und Araber aus anderen arabischen Staaten. Die viel zitierten indischen Software-Spezialisten haben von Dubai aus eine Flugzeit von weniger als zwei Stunden in die Heimat.

Dass die Vision Scheich Mohammeds zumindest in technischer Hinsicht verwirklicht werden konnte, ist auch Siemens zu verdanken: Die Übertragungstechnik, Netzwerke für Daten und Sprache, System-Architekturen und das Rechenzentrum wurden von dem deutschen Unternehmen unter Beteiligung von Cisco, Sun und Lucent aufgebaut. Auf der Baustelle in der arabischen Wüste wurde in den vergangenen Monaten rund um die Uhr gearbeitet - tagsüber unter Sauna-ähnlichen Bedingungen mit Temperaturen von bis zu 50 Grad im Schatten. Kam ein Sandsturm auf, mussten die Außenarbeiten unterbrochen werden, meist für einige Stunden, manchmal für Tage. Auch sonst sei öfter Pioniergeist vonnöten gewesen, berichtet Joachim Kundt, da die Bauarbeiten in den Gebäuden zeitgleich mit dem Aufbau der hochsensiblen Informations- und Kommunikations-Infrastruktur erfolgte.

Das in der Internet City errichtete zentrale Netzwerkkontrollzentrum sorgt für einen reibungslosen Ablauf, übernimmt Hosting-Dienste und das Billing für übersiedelnde E-Commerce-, Internet- und Medien-Unternehmen. Als Internet Service Provider (ISP) bietet Dubai Internet City breitbandigen

Zugang zum globalen Netz der Datenautobahnen. Das gilt auch für private Nutzer: Jeder Einwohner soll einen DSL-Zugang erhalten. Das ist auch notwendig, denn die gesamte Verwaltung soll in Richtung E-Government umgestellt werden und virtuelle Behördengänge online abgewickelt werden können. Überdies ist eine Internet-Universität geplant.

### Besonderheiten bei Dienstleistungsunternehmen

Reine Dienstleistungsunternehmen können die beschriebenen Rechtsformen wählen oder in Form einer Professional Firm bzw. Civil Company auftreten. Die Dienstleistungen müssen aber durch die persönliche Mitwirkung des Unternehmereigentümers geprägt sein. Die Unternehmensformen sind vergleichbar mit der deutschen Einzelfirma oder BGB-Gesellschaft, also volle Haftung mit dem Privatvermögen. Wenn überhaupt, treten folgende Berufsgruppen mit diesen Firmierungen auf: Rechtsanwälte, Ärzte, Wirtschaftsprüfer, Architekten, Unternehmensberater.

### Dubai Offshore-Gesellschaft

"Eigentlich" ist der Ausdruck "Dubai Offshore-Gesellschaft" etwas irreführend, da Dubai (VAE) ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland bzw. Österreich unterhält. Gemeint ist in diesem Kontext eine "Exempted Company", also eine Gesellschaft, die nur außerhalb der VAE Geschäfte tätigt.

#### Über die Dubai/VAE Offshore"-Gesellschaft

Von Diplom-Volkswirt Holger Ochs und Rechtsanwalt Harald Reil

**Geltungsbereich:** Vereinigte Arabische Emirate

**Rechtsgrundlagen:** Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Arabischen Emiraten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Belebung der wirtschaftlichen Beziehungen v. 09.04.1995 (BStBl I 1996, S. 588, BGBl II 1996, S.1221);

Jebel Ali Free Zone Authority Offshore Companies Regulations v. 15.01.2003.

**Literatur:** E d e r, Mit Offshoregesellschaften Steuern Sparen, Legamedia, Mai 2001;

O c h s, Investitionsmöglichkeiten deutscher Unternehmen in den Vereinigten Arabischen Emiraten, IWB 2002, F. 6 Vereinigte Arabische Emirate Gr. 3 S. 1

Kaum bemerkt wurden im Jahre 2003 erstmals Regelungen geschaffen, die es ausländischen Investoren ermöglichen, *Offshore*-Gesellschaften in den Vereinigten Arabischen Emiraten (VAE) zu begründen. Mit dieser Maßnahme positionieren sich die Emiraten neben Liechtenstein, Madeira, Malta und den Kanalinseln als regionale Alternative im Netz der weltweiten *Offshore*-Standorte.

Ziel der Gründung einer *Offshore*-Gesellschaft ist es i.d.R. durch die Verlagerung von Geschäftsaktivitäten das unternehmensfreundliche Steuersystem im Sitzstaat – u.U. in Kombination mit Vorteilen aus DBA – zu nutzen. Die zahlreichen Probleme, die sich im Zusammenhang mit *Offshore*-Gesellschaften ergeben können, sollen an dieser Stelle nicht im Detail dargestellt werden. Erwähnt seien hier exemplarisch die Fragen der steuerlichen Anerkennung, sofern die Gesellschaft weder über geeignete Büroräume noch Personal vor Ort verfügt, sowie die Problematiken des § 10 AO (Körperschaftsteuerpflicht in Deutschland, falls Ort der Geschäftsleitung nachweislich im Inland), des § 42 AO (Gestaltungsmißbrauch bei Nichtvorliegen wirtschaftlich sinnvoller Begründung für *Offshore*-Gesellschaft) oder des deutschen AStG (Hinzurechnung der ausländischen Einkünfte in Deutschland bei passiven Einkünften).

Die Vorteile des Aufbaus einer *Offshore*-Gesellschaft in den VAE liegen auf der Hand:

In den Emiraten existieren keinerlei Unternehmens- oder Personensteuern, keine Umsatz-, Erbschafts- oder Vermögenssteuern. Zusätzlich ist auf das seit 1995 existierende DBA zwischen

Deutschland und den Emiraten hinzuweisen, das u.a. ein deutsches Besteuerungsrecht für Gewinne aus einer Betriebsstätte in den Emiraten i.d.R. ausschließt. Die Steuerfreiheit ist laut DBA an die Begründung einer aktiven Tätigkeit i.S. des deutschen AStG geknüpft.

## I. Der Standort

Um die Steuerfreiheit in den VAE nutzen zu können, muss zunächst eine Gesellschaft vor Ort gegründet werden. Grundsätzlich haben ausländische Unternehmen in den Emiraten die Möglichkeit *2Onshore*-Gesellschaften zu gründen, wobei allerdings zu beachten ist, dass die Mehrheit der Unternehmensbeteiligung (mind. Also 51%) von einem lokalen Partner (natürliche oder juristische Person) gehalten werden muss. Dem ausländischen Unternehmen bleibt somit nur eine Minderheitsbeteiligung (49% oder weniger).

Alternativ existieren in den VAE rund 15 Freihandelszonen, in denen es dem ausländischen Unternehmen möglich ist, das gesamte Gesellschaftskapital zu halten (sog. *100-per-cent foreign ownership*) ohne dass die Beteiligung eines lokalen Partners zwingend notwendig ist. Zusätzlich garantieren die meisten Freihandelszonen dem ausländischen Unternehmen die Steuerfreiheit für die nächsten 50 Jahre. Diese Regelung gilt auch dann, wenn die VAE selbst zwischenzeitlich eine Unternehmenssteuer einführen sollten.

## II. Voraussetzungen, Rahmenbedingungen und Gründungsprozess

Die umfangreichen rechtlichen Regelungen hinsichtlich Gründung und Betrieb einer *Offshore*-Gesellschaft finden sich in den „Jebel Ali Free Zone Authority Offshore Companies Regulations“ (inges. 126 Einzelparagraphen, im Folgenden: Reg), die zum 15.01.2003 in Kraft getreten sind. Demnach steht es den Gesellschaftern frei, jede Tätigkeit auszuüben, mit Ausnahme von Aktivitäten im Bereich des Banken- oder Versicherungswesens.

Weiterhin ist zu beachten:

Die *Offshore*-Gesellschaft ist nicht berechtigt Geschäftsbeziehungen mit Vertragspartnern (natürlichen Personen oder Gesellschaften) in den VAE selbst zu unterhalten (Art. 15 Abs. 1 Reg). Auch ist der *Offshore*-Gesellschaft nicht gestattet, Niederlassungen innerhalb der Emirate zu eröffnen. Sollte die Gesellschaft im Laufe ihres Bestehens dennoch mit Partnern innerhalb der Emirate in Geschäftsbeziehung treten wollen, muss zuvor eine entsprechende Lizenz bei der Verwaltung beantragt werden (Art. 15 Abs. 3 Reg).

Die Höhe des Stammkapitals ist im Verlauf der Firmengründung von Seiten der Gesellschafter festzusetzen. Allerdings ist kein Mindest(stamm)kapital vorgeschrieben. Den Gründern steht somit frei, die Höhe des Stammkapitals festzusetzen.

- Die *Offshore*-Gesellschaft ist nicht verpflichtet eigenes Personal in den Emiraten einzustellen oder Büroräume anzumieten. In jedem Fall muss die Gesellschaft allerdings einen lokalen Vertreter (sog. *Registered agent*) bestimmen, der insbesondere als Ansprechpartner gegenüber den Behörden in den VAE fungiert (Art. 30, 31 Reg).

Der *Offshore*-Gesellschaft ist es nicht erlaubt Immobilien in den Emiraten zu erwerben. Hier existieren allerdings Ausnahmeregelungen, wonach der Kauf von Immobilien (z.B. auf den sog. Palmeninseln) gestattet ist (Art. 15 Abs. 1 und 2 Reg). Es ist davon auszugehen, dass die Verwaltung der Jebel Ali Free Zone die Liste der ausgewählten Immobilienobjekte in Zukunft sukzessive erweitern wird.

Im Rahmen der Satzung der *Offshore*-Gesellschaft ist u.a. festzulegen, in welcher Form ein Transfer der Gesellschaftsanteile auf neue Gesellschafter möglich ist, wie oft eine Gesellschafterversammlung stattfinden soll und wer als Wirtschaftsprüfer bestimmt wird.

Die Gesellschaft muss ferner mindestens zwei Direktoren und einen Schriftführer (*Company Secretary*) benennen (Art. 32, 43 reg).

Im Rahmen des Gründungsprozesses sind zahlreiche Unterlagen bei der Verwaltung der Freihandelszone einzureichen. Hierzu zählen im Falle der Beteiligung von einer oder mehreren juristischen Personen als Gesellschafter ein Handelsregisterauszug, die Satzung der beteiligten juristischen Personen und ein Gesellschafterbeschluss zur Gründung der *Offshore*-Gesellschaft. Sind

natürliche Personen an der *Offshore*-Gesellschaft beteiligt, so muss für jeden Gesellschafter u.a. ein Lebenslauf, einer Passkopie sowie ein „Certificate of good Standing“ (Bankauskunft) eingereicht werden. Zusätzlich muss die Satzung der *Offshore*-Gesellschaft von der Jafz-Verwaltung geprüft werden (Registration Number) sowie eine Gründungsurkunde (Certificate of Incorporation) für die *Offshore*-Gesellschaft ausgegeben wird, darf das Unternehmen offiziell seine Tätigkeit aufnehmen.

### III. Zusammenfassung

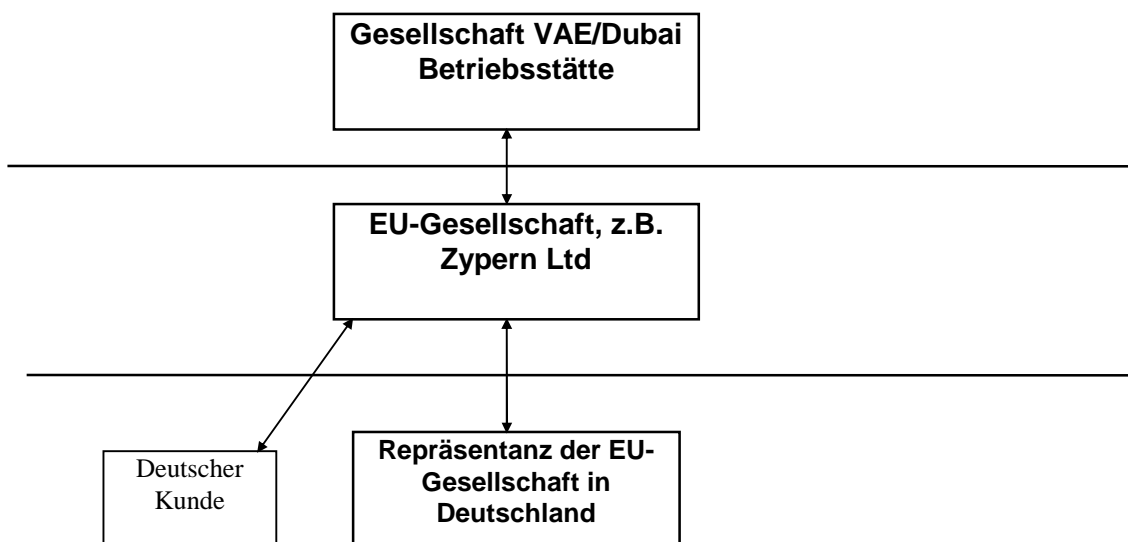
Die Gründung einer *Offshore*-Gesellschaft in der Jebel Ali Freihandelszone stellt aufgrund der geringen behördlichen Anordnungen eine interessante Gestaltungsalternative für ausländische Unternehmen dar, die primär nicht in den Emiraten selbst, sondern vor allem in den anderen Ländern der Region aktiv werden wollen. Speziell ausländische Firmen, die hoffen beim Wiederaufbau des Iraks an Großaufträgen zu partizipieren, sollten anstelle des Direkteinstiegs im Irak zum jetzigen Zeitpunkt die Möglichkeit prüfen, mit den VAE einen „sicheren Hafen“ in der Region anzulaufen, um von dort über eine *Offshore*-Gesellschaft geplante Aktivitäten durchzuführen.

