

L. JARASS ■ G.M. OBERMAIR

# Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

International geplante Maßnahmen und  
national umsetzbare Reformvorschläge  
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

2., vollständig neu bearbeitete Auflage erschienen

# Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

International geplante Maßnahmen und  
national umsetzbare Reformvorschläge  
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

## Inhaltsübersicht

|  |     |
|--|-----|
| Zusammenfassung .....  | 5   |
| 1 Mangelhafte Besteuerung im Unternehmensbereich .....   | 17  |
| Teil I : Besteuerung von Unternehmenserträgen .....  | 27  |
| 2 Defizite bei der Besteuerung von Unternehmenserträgen .....  | 28  |
| 3 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmenserträgen,<br>die nur MIT internationaler Abstimmung umsetzbar sind .....  | 51  |
| 4 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmenserträgen,<br>die auch OHNE internationale Abstimmung umsetzbar sind ..... | 67  |
| Teil II : Besteuerung von Unternehmensvermögen .....   | 121 |
| 5 Defizite bei der Besteuerung von Unternehmensvermögen .....  | 123 |
| 6 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmensvermögen,<br>die nur MIT internationaler Abstimmung umsetzbar sind .....  | 128 |
| 7 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmensvermögen,<br>die auch OHNE internationale Abstimmung umsetzbar sind ..... | 134 |
| Teil III : Anhang .....  | 145 |
| 8 Belastungswirkungen der drei Reformvorschläge laut Kap. 4 .....  | 145 |
| 9 Autoren und Quellenverzeichnis .....   | 192 |

## Teil III : Anhang

### 8 Belastungswirkungen der drei Reformvorschläge laut Kap. 4

Im Folgenden werden Beispiele für die Belastungswirkungen der drei in Kap. 4 vorgeschlagenen Reformmaßnahmen durchgerechnet:

- **Reformvorschlag I:** Quellensteuer auf alle gezahlten Schuldzinsen und Lizenzgebühren<sup>632</sup>;
- **Reformvorschlag II:** Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen und Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<sup>633</sup>;
- **Reformvorschlag III:** Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Schuldzinsen und Lizenzgebühren<sup>634</sup>.

Die beispielhaften Berechnungen werden in Kap. 8.1 für gezahlte Schuldzinsen durchgeführt und in Kap. 8.2 für gezahlte Lizenzgebühren. Der wesentliche Unterschied zwischen Schuldzinsen und Lizenzgebühren besteht dabei in der jeweils angenommenen Gewinnmarge:

- Dem Gläubiger sollen nach Abzug seiner Verwaltungskosten 90% der Schuldzinsen als zu versteuerndes Einkommen verbleiben.
- Dem Lizenzgeber sollen nach Abzug seiner Kosten für Forschung, Entwicklung und Vertrieb 30% der Lizenzgebühren als zu versteuerndes Einkommen verbleiben.

#### 8.1 Belastungswirkungen der drei Reformvorschläge – Beispiel Schuldzinsen

In den folgenden Kap. 8.1.1 bis 8.1.3 werden Beispiele für die Belastungswirkungen der drei in Kap. 4 vorgeschlagenen Reformmaßnahmen für Zinsen durchgerechnet:

- **Reformvorschlag I:** Quellensteuer auf alle gezahlten Schuldzinsen;
- **Reformvorschlag II:** Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland;
- **Reformvorschlag III:** Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Schuldzinsen.

##### 8.1.1 Belastungswirkungen von Reformvorschlag I : Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen

**Reformvorschlag I:** Quellensteuer von 10% auf alle gezahlten Schuldzinsen.

Im Folgenden werden beispielhaft die Ergebnisse für gezahlte Schuldzinsen dargestellt. Dabei werden folgende fünf Fälle unterschieden:

A: Schuldner in Deutschland:

- Fall A1: Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland;
- Fall A2: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland;
- Fall A3: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland.

B: Schuldner im Ausland:

- Fall B1: Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland;
- Fall B2: Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland.

<sup>632</sup> Siehe Kap. 4.1.2.

<sup>633</sup> Siehe Kap. 4.2.2.

<sup>634</sup> Siehe Kap. 4.3.2.

**(1) Belastungswirkungen von Reformvorschlag I:  
Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen – Schuldner in Deutschland**

**Tab. 8.1.1a : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen –  
Schuldner und Gläubiger in Deutschland**

| Quellensteuer<br>Fall A1:<br>Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger in Deutschland | (1.1)                                       | (1.2)    | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                 | Erläuterungen  |
|--|---|----------|------------------------|---------------------|-----------------------|--|
|  | Rechtslage heute<br>meistens                | manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Zinssatz |  |
|  | Quellensteuer beim Schuldner                |          |                        |                     |                       |  |
|  | 0%  | 10%      | 10%                    | 10%                 | 10%                   | = Z3.2a  |
|  | Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger |          |                        |                     |                       |  |
| alle Werte in €  | bis zur Steuerschuld                        |          | ja<br>Erstattung       | nein                | nein                  |  |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>  |   |          |                        |                     |                       |  |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000                                       | 1.000    | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1.1 |
| (1.1a) davon Quellensteuer   | 0   | 100      | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1 * Z3.2a   |
| (1.1b) davon Zinskosten netto  | 1.000                                       | 900      | 900                    | 900                 | 1.000                 | = Z1.1 - Z1.1a   |
| (1.2) Steuern  | 255   | 255      | 255                    | 255                 | 283                   | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 150   | 150      | 150                    | 150                 | 167                   | = Z1.1 * Z3.2b   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 105   | 105      | 105                    | 105                 | 116                   | = Z1.1 * 3/4 * Z3.2c   |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 745   | 745      | 745                    | 745                 | 828                   | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>  |   |          |                        |                     |                       |  |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000                                       | 1.000    | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift   | 0   | 100      | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Zinsertrag netto  | 1.000                                       | 900      | 900                    | 900                 | 1.000                 | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                        | 900   | 900      | 900                    | 800                 | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 10% * Z2.1Sp.1.1                             |
| (2.2) Steuern  | 261   | 161      | 161                    | 232                 | 261                   | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 135   | 135      | 135                    | 120                 | 135                   | = Z2.1c * Z3.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer  | 0   | 100      | 100                    | 0                   | 0                     | = MIN(Z2.1a, Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 = 0; Sp3.2 = 0                               |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer   | 0   | 0        | 0                      | 100                 | 111                   | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer   | 126   | 126      | 126                    | 112                 | 126                   | = Z2.1c * Z3.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 639   | 639      | 639                    | 568                 | 639                   | = Z2.1b - 10% * Z2.1Sp.1.1 - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |          |                        |                     |                       |  |
| (3.1) Steueraufkommen  | 6   | 6        | 6                      | 77                  | 89                    | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer   | 0   | 0        | 0                      | 100                 | 111                   | = Z1.1a - Z2.2b  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer  | -15   | -15      | -15                    | -30                 | -32                   | = - Z1.2a + Z2.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer   | 21  | 21       | 21                     | 7                   | 9                     | = - Z1.2b + Z2.2d  |
| (3.2) Steuersätze  |   |          |                        |                     |                       |  |
| (3.2a) davon Quellensteuer   | 0%  | 10%      | 10%                    | 10%                 | 10%                   | Annahme  |
| (3.2b) davon Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%      | 15%                    | 15%                 | 15%                   | tatsächlicher Steuersatz   |
| (3.2c) davon Gewerbesteuer   | 14%   | 14%      | 14%                    | 14%                 | 14%                   | tatsächlicher Steuersatz bei 400% Hebesatz   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus</b>  |   |          |                        |                     |                       |  |
| (4.1) Steueraufkommen  | 0   | 0        | 0                      | 0                   | 0                     | = 0, da Schuldner und Gläubiger in Deutschland ansässig                              |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger nur den Netto-Zinsertrag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); vgl. hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**Tab. 8.1.1b : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen – Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland**

| Quellensteuer<br>Fall A2:<br>Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger im normal besteuerten<br>Ausland | (1.1)                                       | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                 | Erläuterungen  |
|--|---|------------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------|--|
|  | Rechtslage heute<br>meistens                | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Zinssatz |  |
|  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   |  |
|  | Quellensteuer beim Schuldner                |                              |                        |                     |                       | = Z3.2a  |
|  | Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger |                              |                        |                     |                       |  |
| alle Werte in €  | bis zur Steuerschuld                        |                              | ja<br>Erstattung       | nein                | nein                  |  |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1.1 |
| (1.1a) davon Quellensteuer   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1 * Z3.2a   |
| (1.1b) davon Zinskosten netto  | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                  | = Z1.1 - Z1.1a   |
| (1.2) Steuern  | 255   | 255                          | 255                    | 255                 | 283                   | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 150   | 150                          | 150                    | 150                 | 167                   | = Z1.1 * Z3.2b   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 105   | 105                          | 105                    | 105                 | 117                   | = Z1.1 * 12 / 16 * Z3.2c   |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 745   | 745                          | 745                    | 745                 | 828                   | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>   |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Zinsertrag netto  | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                  | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)  | 900   | 900                          | 900                    | 800                 | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp.3.1 und Sp.3.2 = Z2.1b - 10% * Z2.1, Sp.1.1                         |
| (2.2) Steuern  | 225   | 125                          | 125                    | 200                 | 225                   | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 225   | 225                          | 225                    | 200                 | 225                   | = Z2.1c * Z4.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 0                   | 0                     | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp. 3.1 und Sp.3.2 = 0                             |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer   | 0   | 0                            | 0                      | 100                 | 111                   | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = Z2.1c * Z4.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 675   | 675                          | 675                    | 600                 | 675                   | = Z2.1b - 10% * Z2.1, Sp.1.1 - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (3.1) Steueraufkommen  | -255  | -155                         | -155                   | -155                | -172                  | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer  | -150  | -150                         | -150                   | -150                | -167                  | = - Z1.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer   | -105  | -105                         | -105                   | -105                | -117                  | = - Z1.2b  |
| (3.2) Steuersätze  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (3.2a) Quellensteuer   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | wie Tab. 8.1.1b  |
| (3.2b) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                          | 15%                    | 15%                 | 15%                   | wie Tab. 8.1.1b  |
| (3.2c) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                          | 14%                    | 14%                 | 14%                   | wie Tab. 8.1.1b  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>   |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (4.1) Steueraufkommen  | 225   | 125                          | 125                    | 200                 | 225                   | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c  |
| (4.1a) davon Quellensteuer   | 0   | -100                         | -100                   | 0                   | 0                     | = - Z2.2b  |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer  | 225   | 225                          | 225                    | 200                 | 225                   | = Z2.2a  |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = Z2.2d  |
| (4.2) Steuersätze  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (4.2a) Quellensteuer   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | Annahme  |
| (4.2b) Körperschaftsteuer  | 25%   | 25%                          | 25%                    | 25%                 | 25%                   | Annahme  |
| (4.2c) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                           | 0%                     | 0%                  | 0%                    | Annahme  |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Zinsertrag laut (2.1b) versteuern (indirekte Methode); vgl. hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**Tab. 8.1.1c : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen – Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland**

| Quellensteuer<br>Fall A3:<br>Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger im Niedrigsteuerland | (1.1)                                       | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                 | Erläuterungen  |
|--|---|------------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------|--|
|  | Rechtslage heute<br>meistens                | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Zinssatz |  |
|  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   |  |
|  | Quellensteuer beim Schuldner                |                              |                        |                     |                       | = Z3.2a  |
|  | Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger |                              |                        |                     |                       |  |
| alle Werte in €  | bis zur Steuerschuld                        |                              | ja<br>Erstattung       | ja<br>nein          | nein                  |  |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1.1 |
| (1.1a) davon Quellensteuer   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1 * Z3.2a   |
| (1.1b) davon Zinskosten netto  | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                  | = Z1.1 - Z1.1a   |
| (1.2) Steuern  | 255   | 255                          | 255                    | 255                 | 283                   | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 150   | 150                          | 150                    | 150                 | 167                   | = Z1.1 * Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 105   | 105                          | 105                    | 105                 | 117                   | = Z1.1 * Z3.2b + Z3.2c   |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 745   | 745                          | 745                    | 745                 | 828                   | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Zinsertrag netto  | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                  | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                              | 900   | 900                          | 900                    | 900                 | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 10% * Z2.1Sp.1.1                             |
| (2.2) Steuern  | 45  | 0                            | -55                    | 40                  | 45                    | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 45  | 45                           | 45                     | 40                  | 45                    | = Z2.1c * Z4.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer  | 0   | 45                           | 100                    | 0                   | 0                     | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                                |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer   | 0   | 55                           | 0                      | 100                 | 111                   | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = Z2.1c * Z4.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 855   | 800                          | 855                    | 760                 | 855                   | = Z2.1b - 10% * Z2.1Sp.1.1 - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (3.1) Steueraufkommen  | -255  | -155                         | -155                   | -155                | -172                  | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer   |   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer  | -150  | -150                         | -150                   | -150                | -167                  | = - Z1.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer   | -105  | -105                         | -105                   | -105                | -117                  | = - Z1.2b  |
| (3.2) Steuersätze  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (3.2a) Quellensteuer   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                          | 15%                    | 15%                 | 15%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2c) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                          | 14%                    | 14%                 | 14%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>                                       |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (4.1) Steueraufkommen  | 45  | 0                            | -55                    | 40                  | 45                    | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c  |
| (4.1a) davon Quellensteuer   | 0   | -45                          | -100                   | 0                   | 0                     | = - Z2.2b  |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer  | 45  | 45                           | 45                     | 40                  | 45                    | = Z2.2a  |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = Z2.2d  |
| (4.2) Steuersätze  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (4.2a) Quellensteuer   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | Annahme  |
| (4.2b) Körperschaftsteuer  | 5%  | 5%                           | 5%                     | 5%                  | 5%                    | Annahme  |
| (4.2c) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                           | 0%                     | 0%                  | 0%                    | Annahme  |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Zinsertrag laut Z.(2.1b) versteuern (indirekte Methode); vgl. hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**(2) Belastungswirkungen von Reformvorschlag I:  
Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen – Schuldner im normal besteuerten Ausland**