### Geldüberweisungssystem Hawala

Das traditionelle islamische Geldüberweisungssystem Hawala bedarf keiner Dokumente, hinterlässt kaum Spuren und umgeht somit das Geldwäschegesetz. Gern führen wir dazu in einem persönlichen Gespräch aus.

### Vorschalten einer Dubai-Gesellschaft

Interessante Konstellation können sich u.U. durch Vorschaltung einer Dubai-Gesellschaft "vor" einer EU-Gesellschaft (z.B. Zypern Ltd) ergeben: Z.B. in Deutschland tritt die EU-Gesellschaft als Repräsentanz auf, der Nachweis von aktiven geschäftlichen Tätigkeiten im Betriebsstättenland entfällt aufgrund der EU-Niederlassungsfreiheit.

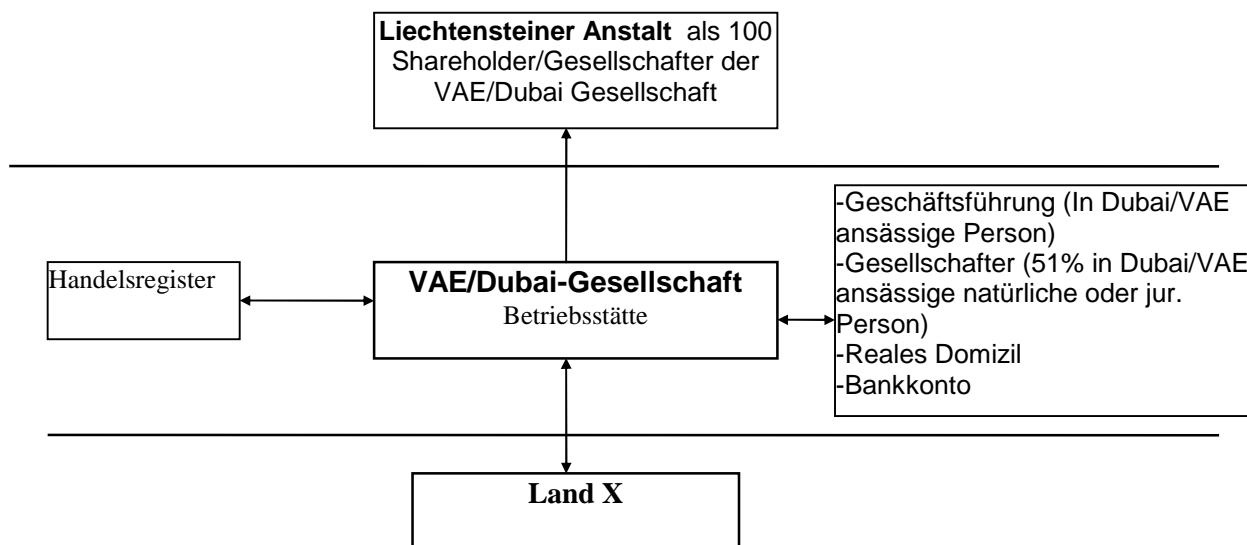


*In Deutschland tritt die EU-Gesellschaft als Repräsentanz (Nicht-Betriebsstätte) auf, sofern die EU-Gesellschaft in Deutschland nach DBA keine Betriebsstätte auslöst. Infolge entfällt die Steuerpflicht in Deutschland. Da EU-Gesellschaft, braucht diese nicht nachzuweisen, dass sie am Ort der Betriebsstätte aktive geschäftliche Tätigkeiten ausführt. Gewinn der EU-Gesellschaft werden am Ort Ihrer Betriebsstätte besteuert, auf Zypern also z.B. mit 10% Ertragssteuern, unabhängig vom Gewinn. Die VAE/Dubai-Gesellschaft ist 100% Shareholder der EU-Gesellschaft. Andere Möglichkeiten ergeben sich im Rahmen einer Betriebsaufspaltung zwischen Dubai-Gesellschaft und EU-Gesellschaft.*

### Nachschtung einer Liechtensteiner Anstalt als Mehrheits-Shareholder

U.a. zur Vermeidung der Offenlegung der wahren Besitzverhältnisse einer Auslandsgesellschaft, ist die Vor-oder Nachschaltung einer Liechtenstein Gesellschaft (hier privatrechtliche Liechtensteiner Anstalt) extrem interessant. Die Liechtensteiner Anstalt tritt dabei z.B. als Mehrheits-Shareholder einer VAE-Gesellschaft auf. Gewinne z.B. der VAE-Gesellschaft fließen in die Liechtensteiner Anstalt und werden dort mit nur 1.000 CHF/Jahr besteuert. Mithin vermeidet eine solche Konstellation die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz (fiktive Ausschüttungsbesteuerung bei beherrschenden Einfluss eines Deutschen). Selbst bei möglicher Installation eines Treuhand-Shareholders bei einer Auslandsgesellschaft, bietet die Liechtensteiner Konstellation weitere Vorteile, da die Ausschüttungsgewinne nicht an den Treuhand-Shareholder sondern an die Liechtensteiner Anstalt fließen und dort Minderversteuert und wesentlich einfacher "verwendet" werden können. Da eine solche Konstellation natürlich Ihren Preis hat (Liechtensteiner Anstalt: ca. 10.000 Euro Gründungskosten, jährliche Kosten für Treuhand-Verwaltungsrat und Domizil ca. 5.000,00 Euro; 30.000 CHF Stammkapital müssen eingezahlt werden), muss das Ganze in einem angemessenen Aufwand-Nutzen-Verhältnis stehen. Eine solche Konstellation eignet sich immer dann, wenn hohe Gewinne in der z.B. VAE-Auslandsgesellschaft erwirtschaftet werden, die steuerminimiert abfließen sollen. Die "reine Gründung" einer Liechtensteiner Gesellschaft macht i.d.R. -mit Ausnahmen- wenig Sinn, da die Liechtensteiner Gesellschaft als reine Offshore-Gesellschaft eingestuft ist. Mithin greift die EU-Niederlassungsfreiheit nicht, mit allen bekannten Folgen. Eine beschriebene Konstellation könnte z.B. wie folgt aussehen:

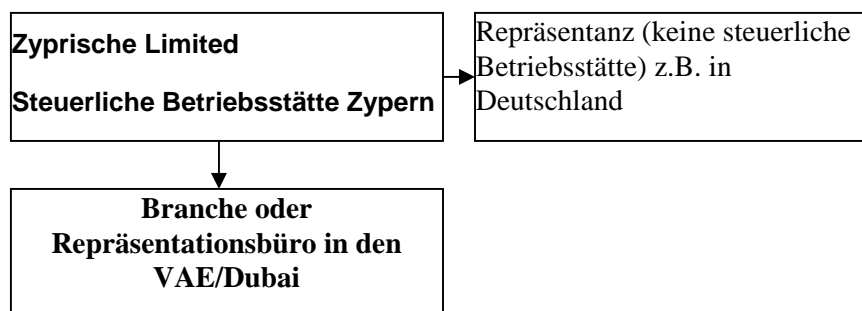
- Gründung einer VAE-Gesellschaft mit Treuhand-Geschäftsführung und realem Domizil im Gründungsland/Betriebsstätte
- Gründung einer Liechtensteiner Anstalt, die Liechtensteiner Anstalt wird Mehrheits-Shareholder der VAE-Gesellschaft. Die Liechtensteiner Anstalt wird treuhänderisch gegründet, so dass die wahren Besitzverhältnisse niemals bekannt werden (vgl. Liechtensteiner Rechtsprechung zu Treuhandverhältnissen und strafbare Offenlegung)



### Umwegkonstellation bei der Branche oder Repräsentationsbüro in Dubai

Viele Mandanten wählen z.B. folgende Konstellation:

Gründung einer zyprischen Limited mit einziger steuerlicher Betriebsstätte auf Zypern, mithin wird das Welteinkommen mit 10% besteuert. Die zyprische Limited eröffnet dann in den VAE/Dubai eine Branche (Zweigniederlassung) oder Repräsentanz. So erfolgt der Markteintritt ohne die Gründung einer Dubai- Gesellschaft mit hohen Kosten und hohem Stammkapital und die Besteuerung bleibt mit 10% „erträglich“.



## Besteuerung der natürlichen Person in den VAE

Die Einkünfte von Arbeitnehmern in den VAE unterliegen grundsätzlich keiner Besteuerung. Die Fragestellung ist jedoch, in wieweit z.B. Deutschland ein Besteuerungsrecht hat, sofern Deutsche als Arbeitnehmer in den VAE auftreten. Zur Anwendung kommt hier der Artikel 15 des DBA:

### Artikel 15 Unselbständige Arbeit

- (1) Vorbehaltlich der **Artikel 16, 18 und 19** können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn
- a) **der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage** während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält **und**
  - b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, **und**
  - c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.
- (3) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffs oder Luftfahrzeugs, das im internationalen Verkehr betrieben wird, ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

## Grundsätzliche Ausführungen zur Thematik „Die Steuerpflicht in Deutschland beenden“

Unsere Kanzlei begleitet Mandanten, die Ihren steuerrechtlichen Lebensmittelpunkt ins Ausland verlagern möchten, um der deutschen Besteuerung zu entfliehen. Dabei sind allerdings zahlreiche Aspekte des deutschen Steuerrechts (AStG, AO) zu beachten. Insbesondere die erweiterte beschränkte Steuerpflicht (vgl. unten) bei Verlagerung des Lebensmittelpunktes in ein Land außerhalb der EU, bereitet viele Mandanten Kopfzerbrechen. Im Rahmen der "Ausflagung der natürlichen Person" ist ergänzend darauf zu achten, dass der Mandant die "Zelte in Deutschland" gänzlich abbricht. Entscheidend sind folgende Faktoren in der Kurzübersicht:

- 51% des Jahres im Ausland (Zufluchtsland) anwesend
- Verlagerung der persönlichen Interessenschwerpunkte, mithin: Ehefrau und Kinder müssen mit auslagern

- Keine Wohnung mehr in Deutschland (Keine Wohnung in einem ständig nutzungsbereiten Zustand bzw. Verfügungsrechte. Ein Hotel oder wohnen bei Verwandten begründet keinen Wohnsitz)

Wie so häufig kommt es bei der Gestaltung darauf an, dass die Fallen des deutschen Steuerrechts "umschifft" werden. Die meisten Mandanten können Ihre Zelte nicht 100% abbrechen. Somit besteht unsere Aufgabe darin, eine Gestaltung zu finden, die den Steuerflüchtigen in die Lage versetzt, die alleinige oder überwiegende Besteuerung ins Ausland zu verlagern. Dabei ist die Verlagerung der natürlichen Person i.d.R. steuerrechtlich anspruchsvoller als eine Betriebsstättenverlagerung ins Ausland.

### **Zufluchtsländer**

Neben steuerlichen Aspekten, spielen die Verbesserung der Lebensqualität und Arbeitssuche eine entscheidende Rolle. So flaggen viele Deutsche nach Spanien aus, wobei Spanien kein Niedrigsteuerland ist. Weitere Gründe für das Ausflaggen sind "erbschaftsrechtliche Erwägungen" und/oder die Sicherung des Vermögens vor dem Zugriff des deutschen Fiskus.

Sind steuerrechtliche Erwägungen im Vordergrund, so flaggen Deutsche in die Schweiz, nach Osteuropa oder in Offshore-Länder aus. Sehr beliebt ist zudem das NON-Domc.Verfahren in England oder Zypern. Beim Ausflaggen in Nicht-EU-Länder (z.B. Schweiz) ist darauf zu achten, dass die deutsche Wegzugsbesteuerung volle Wirkung entfaltet.

### **Gesetzliche Grundlagen**

Die Frage ist, ob der Entzug des deutschen Besteuerungsrechts grundsätzlich zur Aufdeckung der stillen Reserven führt. Grundsätzlich gilt: Nur tatsächlich realisierte Gewinne/Vermögensmehrungen unterliegen der Besteuerung. Ausnahmen bestehen jedoch bereits im innerstaatlichen Steuerrecht, bei Entnahme von Betriebs- und Privatvermögen, Betriebsaufgabe

Wegzugbesteuerung nach § 6 AStG, unter bestimmten Umständen bei einbringungsgeborenen Anteilen.

### ***Der Wohnsitzbegriff im deutschen Steuerrecht***

"Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird". (§ 8 AO). Dazu zählen:

Beibehalt des deutschen Wohnsitzes auch bei mehrjährigem Auslandsaufenthalt, wenn eine für die Zwecke der eigenen Nutzung ausgestattete inländische Wohnung in einem ständig nutzungsbereiten Zustand beibehalten wird. Auf die tatsächliche Nutzung kommt es nicht an.