**Tab. 8.1.1d : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen – Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland**

| Quellensteuer<br>Fall B1:<br>Schuldner im normal besteuerten<br>Ausland, Gläubiger in Deutschland | (1.1)                                       | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                 | Erläuterungen  |
|---|---|------------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------|--|
|   | Rechtslage heute<br>meistens                | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Zinssatz |  |
|   | Quellensteuer beim Schuldner                |                              |                        |                     |                       |  |
|   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | = Z4.2a  |
|   | Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger |                              |                        |                     |                       |  |
|   |   | ja                           | ja                     | nein                | nein                  |  |
| alle Werte in €   | bis zur Steuerschuld                        |                              | Erstattung             |                     |                       |  |
| <b>(1) Schuldner im normal besteuerten Ausland</b>  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern  | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | Anpassung von Z11 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp11 |
| (1.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1 * Z4.2a   |
| (1.1b) davon Zinskosten netto   | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                  | = Z1.1 - Z1.1a   |
| (1.2) Steuern   | 250   | 250                          | 250                    | 250                 | 278                   | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 250   | 250                          | 250                    | 250                 | 278                   | = Z1.1 * Z4.2b   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = Z1.1 * Z4.2c   |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern   | 750   | 750                          | 750                    | 750                 | 833                   | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>   |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (2.1) Zinsertrag  | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Zinsertrag netto   | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                  | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                                       | 900   | 900                          | 900                    | 800                 | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z 2.1b - 10% * Z2.1Sp1.1                           |
| (2.2) Steuern   | 261   | 161                          | 161                    | 232                 | 261                   | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 135   | 135                          | 135                    | 120                 | 135                   | = Z2.1c * Z3.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer   | 0   | 100                          | 100                    | 0                   | 0                     | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                              |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer  | 0   | 0                            | 0                      | 100                 | 111                   | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer  | 126   | 126                          | 126                    | 112                 | 126                   | = Z2.1c * Z3.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 639   | 639                          | 639                    | 568                 | 639                   | = Z2.1b - 10% * Z2.1Sp1.1 - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (3.1) Steueraufkommen   | 261   | 161                          | 161                    | 232                 | 261                   | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer  | 0   | -100                         | -100                   | 0                   | 0                     | = - Z2.2b  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer   | 135   | 135                          | 135                    | 120                 | 135                   | = Z2.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer  | 126   | 126                          | 126                    | 112                 | 126                   | = Z2.2d  |
| (3.2) Steuersätze   |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (3.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                          | 15%                    | 15%                 | 15%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2c) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                          | 14%                    | 14%                 | 14%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>  |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | -250  | -150                         | -150                   | -150                | -167                  | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c  |
| (4.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a  |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer   | -250  | -250                         | -250                   | -250                | -278                  | = - Z1.2a  |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = - Z1.2b  |
| (4.2) Steuersätze   |   |                              |                        |                     |                       |  |
| (4.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | wie Tab. 8.1.1b  |
| (4.2b) Körperschaftsteuer   | 25%   | 25%                          | 25%                    | 25%                 | 25%                   | wie Tab. 8.1.1b  |
| (4.2c) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                           | 0%                     | 0%                  | 0%                    | wie Tab. 8.1.1b  |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Zinsertrag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); vgl. hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**Tab. 8.1.1e : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen – Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland**

| Quellensteuer<br>Fall B2:<br>Schuldner im Niedrigsteuerland,<br>Gläubiger in Deutschland | (1.1)                                       | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                 | Erläuterungen   |
|--|---|------------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------|---|
|  | Rechtslage heute<br>meistens                | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Zinssatz |   |
|  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   |   |
|  | Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger |                              |                        |                     |                       | = Z4.2a   |
| alle Werte in €  | ja<br>bis zur Steuerschuld                  |                              | ja<br>Erstattung       | nein                |                       |   |
| <b>(1) Schuldner in Niedrigsteuerland</b>  |   |                              |                        |                     |                       |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp11 |
| (1.1a) davon Quellensteuer   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a * Z4.2b   |
| (1.1b) davon Zinskosten netto  | 1.000                                       | 900                          | 900                    | 900                 | 1.000                 | = Z1.1a - Z1.1b   |
| (1.2) Steuern  | 50  | 50                           | 50                     | 50                  | 56                    | = Z1.2a + Z1.2b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 50  | 50                           | 50                     | 50                  | 56                    | = Z1.1 * Z4.2b  |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = Z1.1 * Z4.2c  |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 950   | 950                          | 950                    | 950                 | 1.055                 | = Z1.1 - Z1.2   |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>  |   |                              |                        |                     |                       |   |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000                                       | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                 | = Z1.1  |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a   |
| (2.1b) davon Zinsertrag netto  | 1.000                                       | 900                          | 900                    | 900                 | 1.000                 | = Z2.1 - Z2.1a  |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                              | 900   | 900                          | 900                    | 900                 | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 10% * Z2.1, Sp11                            |
| (2.2) Steuern  | 261   | 161                          | 161                    | 232                 | 261                   | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 135   | 135                          | 135                    | 120                 | 135                   | = Z2.1c * Z3.2b   |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 0                   | 0                     | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                               |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer   | 0   | 0                            | 0                      | -100                | -111                  | = Z2.1a - Z2.2b   |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer   | 126   | 126                          | 126                    | 112                 | 126                   | = Z2.1c * Z3.2c   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 639   | 639                          | 639                    | 568                 | 639                   | = Z2.1b - 10% * Z2.1, Sp11 - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |                              |                        |                     |                       |   |
| (3.1) Steueraufkommen  | 261   | 161                          | 161                    | 232                 | 261                   | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c   |
| (3.1a) davon Quellensteuer   |   | -100                         | -100                   | 0                   | 0                     | = - Z2.2b   |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer  | 135   | 135                          | 135                    | 120                 | 135                   | = Z2.2a   |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer   | 126   | 126                          | 126                    | 112                 | 126                   | = Z2.2c   |
| (3.2) Steuersätze  |   |                              |                        |                     |                       |   |
| (3.2a) Quellensteuer   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                          | 15%                    | 15%                 | 15%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2c) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                          | 14%                    | 14%                 | 14%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>                                       |   |                              |                        |                     |                       |   |
| (4.1) Steueraufkommen  | -50   | 50                           | 50                     | 50                  | 56                    | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c   |
| (4.1a) davon Quellensteuer   | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                   | = Z1.1a   |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer  | -50   | -50                          | -50                    | -50                 | -56                   | = - Z1.2a   |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | = - Z2.2d   |
| (4.2) Steuersätze  |   |                              |                        |                     |                       |   |
| (4.2a) Quellensteuer   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | wie Tab. 8.1.1c   |
| (4.2b) Körperschaftsteuer  | 5%  | 5%                           | 5%                     | 5%                  | 5%                    | wie Tab. 8.1.1c   |
| (4.2c) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                           | 0%                     | 0%                  | 0%                    | wie Tab. 8.1.1c   |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Zinsertrag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); vgl. hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

### (3) Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen

Die folgende Tab. 8.1.1f zeigt beispielhaft die Belastungswirkungen einer 10%-Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen.

**Tab. 8.1.1f : Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag I:  
Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen – Beispiele**

| Vergleich der Belastungswirkungen einer<br>Quellensteuer auf gezahlte Schuldzinsen | (1.1)                                       | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                 | Erläuterungen        |
|--|---|------------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------|----------------------|
|  | Rechtslage heute<br>meistens                | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Zinssatz |                      |
|  | Quellensteuer beim Schuldner                |                              |                        |                     |                       |                      |
|  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                   | = Z.3.2a, Tab.8.1.1a |
|  | Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger |                              |                        |                     |                       |                      |
|  | bis zur<br>Steuerschuld                     | ja                           | ja                     | nein                | nein                  |                      |
|  |   |                              | Erstattung             |                     |                       |                      |
| alle Werte in €  | Basiswert                                   | ÄNDERUNG gegenüber Basiswert |                        |                     |                       |                      |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland</b>                      |   |                              |                        |                     |                       |                      |
| (1.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000                                       | 0                            | 0                      | 0                   | 111                   | Tab. 8.1.1a          |
| (1.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 745   | 0                            | 0                      |                     | 83                    | Z11,Tab.8.1.1a       |
| (1.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 639   | 0                            | 0                      | -71                 | 0                     | Z13,Tab.8.1.1a       |
| (1.4) Steueraufkommen in Deutschland   | 6   | 0                            | 0                      | 71                  | 83                    | Z2.3,Tab.8.1.1a      |
| (1.5) Steueraufkommen im Ausland   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                     | Z4.1,Tab.8.1.1a      |
| <b>(2) Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>       |   |                              |                        |                     |                       |                      |
| (2.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000                                       | 0                            | 0                      | 0                   | 111                   | Tab. 8.1.1b          |
| (2.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 745   |                              | 0                      | 0                   | 83                    | Z11,Tab.8.1.1b       |
| (2.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 675   | 0                            | 0                      | -75                 | 0                     | Z13,Tab.8.1.1b       |
| (2.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -255  | 100                          | 100                    | 100                 | 83                    | Z2.3,Tab.8.1.1b      |
| (2.5) Steueraufkommen im Ausland   | 225   | -100                         | -100                   | -25                 | 0                     | Z4.1,Tab.8.1.1b      |
| <b>(3) Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>                |   |                              |                        |                     |                       |                      |
| (3.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000                                       | 0                            | 0                      | 0                   | 111                   | Tab. 8.1.1c          |
| (3.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 745   | 0                            | 0                      | 0                   | 83                    | Z11,Tab.8.1.1c       |
| (3.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 855   | -55                          | 0                      | -95                 | 0                     | Z13,Tab.8.1.1c       |
| (3.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -255  | 100                          | 100                    | 100                 | 83                    | Z2.3,Tab.8.1.1c      |
| (3.5) Steueraufkommen im Ausland   | 45  | -45                          | -100                   | -5                  | 0                     | Z4.1,Tab.8.1.1c      |
| <b>(4) Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland</b>       |   |                              |                        |                     |                       |                      |
| (4.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000                                       | 0                            | 0                      | 0                   | 111                   | Tab. 8.1.1d          |
| (4.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 750   | 0                            | 0                      | 0                   | 83                    | Z11,Tab.8.1.1d       |
| (4.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 639   | 0                            | 0                      | -71                 | 0                     | Z13,Tab.8.1.1d       |
| (4.4) Steueraufkommen in Deutschland   | 261   | -100                         | -100                   | -29                 | 0                     | Z2.3,Tab.8.1.1d      |
| (4.5) Steueraufkommen im Ausland   | -250  | 100                          | 100                    | 100                 | 83                    | Z4.1,Tab.8.1.1d      |
| <b>(5) Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland</b>                |   |                              |                        |                     |                       |                      |
| (5.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000                                       | 0                            | 0                      | 0                   | 111                   | Tab. 8.1.1e          |
| (5.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 950   | 0                            | 0                      | 0                   | 105                   | Z11,Tab.8.1.1e       |
| (5.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 639   | 0                            | 0                      | -71                 | 0                     | Z13,Tab.8.1.1e       |
| (5.4) Steueraufkommen in Deutschland   | 261   | -100                         | -100                   | -29                 | 0                     | Z2.3,Tab.8.1.1e      |
| (5.5) Steueraufkommen im Ausland   | -50   | 100                          | 100                    | 100                 | 106                   | Z4.1,Tab.8.1.1e      |

Quellen: Tab. 8.1.1a bis 8.1.1e.

In Tab. 8.1.1f werden in den Zeilen (1) bis (5) folgende fünf Fälle unterschieden:

Z. (1) : Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland;

- Z. (2) : Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland;  
 Z. (3) : Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland;  
 Z. (4) : Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland;  
 Z. (5) : Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland.

Für jeden dieser fünf Fälle werden in den einzelnen Zeilen jeweils folgende Ergebnisse dargestellt:

- Z. (1.1), (2.1), (3.1), (4.1), (5.1) : Schuldner – Zinskosten vor Steuern;  
 Z. (1.2), (2.2), (3.2), (4.2), (5.2) : Schuldner – Zinskosten nach<sup>635</sup> Steuern;  
 Z. (1.3), (2.3), (3.3), (4.3), (5.3) : Gläubiger – Gewinn<sup>636</sup> nach<sup>637</sup> Steuern;  
 Z. (1.4), (2.4), (3.4), (4.4), (5.4) : Steueraufkommen in Deutschland;  
 Z. (1.5), (2.5), (3.5), (4.5), (5.5) : Steueraufkommen im Ausland.

Dabei zeigen die Spalten (1.1) und (1.2) die geltende Rechtslage:

Sp. (1.1): Keine Quellensteuer (meistens);

Sp. (1.2): Quellensteuer (manchmal), dabei Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger bis in Höhe seiner anteiligen Steuerschuld<sup>638</sup>.

Sp. (2) zeigt den **Reformvorschlag I**:

Sp. (2): 10% Quellensteuer, volle<sup>639</sup> Anrechnung der Quellensteuer im Empfängerland mittels Erstattung der Quellensteuer unabhängig von der anteiligen Steuerschuld.

Die Spalten (3.1) und (3.2) zeigen die Auswirkungen, falls der Empfängerstaat die Quellensteuer nicht anrechnet:

Sp. (3.1): Wieder 10% Quellensteuer, aber keinerlei<sup>640</sup> Anrechnung der Quellensteuer beim Gläubiger;

Sp. (3.2): Wie Sp. (3.1), aber zusätzlich Anpassung des Zins<sup>641</sup> durch den Gläubiger.

Die Erläuterungen in der letzten Spalte geben Hinweise zur Berechnung der einzelnen Werte.

Im Folgenden werden die in Tab. 8.1.1f gezeigten Ergebnisse detailliert erläutert.

#### Z. (1) : Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland

Z. (1), Sp. (1.1): Keine Quellensteuer

Der Schuldner kann die Schuldzinsen bei der Körperschaftsteuer voll und bei der Gewerbesteuer zu 12/16 als Kosten geltend machen, wodurch seine Zinskosten vor Steuern von 1.000 € (Z. (1.1)) auf 745 € (Z. (1.2)) gesenkt werden. Für den Fiskus verringern sich dadurch die Steuereinnahmen um die Differenz von 255 €. Andererseits erhält er vom deutschen Gläubiger auf den durch den Zinsertrag erzielten Gewinn von 900 € (angenommene Marge 90%) Steuern in Höhe von 261 €<sup>642</sup>, sodass der deutsche Fiskus insgesamt ein Steueraufkommen von 6 € (Z. (1.4)) hat. Dem deutschen Gläubiger verbleiben als Gewinn nach Steuern 639 € (Z. (1.3)). Da es sich um ein rein deutsches Geschäft handelt, hat der ausländische Fiskus kein Steueraufkommen (Z. (1.5)).

Z. (1), Sp. (1.2): Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf gezahlte Schuldzinsen erhält der Gläubiger 100 € weniger; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 135 €<sup>643</sup> verrechnen, sodass die gesamte Quellensteuer angerechnet wird, also kein Anrechnungsüberhang verbleibt, und deshalb sein Gewinn nach Steuern unverändert ist (Z. (1.3)). Das deutsche Steueraufkommen bleibt unverändert (Z. (1.4)), da der deutsche Fiskus vom deutschen Schuldner 100 € Quellensteuer bekommt und davon 100 € auf die Körperschaftsteuerschuld des deutschen Gläubigers anrechnet.

Z. (1), Sp. (2): **Reformvorschlag I**: Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)

Beim Reformvorschlag I ändert sich gegenüber den Basiswerten nichts, falls, wie in dem hier untersuchten Fall, Schuldner und Gläubiger beide in Deutschland ansässig sind.