Bei Eheleuten kann eine Wohnsitzaufgabe grundsätzlich zu verschiedenen Zeitpunkten erfolgen. Auch eine jährlich regelmäßig jeweils zweimal stattfindende Nutzung einer inländischen Wohnung während einiger Wochen begründet beispielsweise auf Grund Regelmäßigkeit und Gewohnheit einen inländischen Wohnsitz

**Keine Wohnung wird begründet durch Hotelzimmer, auch nicht bei längerer Nutzung, oder Zimmer bei Eltern/Verwandten, wenn hierüber keine Verfügungsmacht besteht.**

### ***Gewöhnlicher Aufenthalt***

Nach § 9 AO ist der gewöhnliche Aufenthaltsort dort, "wo eine Person sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, das sie sich an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend aufhält. Dabei kommt es nicht auf den Willen des Steuerpflichtigen, sondern auf den tatsächlichen Aufenthalt an.

Ein gewöhnlicher Aufenthalt in Deutschland ist stets gegeben, wenn der Aufenthalt (zeitlich zusammenhängend, unter Umständen mit kurzen Unterbrechungen) sechs Monate erreicht (§9 Abs. 2 AO). Kein gewöhnlicher Aufenthalt in Deutschland liegt bei Grenzgängern nach Deutschland vor!

### **Wohnsitzbegriff in den DBA**

Dabei wird grundsätzlich geprüft:

-Besteht eine unbeschränkte Steuerpflicht nach innerstaatlichem deutschem Recht?

Wenn ja,

-besteht eine unbeschränkte Steuerpflicht nach ausländischem Recht?

Wenn ja,

-wird die DBA-Ansässigkeit geprüft.

### **Festlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen**

Unterschieden wird dabei zwischen persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen:

-Persönliche Beziehungen zu einem Vertragsstaat können zum Beispiel bestehen durch die private Lebensführung, d. h. das familiäre, gesellschaftliche, politische oder kulturelle Umfeld. Der Wohnsitz der Familie wird somit, außer bei Alleinstehenden, von erheblicher Bedeutung sein.

-Wirtschaftliche Beziehungen bestehen in besonders enger Form zu dem Staat, von wo aus der Arbeit nachgegangen wird und wo die Einkünfte verwaltet werden.

### **Außensteuergesetz**

Deutsche, die ihren Wohnsitz ins Ausland verlegen wollen, müssen verschiedene Aspekte des so genannten Außensteuergesetzes (AStG, auch "Lex Horten" genannt) berücksichtigen. Das AStG regelt Besteuerungstatbestände für Privatpersonen, die in ein Niedrigsteuergebiet umziehen und ihren bisherigen deutschen Wohnsitz aufgeben. **Allerdings hat der EuGH verschiedene Aspekte der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung für rechtswidrig erklärt, mithin nicht vereinbar mit der Niederlassungsfreiheit.**

#### **Anwendungsvoraussetzungen des AStG:**

- Es muss eine natürliche Person mit deutscher Staatsangehörigkeit sein.
- Von den letzten zehn Jahren vor dem Wegzug muss die Person mindestens fünf Jahre in Deutschland steuerpflichtig gewesen sein (nicht notwendigerweise am Stück).
- Der Umzug erfolgt in ein Gebiet mit niedriger Einkommensteuer. Ein Niedrigsteuergebiet (die österreichische Abgeltungssteuer fällt nicht darunter) wird dort angenommen, wo die Einkommensteuer um ein Drittel geringer ist als in Deutschland.
- Der Aussiedler behält wesentliche wirtschaftliche Interessen in Deutschland. Beispiele für solche Interessen sind:
  - Die Beteiligung von mehr als 25 Prozent an einer Personengesellschaft (KG, GbR) mit einer Betriebsstätte in Deutschland.
  - Eine Beteiligung von mehr als ein Prozent an einer deutschen Kapitalgesellschaft (AG, GmbH).
  - Höhere deutsche (d.h. aus deutschen Quellen stammende) Einkünfte pro Jahr als 62.000 EUR
  - Ein höheres deutsches (also dort belegenes) Vermögen als 154.000 EURO.

Wird eine dieser Voraussetzungen erfüllt, ist das Außensteuergesetz grundsätzlich anwendbar und

eine erweiterte beschränkte Steuerpflicht des Aussiedlers gegeben. Die Dauer dieser erweiterten beschränkten Steuerpflicht gemäß § 2 AStG ist grundsätzlich zehn Jahre. Dieser Zeitraum wird im Einzelfall zwischen Deutschland und zum Zuzugsland durch DBA modifiziert.

Konsequenz: Bei Anlagen sollte auf Einkünfte (Dividenden, Zinsen) von deutschen Schuldnern verzichtet werden. Diese müssen nach wie vor in Deutschland versteuert werden - zum deutschen Steuerersatz, der auf das gesamte Welteinkommen des Aussiedlers angewandt würde (Progressionsvorbehalt). Das betrifft auch Spekulationsgewinne - unabhängig davon, ob der Kapitalgewinn aus deutschen oder ausländischen Quellen erzielt wurde. Dabei ist jedoch eine Verrechnung von Kapitalverlusten und Kapitalgewinnen möglich.

**Wichtig:** Durch eine entsprechende Anlageplanung kann die erweiterte beschränkte Steuerpflicht des Aussiedlers umgangen werden.

### **Checkliste: Wohnsitzverlagerung bei der Vermögens- und Nachfolgeplanung**

#### **Was soll erreicht werden?**

Steuerbelastung senken: laufende Ertragsteuer, Erbschaftsteuer (gegebenenfalls Vermögensteuer)

#### **Außensteuerliche Gründe**

Kriterien des Zuzugslandes

#### **Voraussetzungen der Ansiedlung**

Lebensqualität (Kultur, Sprache, Sicherheit, Politik)

#### **Steuerliche Rahmenbedingungen**

- Doppelbesteuerungsabkommen (ESt, ErbSt)
- überdachende" Besteuerung, zum Beispiel in der Schweiz und in Großbritannien
- Status quo des Vermögens, der Einkünfte
- immobil (Unternehmen, Immobilien, abhängige Tätigkeiten, Organtätigkeiten)
- mobil (Kapitalvermögen, Beteiligungen, Kunst)
- neutral (Drittstaatseinkünfte)

#### **Was und wie kann gestaltet werden?**

- Welche Vermögensteile/Einkunftsquellen sollen veräußert, verpachtet, vorweggenommen vererbt, transformiert oder mitgenommen werden?
- Soll die Staatsangehörigkeit des Zuzugslandes angenommen und die deutsche Staatsangehörigkeit aufgegeben werden?
- Was bedeutet und bewirkt ein Wegzug einkommensteuerlich?
- Aufgabe von Wohnsitz/gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland

Bei NICHT DBA-Ländern wie Liechtenstein, Monaco unter anderem: Vollständige Aufgabe ohne Ausnahme erforderlich

Bei DBA-Ländern (OECD-Raum): Doppelwohnsitz möglich, doch überdachende Besteuerung (zum Beispiel in der Schweiz und in Großbritannien) beachten

- Wirkung der Aufgabe von Wohnsitz/gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland
- Wegfall der deutschen unbeschränkten Steuerpflicht, so genannte "Entstrickung" bei der ESt, nicht bei der ErbSt
- Allenfalls verbleibende beschränkte Steuerpflicht, zeitlich unbeschränkt
- Erweitert beschränkte Steuerpflicht eines Deutschen bei Wegzug in ein Niedrigsteuerland, gegebenenfalls Beschränkung durch DBA nach Ablauf des fünften Jahres nach Wegzug
- Zurückforderung der "Riester"- Zulagen und -vergünstigungen

### **Was bedeutet und bewirkt ein Wegzug erbschaftsteuerlich?**

#### **Erbschaftsteuer:**

Durch Wegzug des Erblasser/Erben keine Vermeidung deutscher Erbschaftsteuer, wenn Erben/Erblasser Wohnsitz/gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland hat oder Inlandsvermögen vererbt wird

Weitere Verschärfung durch Fiktion der (erweitert) unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht des Erblasser/Erben in den ersten fünf Jahren seinem Wegzug

Erweitert beschränkte Erbschaftsteuerpflicht des Schenkers/Erblassers, § 4 AStG, bei Wegzug in ein Niedrigsteuerland nach Ablauf der erweitert unbeschränkten Steuerpflicht  
Liegt ein DBA vor, teilweise Grenzen des deutschen Besteuerungsrechts  
Wichtig für die Vermögensumschichtung: Liquidation von Inlandsvermögen, Verbringung in das Zuzugsland. Möglichkeiten der deutschen vorweggenommenen Erbfolge nutzen.

#### **Steuerliche "GuV"**

- Der steuerwirksame Wegzug gelingt vollständig = Idealfall
- Der steuerwirksame Wegzug gelingt nur teilweise, dann:

#### **Lohnt die laufende ertragsteuerliche Entlastung?**

- Vorteile bezogen auf die eigene Lebenszeit (Barwert)
- Kosten der Aufgabe und Neuansiedlung
- Verluste auf Grund antizyklischer Veräußerungen
- Kosten für Berater, Makler, Vermittler und anderen

#### **Lohnt die erbschaftsteuerliche Entlastung?**

"Gewicht" einer niedrigen/fehlenden Erbschaftsteuer

#### **Steuerliche Hürden/"Fallstricke"**

Wegzugbesteuerung gemäß § 6 AStG

#### **Voraussetzungen:**

- Beteiligung einer natürlichen Person an inländischer Kapitalgesellschaft
- Beteiligung gemäß § 17 EStG

-Mindestens zehn Jahre unbeschränkt steuerpflichtig vor Wegzug

-Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht

#### **Rechtsfolge:**

-Besteuerung der Differenz zwischen Anschaffungskosten und gemeinem Wert

-Halbeinkünfteverfahren

-Besteuerung unabhängig vom Verlust des deutschen Besteuerungsrechts

#### **Beachtung "nachlaufender" Inlandspflichten**

-Erweiterte unbeschränkte Einkommensteuerpflicht, § 1 Abs. 2 und 3 EStG

-Erweiterte unbeschränkte Erbschaftsteuerpflicht, § 2 Abs. 2 Nr. 1b ErbStG

- "Überdachende" Besteuerung gemäß DBA Deutschland/Zuzugsland, Steuererklärungspflicht bei unbeschränkter Einkommensteuerpflicht für Welteinkommen

-Steuererklärungspflicht auch bei beschränkter Einkommensteuerpflicht (zum Beispiel Gewerbebetrieb, selbständige Arbeit, private Veräußerungsgeschäfte, Vermietung, Verpachtung), soweit Steuerschuld nicht durch Steuerabzug abgegolten

#### **Nachteile/Vorteile der unbeschränkten Steuerpflicht**

-unbeschränkte Steuerpflicht

-Ehegattensplittung

-Sonderausgabenabzug

-gegebenenfalls niedriger Eingangsteuersatz

#### **Beschränkte Steuerpflicht**

-Beschränkung auf wirtschaftlichen Zusammenhang mit inländischen Einkünften

-Verlustverrechnung nur mit inländischen Einkünften

-Sonderausgabenabzug grundsätzlich ausgeschlossen

-Mindeststeuersatz von 25 Prozent bei Veranlagung

-Abgeltungswirkung von Abzugsteuern (Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer, AR-Vergütungen, gewisse gewerbliche/freiberufliche Einkünfte im Sinne von § 50a Abs. 4 EStG)

## **Sponsorenwesen**

### **1. Allgemeines**

Der Begriff des Sponsors ist nahezu jedem Unternehmen bekannt, welches im Nahen Osten geschäftlichen Aktivitäten nachgeht. Oftmals ist jedoch nicht eindeutig klar, welche Aufgaben und Tätigkeiten ein Sponsor für ein ausländisches Unternehmen wahrnehmen kann oder darf.

Als Sponsoren werden in den VAE grundsätzlich eine Vielzahl von Personen bezeichnet. In folgenden Konstellationen taucht der Begriff Sponsor am häufigsten auf:

### **Formen des Sponsorenwesens**

#### **Mehrheitsgesellschafter**

Der Begriff Sponsor wird in Zusammenhang mit der Tatsache verwandt, dass Ausländer und ausländische Unternehmen sich in den VAE nur als Minderheitsgesellschafter an lokalen Gesellschaften beteiligen können. Mindestens 51% des Gesellschaftskapitals sind zwingen einem VAE- Staatsangehörigen oder einer 100% in VAE- Eigentum stehenden juristischen Person zu überlassen. Sofern diese nur pro forma als Gesellschafter agieren, dafür eine fixe jährliche Aufwandsentschädigung erhalten und von Mitspracherechten sowie Gewinn- und Verlustverteilung ausgeschlossen sind, bezeichnet man diese als Sponsoren.

#### **Service Agent**

Zweigniederlassungen in Form eines Repräsentationsbüros oder einer Branch sowie Professional Firms, die zwar wirtschaftliche Tätigkeiten, aber keine Handelstätigkeiten ausführen können, verbleiben zwar zu 100% in ausländischen Eigentum, benötigen jedoch einen Service Agent, dessen Ernennung grundsätzlich eine Voraussetzung zur Gründung solcher Niederlassungen ist. Der Service Agent, der grundsätzlich eine fixe jährliche Aufwandsentschädigung erhält, wird allgemein auch als Sponsor bezeichnet.