<sup>635</sup> Die Zinskosten nach Steuern sind für den Schuldner geringer als 1.000 €, soweit er die gezahlten Zinsen steuerlich als Kosten geltend machen kann.

<sup>636</sup> Der Gewinn des Gläubigers ergibt sich als Lizenzvertrag minus abzugsfähige Kosten; diese Kosten werden im Beispiel mit 10% der Zinserträge von 1.000 € angesetzt, sodass in diesem Fall ein zu versteuerndes Einkommen von 900 € verbleibt.

<sup>637</sup> Der Gewinn nach Steuern ist für den Gläubiger nach Steuern geringer als vor Steuern, soweit er den Gewinn versteuern muss.

<sup>638</sup> Die im Quellenland gezahlte Quellensteuer wird in vielen Empfängerländern (auch in Deutschland) auf die aus den empfangenen Zahlungen resultierende Steuerschuld angerechnet; ist die Steuerschuld im Empfängerland geringer als die Quellensteuer, verbleibt ein Anrechnungsüberhang als nicht anrechenbare Quellensteuer und damit eine entsprechende Doppelbesteuerung.

<sup>639</sup> Anrechnungsüberhänge werden vom Empfängerland erstattet.

<sup>640</sup> Die gezahlte Quellensteuer trifft dann den Gläubiger voll als Anrechnungsüberhang (volle Doppelbesteuerung).

<sup>641</sup> Der Zinssatz wird in diesem Fall durch den Gläubiger mit der Maßgabe angepasst, dass sein Gewinn nach Steuern (z.B. Tab. 8.1.1f, Z. (1.3)) durch die Quellensteuer unverändert bleibt.

<sup>642</sup> Deutscher Steuersatz 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuersatz, siehe Tab. 8.1.1a, Z. (3.2b) und (3.2c)).

<sup>643</sup> = 15% Körperschaftsteuersatz \* 900 € zu versteuerndes Einkommen (angenommene Marge 90%).

**Z. (1), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der Gläubiger die vom Schuldner gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 29 € weniger Steuern bezahlen<sup>644</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um 71 € sinkt (Z. (1.3)). Der deutsche Fiskus erhält 100 € Quellensteuer und verliert die 29 € an Steuereinnahmen, sodass er netto 71 € zusätzliches Steueraufkommen hat (Z. (1.4)).

**Z. (1), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Schuldzinsen)

Der Gläubiger wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Schuldzinsen entsprechend erhöht. Inwieweit das möglich ist, hängt von der Konkurrenzsituation ab.<sup>645</sup> In unserem Beispiel erhöht der deutsche Gläubiger die Schuldzinsen um 111 € (Z. (1.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (1.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (1.3)). Den Schaden hat der deutsche Schuldner, der nun um 83 € erhöhte Zinskosten nach Steuern hat (Z. (1.2)), und genau in dieser Höhe hat der deutsche Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (1.4)).

**Z. (2) : Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland****Z. (2), Sp. (1.1):** Keine Quellensteuer

Für den deutschen Schuldner ändert sich gegenüber Fall 1 nichts (Z. (2.1) und (2.2) bleiben also gegenüber Z. (1.1) und (1.2) jeweils unverändert). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen von 6 € (Z. (1.4)) auf -255 € (Z. (2.4)), da der Gläubiger nun im Ausland sitzt und dessen Gewinnsteuern von 225 €<sup>646</sup> dem ausländischen Fiskus zufließen (Z. (2.5)). Dem ausländischen Gläubiger verbleiben als Gewinn nach Steuern 675 € (Z. (2.3)).

**Z. (2), Sp. (1.2):** Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf gezahlte Schuldzinsen erhält der ausländische Gläubiger 100 € weniger vom Schuldner; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 225 €<sup>647</sup> vollständig verrechnen, sodass sein Gewinn nach Steuern unverändert bleibt (Z. (2.3)). Das deutsche Steueraufkommen erhöht sich um 100 € (Z. (2.4)), da der deutsche Fiskus vom deutschen Schuldner 100 € Quellensteuer bekommt. Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um 100 € (Z. (2.5)), da er die in Deutschland bezahlte Quellensteuer auf die Körperschaftsteuerschuld des in seinem Land ansässigen Gläubigers anrechnet.

**Z. (2), Sp. (2): Reformvorschlag I:** Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)

Beim Reformvorschlag I bleibt der Gewinn des ausländischen Gläubigers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (2.3)), da er nun die vom Schuldner bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom ausländischen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (2.5)). Gewinner ist hier der deutsche Fiskus, der 100 € Quellensteuer als zusätzliches Steueraufkommen verbuchen kann.

**Z. (2), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der Gläubiger die vom Schuldner gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 25 € weniger Steuern bezahlen<sup>648</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 75 € sinkt (Z. (2.3)). Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 25 € (Z. (2.5)). Gewinner ist hier wieder der deutsche Fiskus, der 100 € Quellensteuer als zusätzliches Steueraufkommen verbuchen kann.

**Z. (2), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Schuldzinsen)

Der Gläubiger wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Schuldzinsen entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der ausländische Gläubiger die Schuldzinsen um 111 € (Z. (2.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (2.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (2.3)). Den Schaden hat der deutsche Schuldner, der nun um 83 € erhöhte Zinskosten nach Steuern hat (Z. (2.2)), und genau in dieser Höhe hat der deutsche Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (2.4)). Das Steueraufkommen des ausländischen Fiskus bleibt unverändert (Z. (2.5)), da der Gewinn und damit die Steuerzahlung des bei ihm ansässigen Gläubigers unverändert bleibt.

**Z. (3) : Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland****Z. (3), Sp. (1.1):** Keine Quellensteuer

Für den deutschen Schuldner ändert sich gegenüber Fall 1 nichts (Z. (3.1) und (3.2) bleiben also gegenüber Z. (1.1) und (1.2) unverändert). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen, wie schon im eben beschriebenen Fall 2, von 6 € (Z. (1.4)) auf -255 € (Z. (3.4)), da der Gläubiger im Ausland sitzt und dessen Gewinnsteuern von 45 €<sup>649</sup> dem ausländischen Fiskus zufließen (Z. (3.5)). Dem ausländischen Gläubiger verbleiben als Gewinn nach Steuern 855 € (Z. (3.3)).

**Z. (3), Sp. (1.2):** Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf gezahlte Schuldzinsen erhält der ausländische Gläubiger 100 € weniger vom Schuldner; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 45 €<sup>650</sup> verrechnen, es verbleiben 55 € nicht anrechenbare Quellensteuer, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 55 € sinkt (Z. (3.3)). Das deutsche Steueraufkommen erhöht sich um 100 € (Z. (3.4)), da der deutsche Fiskus vom deutschen Schuldner 100 € Quellensteuer bekommt. Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um 45 € (Z. (3.5)), da er die in Deutschland bezahlte Quellensteuer auf die Körperschaftsteuerschuld von 45 € des in seinem Land ansässigen Gläubigers anrechnet.

**Z. (3), Sp. (2): Reformvorschlag I:** Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)

Beim Reformvorschlag I bleibt der Gewinn des ausländischen Gläubigers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (3.3)), da er nun die vom Schuldner bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom ausländischen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (3.5)). Das deutsche Steueraufkommen erhöht sich wieder um 100 € Quellensteuer (Z. (3.4)).

**Z. (3), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der Gläubiger die vom Schuldner gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 5 € weniger Steuern bezahlen<sup>651</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 95 € sinkt (Z. (3.3)). Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 5 € (Z. (3.5)). Das deutsche Steueraufkommen erhöht sich wieder um 100 € Quellensteuer (Z. (3.4)).