#### **Einzelunternehmer**

Weiterhin sind unter dem Begriff Sponsor lokale natürliche Personen bekannt, die als eingetragene Inhaber von Einzelunternehmen (welche von Ausländern nur bedingt gegründet werden können) die entsprechende Gewerbeerlaubnis ausländischen Unternehmen zur Verfügung stellen. Der Sponsor erhält wiederum eine fixe jährliche Aufwandsentschädigung und verzichtet im Gegenzug auf Mitspracherechte sowie Gewinnbeteiligung an dem auf seinen Namen eingetragenen Einzelunternehmen. Diese Art der Beschäftigung ist grundsätzlich nur sehr bedingt zu empfehlen. In gewissen Bereichen, z.B. der Gründung einer Arztpraxis, ist diese Konstellation jedoch unvermeidbar, da gesetzlich vorgegeben.

#### **Arbeitgeber**

Ausländische Arbeitnehmer in den VAE benötigen bei einem Wechsel der Arbeitsstelle von einem Unternehmen zu einem anderen grundsätzlich die Einwilligung des letzten Arbeitgebers. Aufgrund dieses zwischen dem Arbeitgeber und ausländischen Arbeitnehmer bestehenden Abhängigkeitsverhältnisses wird der Arbeitgeber auch als Sponsor bezeichnet.

## **Tender Agent**

Bei öffentlichen Ausschreibungen gilt grundsätzlich, dass Unternehmen, die in den VAE keine Niederlassung unterhalten, nicht direkt an solchen Ausschreibungen teilnehmen können. Die Angebotsabgabe kann grundsätzlich nur über einen Tender Agent erfolgen, d.h. ein lokal registriertes Unternehmen, dem bei erfolgreicher Auftragsvergabe eine Vermittlungsprovision zusteht. Der Tender Agent wird daher auch häufig als Sponsor bezeichnet.

## **Visaregelung**

### **Allgemeines**

Für einen Aufenthalt in den VAE benötigt man grundsätzlich ein Visum. Es wird von verschiedenen Arten von Visa unterschieden. Die Einwanderungs- und Aufenthaltsbestimmungen sind auf föderaler Ebene geregelt und gelten daher grundsätzlich für jedes Emirat, unterliegen aber oft kurzfristigen Änderungen.

### **Arbeitsvisum**

Jeder ausländische Arbeitnehmer, der in den VAE ein Arbeitsverhältnis eingeht, benötigt ein Aufenthalts- und Arbeitsvisum. Sofern ein Arbeitnehmer aus dem Ausland zur Arbeitsaufnahme in die VAE einreist, kann der Arbeitgeber diesem ein entsprechendes Visum zur Einreise in die VAE ausstellen. Innerhalb von 60 Tagen nach Einreise des Arbeitnehmers sind die Formalitäten zur Erlangung des Aufenthaltsvisums und des davon abgeleiteten Arbeitsvisums (Labor Card) zu erledigen. Dazu muss der Arbeitgeber sich eine sog. Health Card bei einem öffentlichen Krankenhaus erwerben sowie sich einem Gesundheitstest unterziehen. Weiterhin muss der Arbeitnehmer entsprechende Qualifikationsunterlagen für die angestrebte Stelle vorweisen. Nach Erhalt des Aufenthaltsvisums, das für drei Jahre gültig ist und um Reisepass vermerkt wird, stellt das Ministry of Labour & Social Affairs auf Antrag die Labour Card aus.

Erst mit Erhalt eines Aufenthaltsvisums/ Arbeitsvisums kann ein Arbeitnehmer u.a.

- für Familienmitglieder Aufenthaltsvisa beantragen
- ein Bankkonto eröffnen
- eine Wohnung anmieten
- ein Telefon beantragen
- ein Auto kaufen und registrieren
- Kinder zum Kindergarten oder zur Schule anmelden

### **Investorenvisum**

Ein ausländischer Investor, der Gesellschafter in einer VAE-GmbH ist und mindestens einen Gesellschaftsanteil von Dhs 70.000,00 hält oder eine Immobilie erwirbt, kann direkt bei der Einwanderungsbehörde einen Antrag auf Erteilung eines Investorenvisums stellen. Dieses berechtigt ebenfalls zum Aufenthalt in den VAE.

### **Aufenthaltsvisum**

Ehegatten und Kinder von Personen, die ein Arbeitsvisum innehaben, haben bei einem Mindesteinkommen von Dhs 4.000,00 des Arbeitnehmers, Anrecht auf ein Aufenthaltsvisum. Dieses leitet sich direkt vom Arbeitsvisum ab und kann daher nicht ohne dieses bestehen. Erlischt das Arbeitsvisum, erlöschen auch die davon abgeleiteten Aufenthaltsvisa.

**Montagevisum**

Dieses Visum ist für 14 Tage gültig und ermöglicht dem Inhaber die Durchführung dringender wirtschaftlicher Tätigkeiten in den VAE für ein dort ansässiges Unternehmen. Das Visum ist nach Ablauf nicht verlängerbar.

**Besuchervisum**

Ein Besuchervisum erfordert einen mindestens sechs Monate gültigen Reisepass. Es ist für 60 Tage gültig und kann um weitere 30 Tage verlängert werden. Staatsbürger Deutschlands und Angehörige weiterer 32 Länder erhalten das Besuchervisum bei der Einreise. Für diesen Personenkreis ist es nicht notwendig, ein Visum bei der zuständigen VAE Botschaft zu beantragen. Alle anderen Nationalitäten erhalten nur dann ein Besuchervisum, wenn diese einen Sponsor vorweisen können. Dies können ein Hotel, Verwandte, Freunde oder ein Geschäftspartner sein. Eine Arbeitsaufnahme ist dem Inhaber eines Besuchervisums nicht gestattet.

**Transitvisum**

Dieses Visum ist für Transitpassagiere gedacht, die einen längeren Aufenthalt zwischen zwei Flügen in den VAE haben. Das Transitvisum ist 96 Stunden gültig und berechtigt zum Verlassen des Flughafens und Besuch der VAE.

**Mehrfacheinreisevisum**

Das Visum ist bis zu zwei Jahre gültig und berechtigt zur mehrfachen Einreise während der Gültigkeitsdauer. Ein Aufenthalt ist auf maximal drei Monate begrenzt. Deutsche können dieses Visum ohne das Erfordernis eines Sponsors beantragen.

## Öffentliche Ausschreibungen

### Allgemeines

Die Beschaffung von Gütern oder die Durchführung von Projekten (Bauvorhaben, Straßeninfrastruktur, Gesundheitseinrichtungen etc.) wird in den VAE grundsätzlich durch öffentliche Ausschreibungen zu unterscheiden.

Grundsätzlich gilt, dass ein Unternehmen, welches in den VAE nicht registriert ist, nicht direkt an öffentlichen Ausschreibungen teilnehmen kann, sondern nur über einen registrierten Vertreter.

Über Ausschreibungen erfährt man in der Presse, von den Industrie- und Handelskammern oder den entsprechenden Wirtschaftsverbänden, die sich mit der Region beschäftigen.

### Teilnahmebedingungen

Die Tender Regulations für das öffentliche Beschaffungswesen finden sich sowohl in bundesrechtlichen als auch in emiratsrechtlichen Vorschriften, die im Wesentlichen von einheitlichen Grundsätzen getragen sind. Das Emirat Abu Dhabi verfügt über eigene Ausschreibungsvorschriften. Ebenso bestehen im Verteidigungsbereich gesonderte Ausschreibungsvorschriften.

Die Teilnahme an einer solchen Ausschreibung kann durch einen für das bietende Unternehmen registrierten Handelsvertreter, eine lokal registrierte Gesellschaft, an dem das ausländische Unternehmen als Gesellschafter beteiligt ist, eine Zweigniederlassung des bietenden Unternehmens in Form der Branch, ein Konsortium (Projekt- Innengesellschaft) oder einen dafür ernannten Ausschreibungsvertreter (Tender Agent) erfolgen. Der Tender Agent kann eine natürliche oder juristische Person sein und sollte in dem Emirat ansässig sein, in dem auch die ausschreibende Behörde ihren Sitz hat. Die Ernennung eines Tender Agents kann auf eine bestimmte Ausschreibung oder eine bestimmte Zeitdauer beschränkt werden, ohne dass im Falle der Beendigung des Vertretungsverhältnisses Entschädigungs- oder sonstige Ausgleichszahlungen fällig sind, wie dies bei einem registrierten Handelsvertreter der Fall ist.

Die Höhe einer dem Tender Agent zustehenden Provision für eine erfolgreiche Auftragsvergabe ist lediglich im Emirat Abu Dhabi gesetzlich normiert und staffelt sich nach dem jeweiligen Projektwert. Trotz dieser gesetzlichen Normierung besteht der Tender Agent in der Praxis oft auf höheren Provisionen, die dann in Nebenvereinbarungen verankert werden. Je nach Stellung des Tender Agents ist nicht auszuschließen, dass dieser bei der Entscheidung hinsichtlich der Auftragsvergabe, einen gewissen Einfluss geltend machen kann. Bei erhöhten Provisionsforderungen des Tender Agents sollten daher dessen Stellung und Kontakte ausführlich recherchiert werden.

### Präqualifizierung/ Registrierung

An öffentlichen Ausschreibungen können grundsätzlich nur solche Unternehmen teilnehmen, die sich zuvor erfolgreich an einem Präqualifikations- bzw. Registrierungsverfahren der ausschreibenden Behörde beteiligt haben und/ oder deren Produkte dort entsprechend registriert sind. Hier wird im Vorfeld „die Spreu vom Weizen getrennt“, da vor der Teilnahme an der eigentlichen Ausschreibung von den interessierten Unternehmen zunächst konkrete Projekte nachgewiesen werden müssen, die diese in der Vergangenheit erfolgreich ausgeführt haben.

Das Präqualifizierungsverfahren ist insbesondere im Emirat Abu Dhabi ein langwieriger Prozess, sofern der Tender Agent nicht über gute Kontakte verfügt. Nach erfolgreicher Präqualifizierung wird das betreffende Unternehmen von der ausschreibenden Stelle über neue Ausschreibungen regelmäßig informiert.

Sofern ein Unternehmen in den VAE über keine Niederlassung verfügt, beschafft gewöhnlicherweise der Tender Agent die Ausschreibungsunterlagen und legt die zur Präqualifizierung und Registrierung

notwendigen Referenzunterlagen des an der Ausschreibung interessierten Unternehmens der ausschreibenden Behörde vor.

### **Angebotsabgabe**

Angebote können in der Praxis grundsätzlich in englischer Sprache abgegeben werden. Es ist allerdings nicht auszuschließen, dass in Einzelfällen zusätzlich arabische Übersetzung verlangt wird. Angebote sind grundsätzlich in der Landeswährung, d.h. in VAE- Dirham zu erstellen, sofern die Ausschreibungsrichtlinien nicht ausdrücklich eine Angebotsabgabe in ausländischer Währung vorsehen.

Mit der Angebotsabgabe wird grundsätzlich eine Bietungsgarantie fällig, welche üblicherweise 5% des Projektwertes beträgt. Diese Garantien müssen von in den VAE ansässigen Banken gestellt werden. Diese Garantien, wie auch die bei erfolgreicher Auftragsvergabe fällig werdenden Erfüllungsgarantien, werden grundsätzlich „on first demand“ gefordert, d.h. diese sind auf bloßes Anfordern der ausschreibenden Behörde hin fällig, ohne dass diese weitere Fälligkeitsbedingungen nachweisen muss.

## **Übersicht Freihandelszonen**

### **Dubai International Financial Center**

Momentan errichtet das Emirat Dubai hinter den Emirates Towers das Dubai International Financial Center, eine Freihandelszone für Unternehmen aus der Finanzbranche, die aufgrund besonderer gesetzlicher Grundlagen von den Vorgaben der VAE- Zentralbank unabhängig sei wird. Komplettfertigstellung ist im Jahr 2010 geplant.

### **Dubai Health Care City**

Die Dubai Health Care City entsteht gegenüber dem Wafi Center und ist eine Freihandelszone für Anbieter von medizinischen Leistungen sowie Unternehmen aus den Bereichen Medizintechnik, Forschung und Lehre. Ziel ist die Schaffung eines internationalen Gesundheitszentrums, das vorwiegend Patienten aus dem Nahen Osten, Ostafrika und Indien dienen soll. Die erste Phase soll im Jahr 2005 fertig gestellt werden. Komplettfertigstellung ist im Jahr 2010 geplant.

### **Dubai Metals & Commodities Center**

Das Dubai Metals & Commodities Center wird gegenüber der Dubai Marina errichtet. Fertigstellung ist im Jahr 2006 vorgesehen. Die Freihandelszone ist auf drei Hauptbereiche ausgerichtet:

- Gold und Edelmetall
- Diamanten und Edelsteine
- Rohstoffe

Geplant sind im Bereich Gold- und Edelmetall u. a. die Errichtung von:

- Tresorräumlichkeiten
- Goldraffinerien
- Einrichtungen zur Schmuckherstellung und Metallanalyse
- Büroräumlichkeiten für Großhändler und Banken

Weiterhin werden Regularien zur Überwachung der dort ansässigen Goldhändler erlassen, um höchsten internationalen Standard zu gewährleisten.

Im Bereich Diamanten und Edelsteine wird es u. a. Einrichtungen

- zur Bearbeitung von Diamanten
- für den Handel
- zur Ausbildung
- zur Zertifizierung

geben.

Weiterhin ist die Einführung einer Diamantenbörse für den Handel mit Rohdiamanten vorgesehen. In den VAE wird der Kimberley Process Anwendung finden. Der Kimberley Process internationale Initiative, die den legalen Rohdiamantenhandel von Handel mit Rohdiamanten freihalten soll, die zu illegalen Zwecken gehandelt werden.

Im Bereich Rohstoffe ist die Einrichtung von Warenlagern sowie die Etablierung eines Derivatemarktes vorgesehen. Weiterhin bietet das DMCC mit der Einrichtung des Dubai Commodity Receipt (DCR) Finanzierungsmöglichkeiten in diesem Bereich an. Über die DCR können Banken oder Investmentfonds stets die Kontrolle über in dem DMCC zur Sicherheit eingelagerte Waren ausüben.

### **International Media Produktion Free Zone**

Gegenüber der Dubai Media City wird die International Media Produktion Free Zone errichtet, die im Jahr 2005 fertig gestellt werden soll. Diese Freihandelszone ist vornehmlich für Unternehmen aus dem Bereich Printing und Publishing vorgesehen. Artverwandten Unternehmen aus den Bereichen Musik, Film sowie Sendeanstalten wird die Freihandelszone ebenfalls offen stehen.

### **Dubai Silicon Oasis**

Entlang der Dubai Emirates Road entsteht unter der Schirmherrschaft der Dubai Airport Free Zone die Dubai Silicon Oasis Freihandelszone, die vornehmlich für Unternehmen aus der Halbleiterindustrie vorgesehen ist. Fertigstellung ist im Jahr 2006 vorgesehen.

### **Dubai Maritime City**

Die Dubai Maritime City entsteht auf einer künstlichen Insel zwischen Port Rashid und den Dubai Dry Docks. Die Freihandelszone ist vornehmlich für Unternehmen aus dem Bereich Seehandel mit den Unterbereichen Dienstleistungen, Marketing, Forschung, Entwicklung, Ausbildung, Schiffsdesign und Schiffsbau vorgesehen. Fertigstellung ist im Jahr 2007 vorgesehen.

### **Dubai Auto Parts City**

Die Dubai Auto Parts City dient vornehmlich dem internationalen Ersatzteilhandel (Re-Export) für Kraftfahrzeuge. Der Umsatz im Kraftfahrzeuersatzhandel beträgt in Dubai Ca. 3,5 Mrd. Dhs bis 5 Mrd. Dhs pro Jahr. Die Freihandelszone entsteht in Al Aweer, wo bereits der Markt für Gebrauchtwagen in Dubai angesiedelt ist.

### **Heavy Equipment & Trucks Zone**

Die Heavy Equipment & Trucks Zone entsteht unter der Schirmherrschaft der Dubai Public Corporation for Ports, Customs and Free Zone in Al Warsan. Die Freihandelszone ist vornehmlich für den Handel mit Schwerlastfahrzeugen, Ersatzteilen und für artverwandte Unternehmen vorgesehen. Fertigstellung ist im Jahr 2006 vorgesehen.

### **Dubai Aid City**

Die Dubai Aid City entsteht in der Jebel Ali Free Zone. Die Freihandelszone soll internationalen Hilfsorganisationen als weltweites Lager und Distributionszentrum dienen. Fertigstellung ist im Jahre 2005 vorgesehen.

### **Dubai Carpet City**

Die Dubai Carpet City entsteht in Deira. Die Freihandelszone ist als Handelszentrum für handgemachte Teppiche konzipiert. Fertigstellung ist im Jahre 2006 vorgesehen.

### **Dubai Flower Center**

Das Dubai Flower Center entsteht neben dem Dubai Cargo Village in unmittelbarer Nähe des Flughafens. In dieser Freihandelszone sollten ca. 150 Tsd. Tonnen Blumen, Obst und Gemüse pro Jahr umgeschlagen werden. Fertigstellung ist im Jahr 2005 vorgesehen.

### **Dubai Textile Village Free Zone**

Die Dubai Textile Village Free Zone entsteht im Gebiet Al Warsan. Die Freihandelszone ist vornehmlich für Unternehmen aus der Textilindustrie vorgesehen. Der Warenumsatz soll zwischen 15 Mrd. Dhs und 17 Mrd. Dhs pro Jahr liegen. Fertigstellung ist im Jahr 2005 vorgesehen.

### **Mohammed Bin Rashid Technology Park**

Der Mohammed Bin Rashid Technology Park entsteht unter der Schirmherrschaft der Dubai Public Corporation for Ports, Customs and Free Zone nahe der Jebel Ali Free Zone. Ziel ist es, zusätzlich zu dem internationalen Handelsplatz Dubai, ein internationales Technologiezentrum Dubai zu schaffen. Die Freihandelszone soll Spitzentechnologieunternehmen aus unterschiedlichsten Bereichen als Forschungs- und Entwicklungszentrum dienen. Als weitere Zielgruppe gelten artverwandte Unternehmen aus den Bereichen Consulting, Venture Capital und Industrie. Fertigstellung ist im Jahr 2006 vorgesehen.

## **Freihandelszone bietet wieder kostengünstiges E-Office an**

Freihandelszone in den nördlichen Emiraten bietet kleinen Unternehmen kostengünstiges und steuerfreies E-Office

### **Definition Freihandelszone:**

Die FEMOZA (Welthandelsvereinigung von Freihandelszonen) definiert eine FZ wie folgt: Eine Freihandelszone ist ein Zusammenschluss von mehreren Ländern oder Teilen davon, zwischen denen Zölle und andere Handelsbeschränkungen abgeschafft werden. Freihandelszonen bieten dem Investor besondere Vorteile im Hinblick auf die Gestaltung und Führung seines Unternehmens (z.B. keine Buchführungspflicht). Jedes Land erlässt seine eigenen Regularien und Vorschriften im Hinblick auf die Registrierung in der jeweiligen Free Zone. In den VAE gilt derzeit z.B. komplette Steuerfreiheit, keinerlei Buchführungspflicht, keinerlei Restriktionen des Kapitaltransfers.

### **Definition Nördliche Emirate:**

Die VAE bestehen aus 7 Emiraten: Abu Dhabi (Hauptstadt), Dubai sowie den nördlichen Emiraten Ajman, Sharjah, Umm Al Quwain, Ras Al Khaimah, Fujeirah

### **E-Office**

Seit 15.07.2006 bietet eine der am schnellsten wachsenden Free Zones der Nördlichen Emirate wieder das bei kleinen Unternehmen und Freiberuflern/Freelancern sehr beliebte E-(Elektronik)-Office an. Aufgrund der massiven Nachfrage aus aller Welt, war das Kontingent ausgeschöpft und diese interessante und kosteneffiziente Form der Firmengründung für einige Monate nicht möglich. Das E-Office beinhaltet eine vollwertige Business Lizenz in einem Virtual Office innerhalb der Free Zone.

### **Vorteil:**

Der unbestrittene Vorteil für kleine Unternehmen ist die Tatsache, dass diese Form der

Geschäftsgründung mit minimalem Kapitaleinsatz (besonders im Vergleich zu den grossen und bekannten Freihandelszonen Dubais, wo die Kosten ab EUR 15.000 aufwärts beginnen für eine Firmenregistrierung) erfolgen kann. Sobald der Firmenname genehmigt ist und die Antragsdokumente komplett vorliegen, kann die eigentliche Gründung innerhalb von 5 Tagen erledigt werden. Diese legale Form der Gründung beinhaltet auch die Möglichkeit, das Firmenkonto sowie Privatkonto bei jeder Bank in den VAE zu eröffnen. Die Kosten der Registrierung für das 1. Jahr liegen bei ca. EUR 8.700 zuzügl. Stammkapitalnachweis. In den Folgejahren sind dann lediglich die Business Lizenz-Gebühren jährlich zu zahlen (ca. EUR 4.000). Die Vorteile sind auch hier komplette Steuerfreiheit, keine Buchführungspflichten, Kapital kann jederzeit repatriert werden. Die Free Zone ist ISO 9000 zertifiziert. Entfernung zu Dubai 35 km, über die neue Emirates Road bequem erreichbar. Der Firmengründer kann, muss aber nicht permanent in den VAE wohnen. Mit einem Visum der Freihandelszone kann man überall in den VAE seinen Wohnsitz beantragen.

Investitionsanreize der VAE Free Zones

- Investor bleibt 100% Eigentümer
- Freier Kapital und Gewinntransfer
- Steuerbefreiung für mind. 25 Jahre, manche FZ garantieren sogar 50 Jahre (Planungssicherheit)
- Niedrige Energiekosten
- Große Auswahl an verfügbaren Arbeitskräften – keine Restriktionen bei der Rekrutierung internationaler Arbeitskräfte

Weiterer Investitionsanreiz - DBA mit den Vereinigten Arabischen Emiraten wird nun doch verlängert  
Nachdem das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Arabischen Emiraten laut einer Pressemitteilung des Bundesfinanzministeriums aus dem Februar 2006 10 Jahre nach seinem Inkrafttreten am 10. August 2006 außer Kraft treten sollte, wurde in einer Verhandlungsrunde zwischen den beiden beteiligten Finanzverwaltungen vereinbart, das Abkommen nun doch um 2 Jahre bis zum 9. August 2008 zu verlängern. Darüber hinaus ist beabsichtigt, zügig mit Verhandlungen zu einem neuen Doppelbesteuerungsabkommen zu beginnen, da nach Aussage der deutschen Verwaltung das DBA über die 2 Jahre in der vorliegenden Form definitiv nicht verlängert werden soll.

## **Investorensuche in Dubai/VAE**

Jeder Investor hat seine eigenen Vorstellungen, wo er sein Geld investieren möchte. Dabei spielen marktpolitische Überlegungen eine Rolle, aber auch persönliche Interessen der verantwortlichen Entscheidungsträger. Manche Firmen oder Fonds beteiligen sich nur an ganz bestimmten Projekten. Alle relevanten Daten der in Frage kommenden Firmen sind in unserer Datenbank gespeichert. Aus diesen Daten werden alle potentiellen Geldgeber herausgesucht, für die Ihr Projekt von Interesse sein könnte. Diese erhalten von uns Ihr Angebot zugeschickt. So können Sie sicher sein, daß Ihre Anfrage an die richtigen Adressen geht und auch in die Hände der maßgeblichen Personen gelangt. Über verschickte Angebote und Reaktionen der entsprechenden Firmen werden Sie von uns per E-Mail auf dem Laufenden gehalten, bis der direkte Kontakt zwischen Ihnen und dem potentiellen Geldgeber hergestellt ist.

Kosten: Realisierung des Eintrages in die Datenbank für Investoren > 1.300,00 Euro einmalig, 39,00 monatlich.

Erstellung eines Business-Plans: Nach Aufwand

## Allgemeines zu Dubai



Mit Hongkong und Singapur wird es in einem Atemzug genannt, Dubai, das extravagante Handels- und Wirtschaftszentrum des Nahen Ostens, die Drehscheibe für Waren, Finanzen und Dienstleistungen. Geschäftsreisenden ist das liberale Emirat schon länger ans Herz gewachsen, denn regelmäßig finden hier große Kongresse und Messen statt. Westlicher Wohn- und Lebensstandard, Sicherheit und Sauberkeit: Neben Sonne, Strand und klarem Wasser locken Luxushotels, zollfreier Einkauf und fantastische Sportmöglichkeiten. Die Restaurants zelebrieren die großen Küchen der Welt. Wüstensafaris, Hochseeangeln und Tauchen sorgen für erhöhten Pulsschlag. Das an Abu Dhabi und Sharjah grenzende Dubai besitzt 70 km Küste.



Öl, das schwarze Gold, verhalf dem 4000 qkm großen und eigentlich zu über 90 Prozent aus Wüste bestehenden Emirat zum Sprung in die Neuzeit, zu Gärten, Parks und Golfplätzen, zu Hochhäusern und hypermodernen Palästen. Angehörige aus 120 Nationen, die zusammen 75 Prozent der Bevölkerung ausmachen sichern den in weiße Dishdashas und schwarze Abayas gekleideten Einheimischen das süße Leben in klimatisierten Luxusvillen.



### Auto

Die Emirate sind durch vier- und sechsspürige Autobahnen, begrünt und nachts beleuchtet, miteinander verbunden, Schilder sind zweisprachig. Die Höchstgeschwindigkeit beträgt in der Stadt 50 km/h und 100 km/h außerhalb.



### Banken / Geld

Die Währung der VAE ist der Dirham, unterteilt in 100 fils. Man wechselt ohne Auflagen und Einschränkungen bei Geldwechslern, was allgemein günstig ist. In Banken und Hotels zu tauschen ist dagegen weniger günstig. Sie können auch durchaus Bargeld mitnehmen, denn die Sicherheit in den VAE ist relativ hoch. Die allgemein bekannten Kreditkarten sind weit verbreitet.



### Frauen alleine

In den VAE genießen alleinreisende Frauen absolute Sicherheit. Belästigungen sind tabu. Höflichkeitshalber achtet man auf die in Arabien angemessene Kleidung. Weite Sachen, die den Körper vom Hals bis zu den Füßen bedecken. Strandbekleidung ist dem Hotelbereich vorbehalten.