<sup>644</sup> Deutscher Steuersatz 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz und 14% Gewerbesteuersatz).

<sup>645</sup> Werden z.B. in anderen Ländern die Quellensteuern voll angerechnet (analog Sp. (1.2)) oder gar erstattet (analog Sp. (2)), so wird eine entsprechende Preiserhöhung am Markt nur schwer durchsetzbar sein. Es gibt also einen inhärenten Druck auf alle Länder, gezahlte Quellensteuern bei der Steuerbelastung der inländischen Lizenzgeber angemessen zu berücksichtigen.

<sup>646</sup> Angenommener Steuersatz im normal besteuerten Ausland 25%, keine Gewerbesteuer (siehe Tab. 8.1.1b, Z. (4.2b) und (4.2c)), Marge 90%, also zu versteuerndes Einkommen 900 €, damit Körperschaftsteuer = 25% \* 900 € = 225 €.

<sup>647</sup> = 25% ausländischer Steuersatz \* 900 € zu versteuerndes Einkommen (angenommene Marge 90%).

<sup>648</sup> Angenommener Steuersatz im normal besteuerten Ausland 25%, keine Gewerbesteuer.

<sup>649</sup> Angenommener Steuersatz im Niedrigsteuerland 5%, keine Gewerbesteuer (vgl. Tab. 8.1.1c, Z. (4.2b) und (4.2c)).

<sup>650</sup> = 5% Steuersatz im Niedrigsteuerland \* 900 € zu versteuerndes Einkommen (angenommene Marge 90%).

<sup>651</sup> Angenommener Steuersatz im Niedrigsteuerland 5%, keine Gewerbesteuer.

**Z. (3), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Schuldzinsen)

Der ausländische Gläubiger wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Schuldzinsen entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der ausländische Gläubiger die Schuldzinsen um 111 € (Z. (3.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (3.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (3.3)). Den Schaden hat der deutsche Schuldner, der nun um 83 € erhöhte Zinskosten nach Steuern hat (Z. (3.2)), und genau in dieser Höhe hat der deutsche Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (3.4)).

**Z. (4) : Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland****Z. (4), Sp. (1.1):** Keine Quellensteuer

Falls im Ausland auch zukünftig keine Quellensteuer erhoben wird, ist diese Sp. (1.1) relevant. Der ausländische Schuldner kann die Schuldzinsen bei der Körperschaftsteuer voll als Kosten geltend machen, wodurch seine Zinskosten vor Steuern von 1.000 € (Z. (4.1)) auf 750 €<sup>652</sup> (Z. (4.2)) gesenkt werden. Für den ausländischen Fiskus verringern sich dadurch die Steuereinnahmen um die Differenz von 250 € (Z. (4.5)). Der deutsche Fiskus erhält vom deutschen Gläubiger auf das aus dem Zinsertrag resultierende zu versteuernde Einkommen von 900 € (angenommene Marge 90%) Steuern in Höhe von 261 €<sup>653</sup> (Z. (4.4)). Dem deutschen Gläubiger verbleiben als Gewinn nach Steuern 639 € (Z. (4.3)).

Nach Einführung der deutschen Quellensteuer und entsprechender Anpassung der Doppelbesteuerungsabkommen wird im Regelfall zumindest im normal besteuerten Ausland eine Quellensteuer bei Zahlungen nach Deutschland erhoben werden. Zukünftig sind dann die folgenden Sp. (1.2) bis (3.2) relevant.

**Z. (4), Sp. (1.2):** Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf gezahlte Schuldzinsen erhält der deutsche Gläubiger 100 € weniger vom ausländischen Schuldner; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 135 €<sup>654</sup> verrechnen, sodass sein Gewinn nach Steuern unverändert bleibt (Z. (4.3)). Das deutsche Steueraufkommen verringert sich wegen der Verrechnung der ausländischen Quellensteuer mit der inländischen Körperschaftsteuer um 100 € (Z. (4.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (4.5)).

**Z. (4), Sp. (2): Reformvorschlag I:** Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)

Beim Reformvorschlag I bleibt der Gewinn nach Steuern des deutschen Gläubigers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (4.3)), da er nun die vom ausländischen Schuldner bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom deutschen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (4.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (4.5)).

**Z. (4), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der deutsche Gläubiger die vom ausländischen Schuldner gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 29 € weniger Steuern bezahlen<sup>655</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 71 € sinkt (Z. (4.3)). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 29 € (Z. (4.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (4.5)).

**Z. (4), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Schuldzinsen)

Der deutsche Gläubiger wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Schuldzinsen entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der deutsche Gläubiger die Schuldzinsen um 111 € (Z. (4.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern nun gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (4.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (4.3)). Den Schaden hat der ausländische Schuldner, der nun um 83 € erhöhte Zinskosten nach Steuern hat (Z. (4.2)), und genau<sup>656</sup> in dieser Höhe hat der ausländische Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (4.5)).

**Z. (5) : Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland****Z. (5), Sp. (1.1):** Keine Quellensteuer

Falls im Ausland auch zukünftig keine Quellensteuer erhoben wird, ist diese Sp. (1.1) relevant. Der ausländische Schuldner kann die Schuldzinsen bei der Körperschaftsteuer voll als Kosten geltend machen, wodurch seine Zinskosten vor Steuern von 1.000 € (Z. (5.1)) auf 950 €<sup>657</sup> (Z. (5.2)) gesenkt werden. Für den ausländischen Fiskus verringern sich dadurch die Steuereinnahmen um die Differenz von 50 € (Z. (5.5)). Der deutsche Fiskus erhält vom deutschen Gläubiger auf das aus dem Zinsertrag resultierende zu versteuernde Einkommen von 900 € (angenommene Marge 90%) Steuern in Höhe von 261 €<sup>658</sup> (Z. (5.4)). Dem deutschen Gläubiger verbleiben als Gewinn nach Steuern 639 € (Z. (5.3)).

Auch nach Einführung der deutschen Quellensteuer wird im Regelfall im Niedrigsteuerland weiterhin keine Quellensteuer erhoben werden. Die folgenden Zeilen (1.2) bis (2.3), die jeweils Quellensteuer vorsehen, wurden trotzdem zur Illustration berechnet.

**Z. (5), Sp. (1.2):** Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf gezahlte Schuldzinsen erhält der deutsche Gläubiger 100 € weniger vom ausländischen Schuldner; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 135 €<sup>659</sup> verrechnen, sodass sein Gewinn nach Steuern unverändert bleibt (Z. (5.3)). Das deutsche Steueraufkommen verringert sich wegen der Verrechnung der ausländischen Quellensteuer mit der inländischen Körperschaftsteuer um 100 € (Z. (5.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (5.5)).

**Z. (5), Sp. (2): Reformvorschlag I:** Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)

Im Reformvorschlag I bleibt der Gewinn nach Steuern des deutschen Gläubigers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (5.3)), da er nun die vom ausländischen Schuldner bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom deutschen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (5.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (5.5)).

**Z. (5), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der deutsche Gläubiger die vom ausländischen Schuldner gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 29 € weniger Steuern bezahlen<sup>660</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 71 € sinkt (Z. (5.3)). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 29 € (Z. (5.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (5.5)).

<sup>652</sup> Angenommener Körperschaftsteuersatz im normal besteuerten Ausland 25%, keine Gewerbesteuer.

<sup>653</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuerersatz).

<sup>654</sup> = 15% Körperschaftsteuersatz in Deutschland \* 900 € zu versteuerndes Einkommen (angenommene Marge 90%).