### Gesundheit

Impfungen sind nicht vorgeschrieben, gegen Typhus und Polio jedoch empfehlenswert, wenn man individuelle Überlandtouren unternehmen will. Wer außerhalb der Internationalen Hotels essen geht, muss etwas vorsichtiger sein. Die Hygiene ist zwar einwandfrei, aber ein Mittel gegen Darmerkrankungen sollte man wegen der teilweise ungewohnten Speisen mitnehmen. Leitungswasser ist einwandfrei, Mineralwasser in Flaschen wird überall angeboten. Die medizinische Versorgung ist in den VAE ganz hervorragend organisiert und auf hohem Niveau. Die Ärzte, darunter auch Deutsche sind gewöhnlich Ausländer. In den staatlichen Krankenhäusern und Ambulanzen ist die Notfallversorgung kostenlos.



### Handeln

Das Feilschen um den Kaufpreis gehört im Orient zum Geschäft. In Shopping Malls ist dies allerdings nicht möglich. Aber sonst fragt man, ob es sich tatsächlich um einen fixed price handelt und fordert einen last price. Unumstößliches Gebot für Käufer und Händler. An einen einmal angebotenen Kaufpreis ist man gebunden.



### Kleidung

Bei dem auch im Winter sehr warmen Klima reicht Sommerbekleidung aus. Für die mit Klimaanlage unterkühlten Hotels und Shopping Malls benötigt man jedoch einen Pullover, da sehr große Temperaturunterschiede herrschen.



### Klima / Reisezeit

An den Küsten ist es im Sommer heiß und luftfeucht ( um die 40 Grad ), im Binnenland trocken. Für Europäer ist dann ein Aufenthalt fast unmöglich. Selbst die Bevölkerung bleibt im Juli, August tagsüber in klimatisierten Räumen. Hauptreisezeit sind daher die Wintermonate ( Oktober bis April ) mit mildem Klima und sonnigen Tagen, mit Tagestemperaturen zwischen 25 und 35 Grad, nachts 17-20 Grad

## Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Arabischen Emiraten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Belebung der wirtschaftlichen Beziehungen

vom 9. April 1995 (BGBl. 1996 II S. 520).

[1]

Die Bundesrepublik Deutschland und die Vereinigten Arabischen Emirate - von dem Wunsch geleitet, ihre wirtschaftlichen Beziehungen durch den Abbau steuerlicher Hindernisse zu fördern, - sind wie folgt übereingekommen:

### Artikel 1 Persönlicher Geltungsbereich

Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

### Artikel 2 Unter das Abkommen fallende Steuern

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften erhoben werden.

(2) Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

(3) Zu den bestehenden Steuern, für die dieses Abkommen gilt, gehören insbesondere

a) in der Bundesrepublik Deutschland:

die Einkommensteuer,  
die Körperschaftsteuer,  
die Vermögensteuer und  
die Gewerbesteuer

(im folgenden als "deutsche Steuer" bezeichnet);

b) in den Vereinigten Arabischen Emiraten:

die Einkommensteuer (income tax),  
die Körperschaftsteuer (corporation tax)

(im folgenden als Steuer der Vereinigten Arabischen Emirate bezeichnet).

(4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander, soweit erforderlich, am Ende eines jeden Jahres die in ihren Steuergesetzen eingetretenen Änderungen mit.

### **Artikel 3 Allgemeine Begriffsbestimmungen**

(1) Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert,

a) bedeuten die Ausdrücke "ein Vertragsstaat" und "der andere Vertragsstaat" je nach dem Zusammenhang die Bundesrepublik Deutschland oder die Vereinigten Arabischen Emirate und, wenn für Zwecke des Abkommens im geographischen Sinne verwendet, das Gebiet, in dem das Steuerrecht des betreffenden Vertragsstaats gilt, sowie den Festlandsockel, das Küstenmeer einschließlich der Inseln oder jede andere Meereszone, in der der betreffende Vertragsstaat in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht bestimmte Rechte hinsichtlich der Erforschung und Ausbeutung von Naturschätzen ausübt;

b) bedeutet der Ausdruck "Person" natürliche Personen und Gesellschaften;

c) bedeutet der Ausdruck "Gesellschaft" juristische Personen oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden;

d) bedeuten die Ausdrücke "Unternehmen eines Vertragsstaats" und "Unternehmen des anderen Vertragsstaats", je nachdem, ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird;

e) bedeutet der Ausdruck "Staatsangehöriger"

1. in bezug auf die Bundesrepublik Deutschland alle Deutschen im Sinne des **Artikels 116** Absatz 1 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland sowie alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Recht errichtet worden sind;

2. in bezug auf die Vereinigten Arabischen Emirate alle natürlichen Personen, die die Staatsangehörigkeit der Vereinigten Arabischen Emirate besitzen, sowie alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in den Vereinigten Arabischen Emiraten geltenden Recht errichtet worden sind;

f) bedeutet der Ausdruck "internationaler Verkehr" jede Beförderung mit einem Seeschiff oder Luftfahrzeug, das von einem Unternehmen mit tatsächlicher Geschäftsleitung in einem Vertragsstaat betrieben wird, es sei denn, das Seeschiff oder Luftfahrzeug wird ausschließlich zwischen Orten im anderen Vertragsstaat betrieben;

g) bedeutet der Ausdruck "zuständige Behörde" auf seiten der Bundesrepublik Deutschland das Bundesministerium der Finanzen und auf seiten der Vereinigten Arabischen Emirate den Minister für Finanzen und Industrie oder seinen bevollmächtigten Vertreter.

(2) 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.

### **Artikel 4 Ansässige Person**

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person"

a) im Fall der Bundesrepublik Deutschland eine Person, die nach dem Recht der Bundesrepublik Deutschland dort der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt;

b) im Fall der Vereinigten Arabischen Emirate eine natürliche Person, die ihren Wohnsitz in den Vereinigten Arabischen Emiraten hat und Staatsangehöriger der Vereinigten Arabischen Emirate ist, und eine Gesellschaft, die in den Vereinigten Arabischen Emiraten errichtet worden ist und dort den Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung hat.

(2) Für die Zwecke des Absatzes 1

a) gelten die Bundesrepublik Deutschland und ihre Gebietskörperschaften als in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Personen;

b) gelten die Vereinigten Arabischen Emirate und ihre Gebietskörperschaften als in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässige Personen;

c) gelten öffentliche Einrichtungen gemäß ihrer Zugehörigkeit als in der Bundesrepublik Deutschland oder in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässige Personen. Als öffentliche Einrichtung gilt jede Einrichtung, die von der Regierung eines der Vertragsstaaten oder von ihren Gebietskörperschaften zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben geschaffen worden ist und von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten in gegenseitigem Einvernehmen als solche anerkannt wird.

[2]

(3) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:

- a) Die Person gilt als in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;
- d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.

#### **Artikel 5 Betriebsstätte**

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "Betriebsstätte" eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Der Ausdruck "Betriebsstätte" umfaßt insbesondere:

- a) einen Ort der Leitung,
- b) eine Zweigniederlassung,
- c) eine Geschäftsstelle,
- d) eine Fabrikationsstätte,
- e) eine Werkstätte und
- f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.

(3) Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer neun Monate überschreitet.

(4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:

- a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
- b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
- c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;
- d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
- e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;
- f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, daß die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.

(5) Ist eine Person, mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 6, für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und übt sie die Vollmacht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

(6) Ein Unternehmen wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in einem Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

(7) Allein dadurch, daß eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen.

#### **Artikel 6 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen**

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich der Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der Ausdruck "unbewegliches Vermögen" hat die Bedeutung, die ihm nach dem Recht des Vertragsstaats zukommt, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfaßt in jedem Fall das Zubehör zum unbeweglichen Vermögen, das lebende und tote Inventar land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, die Rechte, für die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke gelten, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen sowie Rechte auf veränderliche oder feste Vergütungen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Schiffe und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

(3) Absatz 1 gilt für Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens.

(4) Die Absätze 1 und 3 gelten auch für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen eines Unternehmens und für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung einer selbständigen Arbeit dient.

### **Artikel 7 Unternehmensgewinne**

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

(2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

(3) Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind. Die vorstehende Bestimmung gilt unabhängig von den im innerstaatlichen Recht vorgesehenen Begrenzungen, vorausgesetzt, die abgezogenen Ausgaben entsprechen der internationalen Praxis.

(4) Soweit es in einem Vertragsstaat üblich ist, die einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne durch Aufteilung der Gesamtgewinne des Unternehmens auf seine einzelnen Teile zu ermitteln, schließt Absatz 2 nicht aus, daß dieser Vertragsstaat die zu steuernden Gewinne nach der üblichen Aufteilung ermittelt; die gewählte Gewinnaufteilung muß jedoch derart sein, daß das Ergebnis mit den Grundsätzen dieses Artikels übereinstimmt.

(5) Auf Grund des bloßen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.

(6) Bei der Anwendung der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels sind die der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne jedes Jahr auf dieselbe Art zu ermitteln, es sei denn, daß ausreichende Gründe dafür bestehen, anders zu verfahren.

(7) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

### **Artikel 8 Seeschifffahrt und Luftfahrt**

(1) Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(2) Befindet sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung eines Unternehmens der Seeschifffahrt an Bord eines Schiffes, so gilt er als in dem Vertragsstaat gelegen, in dem der Heimathafen des Schiffes liegt, oder, wenn kein Heimathafen vorhanden ist, in dem Vertragsstaat, in dem die Person ansässig ist, die das Schiff betreibt.

(3) Absatz 1 gilt auch für Gewinne aus der Beteiligung an einem Pool, einer Betriebsgemeinschaft oder einer internationalen Betriebsstelle.

(4) Im Sinne dieses Artikels

a) umfaßt der Ausdruck "Gewinne"

i) Gewinne, Nettogewinne, Bruttoeinnahmen und Einkünfte, die unmittelbar aus dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr stammen, und

- ii) Zinseinnahmen, die unmittelbar aus dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr stammen, vorausgesetzt, daß diese Zinsen bei dem Betrieb der Seeschiffe oder Luftfahrzeuge im internationalen Verkehr anfallen;
- b) umfaßt der Ausdruck "Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen"
  - i) das Chartern oder Mieten von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen,
  - ii) das Mieten von Containern und zugehöriger Ausrüstung und
  - iii) die Veräußerung von Seeschiffen, Luftfahrzeugen, Containern und zugehöriger Ausrüstung durch diese Person, vorausgesetzt, daß das Chartern, Mieten oder die Veräußerung im Zusammenhang mit dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr durch diese Person steht.

### **Artikel 9 Verbundene Unternehmen**

Wenn

- a) ein Unternehmen eines Vertragsstaats unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt ist oder
  - b) dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens eines Vertragsstaats und eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt sind
- und in diesen Fällen die beiden Unternehmen in ihren kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen an vereinbarte oder auferlegte Bedingungen gebunden sind, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

### **Artikel 10 Dividenden**

- (1) Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Diese Dividenden können jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Empfänger der Dividenden der Nutzungsberechtigte ist, nicht übersteigen
  - a) 5 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden, wenn sie an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person (ausgenommen natürliche Personen und Personengesellschaften) gezahlt werden, die unmittelbar über mindestens 10 vom Hundert des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt;
  - b) 15 vom Hundert des Bruttobetrags der "Dividenden" in allen anderen Fällen.

Dieser Absatz berührt nicht die Besteuerung der Gesellschaft in bezug auf Gewinne, aus denen die Dividenden gezahlt werden.
- (3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck Dividenden bedeutet
  - a) Dividenden auf Aktien einschließlich Einkünfte aus Aktien, Genußrechten oder Genußscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder anderen Rechten, ausgenommen Forderungen, mit Gewinnbeteiligung und
  - b) sonstige Einkünfte, die nach dem Recht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien gleichgestellt sind, und für die Zwecke der Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Beteiligung als stiller Gesellschafter und Ausschüttungen auf Anteilscheine an einem Investmentvermögen.
- (4) Die Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist **Artikel 7** beziehungsweise **Artikel 14** anzuwenden.
- (5) Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft Gewinne oder Einkünfte aus dem anderen Vertragsstaat, so darf dieser andere Staat weder die von der Gesellschaft gezahlten Dividenden besteuern, es sei denn, daß diese Dividenden an eine im anderen Staat ansässige Person gezahlt werden oder daß die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu einer im anderen Staat gelegenen Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört, noch Gewinne der Gesellschaft einer Steuer für nichtausgeschüttete Gewinne unterwerfen, selbst wenn die gezahlten Dividenden oder die nichtausgeschütteten Gewinne ganz oder teilweise aus im anderen Staat erzielten Gewinnen oder Einkünften bestehen.