<sup>655</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuerersatz).

<sup>656</sup> 1 € Rundungsdifferenz.

<sup>657</sup> Angenommener Körperschaftsteuersatz im Niedrigsteuerland 5%, keine Gewerbesteuer.

<sup>658</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuerersatz).

<sup>659</sup> = 15% Körperschaftsteuersatz in Deutschland \* 900 € zu versteuerndes Einkommen (angenommene Marge 90%).

<sup>660</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuerersatz).

**Z. (5), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Schuldzinsen)

Der deutsche Gläubiger wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Schuldzinsen entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der deutsche Gläubiger die Schuldzinsen um 111 € (Z. (5.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (5.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (5.3)). Den Schaden hat der ausländische Schuldner, der nun um 105 € erhöhte Zinskosten nach Steuern hat (Z. (5.2)), und genau<sup>661</sup> in dieser Höhe hat der ausländische Fiskus ein Steuer Mehraufkommen (Z. (5.5)).

### 8.1.2 Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland

**Reformvorschlag II:** Keine Abzugsfähigkeit von gezahlten Zinsen und Lizenzgebühren, falls der Steuersatz des endgültig Begünstigten unter z.B. 20% liegt. Damit gilt:

- Abzugsanteil = Steuersatz des Empfängers / 20%.

Beispiel:

- Voller Abzug nur, falls Steuersatz des Empfängers  $\geq 20\%$ .
- Kein steuerlicher Abzug, falls Steuersatz des Empfängers = 0%.
- Falls Steuersatz des Empfängers zwischen 0% und 20%, resultiert ein Abzugsanteil in Höhe des Steuersatzes des Empfängers dividiert durch 20%. Beispiel: Steuersatz des Empfängers 5%, steuerlicher Abzug in Deutschland ein Viertel (= 5% / 20%) der gezahlten Schuldzinsen und Lizenzgebühren.

Im Folgenden werden beispielhaft die Ergebnisse für gezahlte Schuldzinsen dargestellt. Dabei werden wieder folgende fünf Fälle unterschieden:

A: Schuldner in Deutschland:

- Fall A1: Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland;
- Fall A2: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland;
- Fall A3: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland.

B: Gläubiger in Deutschland:

- Fall B1: Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland;
- Fall B2: Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland.

<sup>661</sup> 1 € Rundungsdifferenz.

**(1) Belastungswirkungen von Reformvorschlag II:  
Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland –  
Schuldner in Deutschland**

**Tab. 8.1.2a : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei  
Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland**

| Abzugsbeschränkung<br>bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall A1: Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger in Deutschland | (1)  | (2)  | (3)                   | Erläuterungen  |
|--|--|--|-----------------------|--|
|  | Rechtslage<br>heute                                      | Reform-<br>vorschlag II                    | Anpassung<br>Zinssatz |  |
| alle Werte in €  | Abzugsbeschränkung beim deutschen Schuldner<br>teilweise | ja<br>falls Gläubiger in Niedrigsteuerland | ja                    | Sp 1 In Deutschland können 14 der Schuldzinsen<br>nicht von der Bemessungsgrundlage der<br>Gewerbsteuer abgezogen werden |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>  |  |  |                       |  |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000  | 1.000                                      | 1.000                 | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich<br>groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern  | 255  | 255  | 255                   | = Z12a + Z12b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 150  | 150  | 150                   | = Z11 * Z3.2a; keine Abzugsbeschränkung, da<br>Steuersatz des Empfängers ≥ 20%   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 105  | 105  | 105                   | = Z11 * 12/16 * Z3.2b; keine weitere Abzugsbe-<br>schränkung, da Steuersatz des Empfängers ≥ 20%                         |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 745  | 745  | 745                   | = Z11 - Z12  |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>  |  |  |                       |  |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000  | 1.000                                      | 1.000                 | = Z11  |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)  | 900  | 900  | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp3 = Z2.1a.Sp2 + (Z2.1Sp3 -<br>Z2.1Sp2)   |
| (2.2) Steuern  | 261  | 261  | 261                   | = Z2.2a + Z2.2b  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 135  | 135  | 135                   | = Z2.1a * Z3.2a  |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 126  | 126  | 126                   | = Z2.1a * Z3.2b  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 639  | 639  | 639                   | = Z2.1a - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |  |  |                       |  |
| (3.1) Steueraufkommen  | 6  | 6  | 6                     | = Z3.1a + Z3.1b  |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | -15  | -15  | -15                   | = - Z12a + Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | 21   | 21   | 21                    | = - Z12b + Z2.2b   |
| (3.2) Steuersätze  |  |  |                       |  |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%  | 15%  | 15%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%  | 14%  | 14%                   | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus</b>  |  |  |                       |  |
| (4.1) Steueraufkommen  | 0  | 0  | 0                     | = 0, da Schuldner und Gläubiger in Deutschland<br>ansässig   |

Hinweis: Da Gläubiger in Deutschland und nicht im Niedrigsteuerland ansässig, gibt es keine Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen beim deutschen Schuldner.

**Tab. 8.1.2b : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland**

| Abzugsbeschränkung bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall A2: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland | (1)   | (2)                | (3)                | Erläuterungen   |
|---|---|--------------------|--------------------|---|
|   | Rechtslage heute                                      | Reformvorschlag II | Anpassung Zinssatz |   |
| alle Werte in €   | Abzugsbeschränkung beim deutschen Schuldner teilweise | ja                 | ja                 | Sp1 In Deutschland können 1/4 der Schuldzinsen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| falls Gläubiger in Niedrigsteuerland  |   |                    |                    |   |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>   |   |                    |                    |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000              | 1.000              | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 255   | 255                | 255                | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                | 150                | = Z11 * Z3.2a; keine Abzugsbeschränkung, da Steuersatz des Empfängers $\geq$ 20%                                    |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 105   | 105                | 105                | = Z11 * 12/16 * Z3.2b; keine weitere Abzugsbeschränkung, da Steuersatz des Empfängers $\geq$ 20%                    |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern   | 745   | 745                | 745                | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>  |   |                    |                    |   |
| (2.1) Zinsertrag  | 1.000   | 1.000              | 1.000              | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen (Annahme: Marge = 90%)  | 900   | 900                | 900                | = Z2.1 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)  |
| (2.2) Steuern   | 225   | 225                | 225                | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 225   | 225                | 225                | = Z2.1a * Z4.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                  | 0                  | = Z2.1a * Z4.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 675   | 675                | 675                | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                    |                    |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | -255  | -255               | -255               | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -150  | -150               | -150               | = - Z12a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -105  | -105               | -105               | = - Z12b  |
| (3.2) Steuersätze   |   |                    |                    |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                | 15%                | wie Tab. 8.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                | 14%                | wie Tab. 8.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>  |   |                    |                    |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | 225   | 225                | 225                | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | 225   | 225                | 225                | = Z2.2a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                  | 0                  | = Z2.2b   |
| (4.2) Steuersätze   |   |                    |                    |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 25%   | 25%                | 25%                | wie Tab. 8.1b   |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                 | 0%                 | wie Tab. 8.1b   |

Hinweis: Da Gläubiger im normal besteuerten Ausland und nicht im Niedrigsteuerland ansässig, gibt es keine Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen beim deutschen Schuldner.