### **Artikel 11 Zinsen**

- (1) Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte der Zinsen ist, nur im anderen Staat besteuert werden
- (2) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck "Zinsen" bedeutet Einkünfte aus Forderungen jeder Art, auch wenn die Forderungen durch Pfandrechte an Grundstücken gesichert oder mit einer Beteiligung am Gewinn des Schuldners ausgestattet sind, und insbesondere Einkünfte aus öffentlichen Anleihen und aus Obligationen einschließlich der damit verbundenen Aufgelder und der Gewinne aus Losanleihen.
- (3) Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Zinsen stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Forderung, für die die Zinsen gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist **Artikel 7** beziehungsweise **Artikel 14** anzuwenden.
- 4) Zinsen gelten dann als aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner dieser Staat selbst, eines seiner Länder oder eine ihrer Gebietskörperschaften oder eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Zinsen, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Vertragsstaat ansässig ist oder nicht, in einem Vertragsstaat eine Betriebsstätte oder eine feste Einrichtung und ist die Schuld, für die die Zinsen gezahlt werden, für Zwecke der Betriebsstätte oder der festen Einrichtung eingegangen worden und trägt die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung die Zinsen, so gelten die Zinsen als aus dem Staat stammend, in dem die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung liegt.
- (5) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Zinsen, gemessen an der zugrundeliegenden Forderung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

#### **Artikel 12 Lizenzgebühren**

- (1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte ist, nur im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck "Lizenzgebühren" bedeutet Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden. Der Ausdruck Lizenzgebühren umfaßt nicht Zahlungen für die Erbringung von Dienstleistungen einschließlich Beratertätigkeit oder Zahlungen im Zusammenhang mit dem Betrieb von Bergwerken, Steinbrüchen oder der Ausbeutung von Bodenschätzen.
- (3) Der Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Lizenzgebühren stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Lizenzgebühren gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist **Artikel 7** beziehungsweise **Artikel 14** anzuwenden.
- (4) Lizenzgebühren gelten dann als aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner dieser Staat selbst, eines seiner Länder oder eine ihrer Gebietskörperschaften oder eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Lizenzgebühren, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Vertragsstaat ansässig ist oder nicht, in einem Vertragsstaat eine Betriebsstätte oder eine feste Einrichtung und ist die Verpflichtung zur Zahlung der Lizenzgebühren für Zwecke der Betriebsstätte oder der festen Einrichtung eingegangen worden und trägt die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung die Lizenzgebühren, so gelten die Lizenzgebühren als aus dem Vertragsstaat stammend, in dem die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung liegt.
- (5) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Lizenzgebühren, gemessen an der zugrundeliegenden Leistung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

### **Artikel 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen**

(1) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung unbeweglichen Vermögens im Sinne des **Artikels 6** bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Gewinne aus der Veräußerung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, einschließlich derartiger Gewinne, die bei der Veräußerung einer solchen Betriebsstätte (allein oder mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, können im anderen Staat besteuert werden.

(3) Gewinne

aus der Veräußerung von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen, die im internationalen Verkehr betrieben werden, und von beweglichem Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe oder Luftfahrzeuge dient, können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(4) Gewinne aus der Veräußerung des in den Absätzen 1 bis 3 nicht genannten Vermögens können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.

### **Artikel 14 Selbständige Arbeit**

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß der Person im anderen Vertragsstaat für die Ausübung ihrer Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung steht. Steht ihr eine solche feste Einrichtung zur Verfügung, so können die Einkünfte im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

(2) Der Ausdruck "freier Beruf" umfaßt insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte und Buchsachverständigen.

### **Artikel 15 Unselbständige Arbeit**

(1) Vorbehaltlich der **Artikel 16, 18 und 19** können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält und

b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und

c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

(3) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses

Artikels können Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffs oder Luftfahrzeugs, das im internationalen Verkehr betrieben wird, ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

### **Artikel 16 Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen**

Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichtsrats oder Verwaltungsrats einer Gesellschaft bezieht, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist, können im anderen Staat besteuert werden.

### **Artikel 17 Künstler und Sportler**

(1) Ungeachtet der **Artikel 14 und 15** können Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden.

(2) Fließende Einkünfte aus einer von einem Künstler oder Sportler in dieser Eigenschaft persönlich ausgeübten Tätigkeit nicht dem Künstler oder Sportler selbst, sondern einer anderen Person zu, so können diese Einkünfte ungeachtet der **Artikel 7, 14 und 15** in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Künstler oder Sportler seine Tätigkeit ausübt.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht, wenn der Aufenthalt der Künstler oder Sportler in einem Vertragsstaat ganz oder in wesentlichem Umfang aus öffentlichen Kassen des anderen Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften unterstützt wird.

(4)

#### **Artikel 18 Ruhegehälter**

Vorbehaltlich des **Artikels 19** Absatz 1 können Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

#### **Artikel 19 Öffentlicher Dienst**

(1) Vergütungen, einschließlich Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einem seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften an eine natürliche Person für die diesem Staat, dem Land oder der Gebietskörperschaft geleisteten Dienste gezahlt werden, können nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Vergütungen können jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat geleistet werden, die natürliche Person in diesem Staat ansässig und nicht Staatsangehöriger des erstgenannten Staates ist.

(2) Auf Vergütungen und Ruhegehälter für Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer gewerblichen Tätigkeit eines Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften erbracht werden, sind die **Artikel 15, 16 und 18** anzuwenden.

(3) Absatz 1 gilt entsprechend für Vergütungen, die im Rahmen eines Entwicklungshilfeprogramms eines Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften aus Mitteln, die ausschließlich von diesem Staat, dem Land oder der Gebietskörperschaft bereitgestellt werden, an Fachkräfte oder freiwillige Helfer gezahlt werden, die in den anderen Vertragsstaat mit dessen Zustimmung entsandt worden sind.

#### **Artikel 20 Lehrer sowie Studenten und andere in der Ausbildung stehende Personen**

(1) Eine natürliche Person, die sich auf Einladung eines Vertragsstaats oder einer Universität, Hochschule oder Schule, eines Museums oder einer anderen kulturellen Einrichtung dieses Vertragsstaats oder im Rahmen eines amtlichen Kulturaustauschs in diesem Staat höchstens zwei Jahre lang lediglich zur Ausübung einer Lehrtätigkeit, zum Halten von Vorlesungen oder zur Ausübung einer Forschungstätigkeit bei dieser Einrichtung aufhält und die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort unmittelbar vor der Einreise in den erstgenannten Staat ansässig war, ist im erstgenannten Staat mit ihren für diese Tätigkeit bezogenen Vergütungen von der Steuer befreit, vorausgesetzt, daß diese Vergütungen von außerhalb dieses Staates bezogen werden.

(2) Eine natürliche Person, die sich in einem Vertragsstaat lediglich als

- a) Student einer Universität, Hochschule oder Schule in diesem Vertragsstaat,
- b) Lehrling (in der Bundesrepublik Deutschland einschließlich der Volontäre oder Praktikanten),
- c) Empfänger eines Zuschusses, Unterhaltsbeitrags oder Stipendiums einer religiösen, mildtätigen, wissenschaftlichen oder pädagogischen Organisation vornehmlich zum Studium oder zu Forschungsarbeiten oder

d) Mitarbeiter eines Programms der technischen Zusammenarbeit, an dem die Regierung dieses Vertragsstaats beteiligt ist,

aufhält und die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort unmittelbar vor der Einreise in den erstgenannten Staat ansässig war, ist mit den für ihren Unterhalt, ihr Studium oder ihre Ausbildung bestimmten Überweisungen aus dem Ausland im erstgenannten Vertragsstaat von der Steuer befreit.

#### **Artikel 21 Andere Einkünfte**

(1) Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die in den vorstehenden Artikeln nicht behandelt wurden, können ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Absatz 1 ist auf andere Einkünfte als solche aus unbeweglichem Vermögen im Sinne des **Artikels 6** Absatz 2 nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger im anderen Vertragsstaat eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Einkünfte gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist **Artikel 7** beziehungsweise **Artikel 14** anzuwenden.

#### **Artikel 22 Vermögen**

(1) Unbewegliches Vermögen im Sinne des **Artikels 6**, das einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person gehört und im anderen Vertragsstaat liegt, kann im anderen Staat besteuert werden.

(2) Bewegliches Vermögen, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, kann im anderen Staat besteuert werden.

(3) Seeschiffe und Luftfahrzeuge, die im internationalen Verkehr betrieben werden, sowie bewegliches Vermögen,

das dem Betrieb dieser Seeschiffe oder Luftfahrzeuge dient, können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(4) Alle anderen Vermögensteile einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person können nur in diesem Staat besteuert werden.

### **Artikel 23 Vorteilsbegrenzung**

(1) Ungeachtet der Anwendung der übrigen Artikel des Abkommens können sich bezüglich der Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland nur die folgenden in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässigen Personen auf die **Artikel 7, 8, 10 bis 15, 21 und 22** berufen:

– die Gebietskörperschaften der Vereinigten Arabischen Emirate;

– eine öffentliche Einrichtung der Vereinigten Arabischen Emirate im Sinne des **Artikels 4** Absatz 2 Buchstabe c;

– eine Gesellschaft, vorausgesetzt, sie kann nachweisen, daß mindestens 75 vom Hundert ihres Kapitals den Vereinigten Arabischen Emiraten und/oder einer öffentlichen Einrichtung der Vereinigten Arabischen Emirate als Nutzungsberechtigten gehören, und vorausgesetzt, sie kann den eindeutigen Beweis erbringen, daß das restliche Kapital in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässigen Personen als Nutzungsberechtigten gehört und die Gesellschaft von den vorgenannten Personen beherrscht wird.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 können sich auch die folgenden in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässigen Personen auf die **Artikel 8, 10 und 11** berufen:

– eine natürliche Person;

– eine Gesellschaft, vorausgesetzt, sie kann den eindeutigen Beweis erbringen, daß ihr Kapital ausschließlich den Vereinigten Arabischen Emiraten und/oder einer öffentlichen Einrichtung der Vereinigten Arabischen Emirate und/oder in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässigen Personen als Nutzungsberechtigten gehört und die Gesellschaft von den vorgenannten Personen beherrscht wird.

(3) Voraussetzung für die Befreiung von der deutschen Steuer nach den Absätzen 1 und 2 ist ferner, daß die in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässige Gesellschaft nachweist, daß der Hauptzweck der Gesellschaft oder der Ausübung ihrer Tätigkeit oder des Erwerbs oder Besitzes der Beteiligungen oder anderen Vermögenswerten, aus denen die betroffenen Einkünfte stammen, nicht darin bestand, diese Vorteile zugunsten einer Person zu erlangen, die nicht in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässig ist.

(4) Befreiung von der deutschen Steuer nach den Absätzen 1 bis 3 kann nur gewährt werden, wenn die zuständige Behörde der Vereinigten Arabischen Emirate bestätigt, daß die in den Absätzen 1 bis 3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Haben die Behörden der Bundesrepublik Deutschland Anhaltspunkte, die Zweifel an den Erklärungen aufkommen lassen, die die Person abgegeben hat, der die Einkünfte oder Vermögenswerte zuzurechnen sind, und die von der zuständigen Behörde der Vereinigten Arabischen Emirate bestätigt worden sind, so unterbreitet die zuständige Behörde der Bundesrepublik Deutschland der zuständigen Behörde der Vereinigten Arabischen Emirate diese Anhaltspunkte; die letztgenannte Behörde stellt neue Ermittlungen an und teilt die Ergebnisse der zuständigen Behörde der Bundesrepublik Deutschland mit. Bei Unstimmigkeiten zwischen den zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten findet das Verfahren nach **Artikel 26** Anwendung.

### **Artikel 24 Befreiung von der Doppelbesteuerung**

(1) Bei einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Soweit nicht Buchstabe b anzuwenden ist, werden von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer die Einkünfte aus den Vereinigten Arabischen Emiraten sowie die in den Vereinigten Arabischen Emiraten gelegenen Vermögenswerte ausgenommen, die nach diesem Abkommen in den Vereinigten Arabischen Emiraten besteuert werden können. Die Bundesrepublik Deutschland behält aber das Recht, die so ausgenommenen Einkünfte und Vermögenswerte bei der Festsetzung des Steuersatzes zu berücksichtigen .

Auf Dividenden sind die vorstehenden Bestimmungen nur dann anzuwenden, wenn die Dividenden an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft (jedoch nicht an eine Personengesellschaft) von einer in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässigen Gesellschaft

gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 vom Hundert unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört.

Für die Zwecke der Steuern vom Vermögen werden von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ebenfalls Beteiligungen ausgenommen, deren Dividenden nach dem vorhergehenden Satz von der Steuerbemessungsgrundlage ausgenommen sind oder bei Zahlung auszunehmen wären.

b) Auf die von den nachstehenden Einkünften aus den Vereinigten Arabischen Emiraten zu erhebende deutsche Einkommen- und Körperschaftsteuer wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern die Steuer angerechnet, die nach dem Recht der Vereinigten Arabischen Emirate und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen gezahlt worden ist für

1. Dividenden, die nicht unter Buchstabe a fallen;
2. Vergütungen, auf die **Artikel 16** Anwendung findet;
3. Einkünfte, auf die **Artikel 17** Anwendung findet.

c) Buchstabe a ist nicht anzuwenden auf die Gewinne einer Betriebsstätte, auf das bewegliche und unbewegliche Vermögen, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte darstellt, und auf die Gewinne aus der Veräußerung dieses Vermögens, auf die von einer Gesellschaft gezahlten Dividenden und auf die Beteiligung an einer Gesellschaft, wenn die in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Person nicht nachweist, daß die Bruttoeinkünfte der Betriebsstätte oder der Gesellschaft ausschließlich oder fast ausschließlich aus Tätigkeiten im Sinne des **§ 8** Absatz 1 Nummern 1 bis 6 oder aus Beteiligungen im Sinne des **§ 8** Absatz 2 des deutschen Außensteuergesetzes stammen.

In diesem Fall ist die Steuer, die nach dem Recht der Vereinigten Arabischen Emirate und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen für die vorstehend genannten Einkünfte und Vermögenswerte gezahlt worden ist, unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern auf die deutsche Einkommen- oder Körperschaftsteuer, die von diesen Einkünften erhoben wird, oder auf die deutsche Vermögensteuer, die von diesen Vermögenswerten erhoben wird, anzurechnen.

(2) Bei einer in den Vereinigten Arabischen Emiraten ansässigen Person wird die Steuer gemäß dem innerstaatlichen Recht der Vereinigten Arabischen Emirate festgesetzt.

#### **Artikel 25 Gleichbehandlung**

(1) Staatsangehörige eines Vertragsstaats dürfen im anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können. Diese Bestimmung gilt ungeachtet des **Artikels 1** auch für Personen, die in keinem Vertragsstaat ansässig sind.

(2) Die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, darf im anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben. Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichte sie einen Vertragsstaat, den im anderen Vertragsstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermäßigungen im Hinblick auf den Personenstand beziehungsweise auf Familienbeziehungen zu gewähren, die er nur seinen ansässigen Personen gewährt.

(3) Sofern nicht **Artikel 9**, **Artikel 11** Absatz 5 oder **Artikel 12** Absatz 5 anzuwenden ist, sind Zinsen, Lizenzgebühren und andere Entgelte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Gewinne dieses Unternehmens unter den gleichen Bedingungen wie Zahlungen an eine im erstgenannten Staat ansässige Person zum Abzug zuzulassen. Dementsprechend sind Schulden, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats gegenüber einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person hat, bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens dieses Unternehmens unter den gleichen Bedingungen wie Schulden gegenüber einer im erstgenannten Staat ansässigen Person zum Abzug zuzulassen.

(4) Unternehmen eines Vertragsstaats, deren Kapital ganz oder teilweise unmittelbar oder mittelbar einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen im erstgenannten Staat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen andere ähnliche Unternehmen des erstgenannten Staates unterworfen sind oder unterworfen werden können.

(5) Dieser Artikel gilt ungeachtet des **Artikels 2** für Steuern jeder Art und Bezeichnung.

#### **Artikel 26 Verständigungsverfahren**

(1) Ist eine Person der Auffassung, daß Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so

kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, in dem sie ansässig ist. Der Fall muß innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, daß eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie eine Doppelbesteuerung in Fällen vermieden werden kann, die im Abkommen nicht behandelt sind.

(4) Erfolgt die Besteuerung des Einkommens in einem Vertragsstaat im Abzugswege und ist die Besteuerung durch die Bestimmungen dieses Abkommens begrenzt, wird die Ermäßigung der Steuern vom Einkommen oder die Befreiung von diesen Steuern in Übereinstimmung mit dem innerstaatlichen Recht dieses Staates und den von den zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten vereinbarten Verfahren angewendet.

(5) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels unmittelbar miteinander verkehren.

### **Artikel 27 Informationsaustausch**

(1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens erforderlich sind. Alle Informationen, die ein Vertragsstaat erhalten hat, sind ebenso geheimzuhalten wie die auf Grund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschließlich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsbehelfen und Rechtsmitteln hinsichtlich der unter das Abkommen fallenden Steuern befaßt sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen.

(2) Absatz 1 ist nicht so auszulegen, als verpflichte er einen Vertragsstaat,

- a) Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen;
- b) Informationen zu erteilen, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Vertragsstaats nicht beschafft werden können;
- c) Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung der öffentlichen Ordnung widerspräche.

### **Artikel 28 Diplomatische und konsularische Vorrechte**

Dieses Abkommen berührt nicht die steuerlichen Vorrechte, die den Mitgliedern diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen sowie internationaler Organisationen nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder auf Grund besonderer Übereinkünfte zustehen.

### **Artikel 29 Inkrafttreten**

(1) Dieses Abkommen bedarf der Ratifikation in Übereinstimmung mit den verfassungsmäßigen Erfordernissen der beiden Vertragsstaaten; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich in Bonn ausgetauscht.

(2) Dieses Abkommen tritt einen Monat nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist in beiden Vertragsstaaten anzuwenden. [3]

- a) auf die Steuern, die für die am oder nach dem 1. Januar 1992 beginnenden Veranlagungszeiträume erhoben werden;
- b) auf die im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, die nach dem 31. Dezember 1991 gezahlt werden.

### **Artikel 30 Geltungsdauer**

(1) Dieses Abkommen bleibt zehn Kalenderjahre in Kraft, die nach **Artikel 29** Absatz 2 mit dem ersten Geltungsjahr beginnen. Danach bleibt es für weitere zehn Kalenderjahre in Kraft, wenn beide Vertragsstaaten sich gegenseitig schriftlich auf diplomatischem Weg sechs Monate vor Außerkrafttreten unterrichtet haben, daß die innerstaatlichen Erfordernisse für eine Verlängerung

erfüllt sind. Zu Beginn des letzten Jahres der Verlängerung konsultieren die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander, ob eine weitere Verlängerung in Erwägung gezogen wird.

(2) Das Abkommen ist in beiden Vertragsstaaten letztmalig anzuwenden

a) auf die Steuern, die für den Veranlagungszeitraum erhoben werden, der in dem Jahr endet, in dem das Abkommen letztmalig in Kraft ist;

b) auf die im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, die bis zum 31. Dezember des Jahres gezahlt werden, in dem das Abkommen letztmalig in Kraft ist.

Geschehen zu Abu Dhabi am 9. April 1995, was dem ZUGADA.09.1415 entspricht, in zwei Urschriften, jede in deutscher, arabischer und englischer Sprache, wobei jeder Wortlaut verbindlich ist. Bei unterschiedlicher Auslegung des deutschen und des arabischen Wortlauts ist der englische Wortlaut maßgebend.

[1]

Ratifiziert durch Gesetz vom 22. April 1996 (BGBl. 1996 II S.518), inkraftgetreten am 10. August 1996 (BGBl. 1996 II S.1221)

[2]

Vgl. zum Begriff der öffentlichen Einrichtung das **Protokoll zum DBA Arabien**

[3] Inkraftgetreten am 10. August 1996 (BGBl. 1996 II S. 1221)

## Stand des Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und VAE

Pressemitteilung: Nr. 139:

Bundesfinanzminister Peer Steinbrück trifft Amtskollegen der Vereinigten Arabischen Emirate

Zum Treffen von Bundesfinanzminister Peer Steinbrück mit seinem Amtskollegen aus den Vereinigten Arabischen Emiraten (VAE), Sheikh Hamdan Bin Rashid Al Maktoum, erklärt das Bundesministerium der Finanzen:

Bundesfinanzminister Peer Steinbrück nahm das heutige Treffen zum Anlass, die gute wirtschaftliche Entwicklung in den VAE zu würdigen, die, so der Minister, "einen wichtigen Stabilitätsanker in der Region darstellen". Er lobte die Strategie der Regierung, nicht einseitig auf den Ölexport zu setzen, sondern durch gezielte Investitionen, v.a. in den Bereichen Logistik, Tourismus und Finanzdienstleistung, den Wachstumsprozess auf eine breitere Basis zu stellen.

Die Minister besprachen auch den Stand der **Neuverhandlungen** des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen beiden Staaten. Minister Steinbrück betonte, dass einerseits Regelungen gefunden werden sollen, die Deutschland als Investitionsstandort für Unternehmen aus den VAE weiter attraktiv gestalten, und andererseits das Besteuerungsrecht gegenüber deutschen Unternehmen, die in den VAE investieren, wirksam durchsetzen. Die Minister vereinbarten, die Verhandlungen auf Fachebene rasch fortzusetzen.

**Es gilt als sicher, dass weiterhin ein Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den VAE existieren wird. Allerdings wird das DBA in einigen Teilen modifiziert. Grundsätzliche Paragrafen, wie der Betriebsstättenbegriff analog OECD-Abkommen, können aber nicht geändert werden.**

## Gestaltungsstrategien bei negativen Veränderungen des DBAs

Es bestehen Gestaltungsstrategien hinsichtlich verbundener Unternehmen und natürlichen Personen. So kann der Mandant eine Auslandsgesellschaft in einem EU-Land gründen, dass ein DBA mit den VAE unterhält, wobei dieses DBA noch langfristige Wirkung entfaltet. Diese Auslandsgesellschaft hält dann Anteile an der VAE-Gesellschaft. Mithin steuerfreie Vereinnahmung der VAE Dividenden in der EU-Gesellschaft. Die deutsche Kapitalgesellschaft kann nun Anteile an der EU-Gesellschaft halten,

mithin steuerfreie Vereinnahmung der Dividenden in der Deutschen Kapitalgesellschaft, unter Wirkung der EU-Mutter-Tochter-Richtlinie. Auf der Ebene der natürlichen Person kann diese z.B. den NON-Domc.Status in England oder auf Zypern erwirken. Diese möglichen Gestaltungen sind zwar steuerrechtlich anspruchsvoll, aber machbar.

### Dubai Immobilien und Immobilienfonds: Steuerrechtliche Grundlagen

"Bleibe im Lande und nähre Dich redlich", so lautet ein alter Spruch. Mag dies in früheren Zeiten noch gegolten haben, so bietet das Zeitalter der weltweiten Internationalisierung und Globalisierung die Möglichkeit, das "Eine" zu tun ohne das "Andere" zu lassen.



Besonders trifft dies auf die Möglichkeiten der weltweiten Kapitalanlage zu. Hier bieten die deutschen Steuergesetze die Möglichkeit "im Lande" zu bleiben, gleichzeitig weltweit zu investieren und Auslandsfreibeträge zu nutzen. Welche attraktiven finanziellen und steuerlichen Vorteile sich für den einzelnen Anleger daraus ergeben können, soll am Beispiel Dubai anhand eines Dubai-Immobilienfonds erläutert werden.

Beim Dubai-Immobilienfonds beteiligt sich der Anleger als Kommanditist ab z.B. Euro 10.000,-- an einem deutschen KG-Fonds (er bleibt also im Lande) . Der KG-Fonds wiederum errichtet eine Betriebsstätte in Dubai, um dort z.B. einen Luxus-Geschäfts- und Wohn-Tower zu errichten. Die Gewinne der Betriebsstätte des Dubai-Immobilienfonds sind in Dubai zu versteuern. Allerdings beträgt der Steuersatz in Dubai zur Zeit stolze "Null Prozent". Der Gewinn ist also in Dubai steuerfrei.

Damit Gewinne nicht in zwei Ländern (doppelt) versteuert werden müssen, gibt es die sogenannten "Doppelbesteuerungs-Abkommen" (Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung). So ein Doppelbesteuerungs-Abkommen besteht auch zwischen Deutschland und den Vereinigten Arabischen Emiraten (und daher auch mit Dubai), was zur Folge hat, daß die Gewinne des Dubai-Immobilienfonds in Dubai bereits versteuert sind. Zwar zum Steuersatz von "Null Prozent", aber versteuert.

Man kann quasi sagen, dass der Auslandsfreibetrag in Dubai 100 % der Gewinne beträgt. Damit wäre das Steuerthema im Investitionsland Dubai behandelt.

Betrachten wir jetzt die steuerlichen Auswirkungen auf Anlegerebene in Deutschland. Hier fließen den Anleger/Kommanditisten z. B. beim Dubai-Immobilienfonds progn. Ausschüttungen von 12 % pro Jahr zu. Diese brauchen bis zur Endabwicklung des Fonds nicht versteuert werden. Wird der Fonds nach 3-4 Jahren endabgewickelt, wird gleichzeitig das gesamte steuerliche Ergebnis festgestellt (gemäß Plan 40 % - 80 %).

Diese Gewinne werden dem Anleger/Kommanditisten anteilig nach Höhe seiner Beteiligung zugerechnet.

Da die Gewinne bereits in Dubai versteuert sind, unterliegen sie in Deutschland gemäß Doppelbesteuerungs-Abkommen nur noch dem sogenannten "Progressionsvorbehalt". Progressionsvorbehalt bedeutet, dass die Gewinne aus z.B. dem Dubai-Immobilienfonds dem zu versteuernden Einkommen des Anlegers hinzugerechnet werden, aber nicht mit dem normalen Spitzensteuersatz zu versteuern sind. Beim Progressionsvorbehalt geht es um die Erhöhung des Durchschnitts-steuersatzes und nicht, wie üblich, um den Spitzensteuersatz.

Je nach Höhe des eigenen Einkommens führen die Auslandseinkünfte zu keinem oder geringen Steuern in Höhe von ca. 0 bis 13 % (Beispiele zu verschiedenen Einkommen). In der Konsequenz bedeutet das für einen Anleger im Dubai-Immobilienfonds, dass er seine Rendite in Höhe von progn. 12 % p.a. quasi fast steuerfrei vereinnahmen kann. Im Umkehrschluß müsste er bei einer voll zu versteuernden Kapitalanlage, Höchstsatz bei der Einkommenssteuer unterstellt, fast 24 % p.a. erzielen, um netto, also nach deutscher Einkommensteuer das gleiche wie beim Dubai-Immobilienfonds zu erzielen.