**Tab. 8.1.2c : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland**

| Abzugsbeschränkung bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall A3: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland | (1)   | (2)                                     | (3)                | Erläuterungen  |
|--|---|---|--------------------|--|
|  | Rechtslage heute                                      | Reformvorschlag II                      | Anpassung Zinssatz |  |
| alle Werte in €  | Abzugsbeschränkung beim deutschen Schuldner teilweise | ja falls Gläubiger in Niedrigsteuerland | ja                 | Sp1 In Deutschland können 14 der Schuldzinsen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>  |   |   |                    |  |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 1.000                                   | 1.000              | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1   |
| (1.2) Steuern  | 255   | 73                                      | 73                 | = Z12a + Z12b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 150   | 38                                      | 38                 | = Z11 * Z3.2a; Sp2.1 und Sp2.2 = Z11 * Z3.2a * (Z4.2a + Z4.2b) / 20%   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 105   | 35                                      | 35                 | = Z11 * 12/16 * Z3.2b; Sp2.1 und Sp2.2 = Z11 * Z3.2b * (Z4.2a + Z4.2b) / 20%                                       |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 745   | 927                                     | 927                | = Z11 - Z12  |
| <b>(2) Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>  |   |   |                    |  |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000   | 1.000                                   | 1.000              | = Z11  |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen (Annahme: Marge = 90%)   | 900   | 900                                     | 900                | = Z2.1 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 - Z2.1Sp.2) * 10%  |
| (2.2) Steuern  | 45  | 45                                      | 45                 | = Z12a + Z12b  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 45  | 45                                      | 45                 | = Z2.1a * Z4.2a  |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                                       | 0                  | = Z2.1a * Z4.2b  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 855   | 855                                     | 855                | = Z2.1a - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |   |                    |  |
| (3.1) Steueraufkommen  | -255  | -73                                     | -73                | = Z3.1a + Z3.1b  |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | -150  | -38                                     | -38                | = - Z12a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | -105  | -35                                     | -35                | = - Z12b   |
| (3.2) Steuersätze  |   |   |                    |  |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                                     | 15%                | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                                     | 14%                | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>   |   |   |                    |  |
| (4.1) Steueraufkommen  | 45  | 45                                      | 45                 | = Z4.1a + Z4.1b  |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer  | 45  | 45                                      | 45                 | = Z2.2a  |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                                       | 0                  | = Z2.2b  |
| (4.2) Steuersätze  |   |   |                    |  |
| (4.2a) Körperschaftsteuer  | 5%  | 5%                                      | 5%                 | wie Tab. 8.1.1c  |
| (4.2b) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                                      | 0%                 | wie Tab. 8.1.1c  |

Hinweis: Da Gläubiger im Niedrigsteuerland ansässig, gibt es eine Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen beim deutschen Schuldner.

**(2) Belastungswirkungen von Reformvorschlag II:  
Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland –  
Schuldner im Ausland**

**Tab. 8.1.2d : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung  
in ein Niedrigsteuerland – Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland**

| Abzugsbeschränkung<br>bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall B1: Schuldner im normal besteuerten<br>Ausland,<br>Gläubiger in Deutschland | (1)<br>Rechtslage<br>heute                               | (2)<br>Reform-<br>vorschlag II | (3)<br>Anpassung<br>Zinssatz | Erläuterungen   |
|--|--|--------------------------------|------------------------------|---|
| alle Werte in €  | Abzugsbeschränkung beim deutschen Schuldner<br>teilweise | ja                             | ja                           | Sp1 In Deutschland können 1/4 der Schuldzinsen<br>nicht von der Bemessungsgrundlage der<br>Gewerbesteuer abgezogen werden |
| <b>(1) Schuldner im normal besteuerten Ausland</b>   |  |                                |                              |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000  | 1.000                          | 1.000                        | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich<br>groß wird wie Z2.3 in Sp1   |
| (1.2) Steuern  | 250  | 250                            | 250                          | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 250  | 250                            | 250                          | = Z1.1 * Z4.2a  |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 0  | 0                              | 0                            | = Z1.1 * Z4.2b  |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 750  | 750                            | 750                          | = Z1.1 - Z12  |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>  |  |                                |                              |   |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000  | 1.000                          | 1.000                        | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)  | 900  | 900                            | 900                          | = Z2.1 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 -<br>Z2.1Sp2)   |
| (2.2) Steuern  | 261  | 261                            | 261                          | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 135  | 135                            | 135                          | = Z2.1a * Z3.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 126  | 126                            | 126                          | = Z2.1a * Z3.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 639  | 639                            | 639                          | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |  |                                |                              |   |
| (3.1) Steueraufkommen  | 261  | 261                            | 261                          | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | 135  | 135                            | 135                          | = Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | 126  | 126                            | 126                          | = Z2.2b   |
| <b>(3.2) Steuersätze</b>   |  |                                |                              |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%  | 15%                            | 15%                          | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%  | 14%                            | 14%                          | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>   |  |                                |                              |   |
| (4.1) Steueraufkommen  | -250   | -250                           | -250                         | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer  | -250   | -250                           | -250                         | = - Z12a  |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer   | 0  | 0                              | 0                            | = - Z12b  |
| <b>(4.2) Steuersätze</b>   |  |                                |                              |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer  | 25%  | 25%                            | 25%                          | wie Tab. 8.1.1b   |
| (4.2b) Gewerbesteuer   | 0%   | 0%                             | 0%                           | wie Tab. 8.1.1b   |

Hinweis: Abzugsbeschränkung nur für in Deutschland ansässige Schuldner, für im Ausland ansässige Schuldner keine Abzugsbeschränkung.

**Tab. 8.1.2e : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland**

| Abzugsbeschränkung bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall B2: Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland | (1)   | (2)                                     | (3)                | Erläuterungen   |
|--|---|---|--------------------|---|
|  | Rechtslage heute                                      | Reformvorschlag II                      | Anpassung Zinssatz |   |
| alle Werte in €  | Abzugsbeschränkung beim deutschen Schuldner teilweise | ja falls Gläubiger in Niedrigsteuerland | ja                 | Sp 1 In Deutschland können 14 der Schuldzinsen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| <b>(1) Schuldner in Niedrigsteuerland</b>  |   |   |                    |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 1.000                                   | 1.000              | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern  | 50  | 50                                      | 50                 | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 50  | 50                                      | 50                 | = Z11 * Z4.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                                       | 0                  | = Z11 * Z4.2b   |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 950   | 950                                     | 950                | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>  |   |   |                    |   |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000   | 1.000                                   | 1.000              | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)  | 900   | 900                                     | 900                | = Z2.1 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)  |
| (2.2) Steuern  | 261   | 261                                     | 261                | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 135   | 135                                     | 135                | = Z2.1a * Z3.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 126   | 126                                     | 126                | = Z2.1a * Z3.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 639   | 639                                     | 639                | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |   |                    |   |
| (3.1) Steueraufkommen  | 261   | 261                                     | 261                | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | 135   | 135                                     | 135                | = Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | 126   | 126                                     | 126                | = Z2.2b   |
| (3.2) Steuersätze  |   |   |                    |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                                     | 15%                | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                                     | 14%                | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>   |   |   |                    |   |
| (4.1) Steueraufkommen  | 50  | -50                                     | -50                | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer  | -50   | -50                                     | -50                | = - Z12a  |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                                       | 0                  | = - Z12b  |
| (4.2) Steuersätze  |   |   |                    |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer  | 5%  | 5%                                      | 5%                 | wie Tab. 8.1.1c   |
| (4.2b) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                                      | 0%                 | wie Tab. 8.1.1c   |

Hinweis: Abzugsbeschränkung nur für in Deutschland ansässige Schuldner, für im Ausland ansässige Schuldner keine Abzugsbeschränkung.

### (3) Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland

Tab. 8.1.2f : Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Beispiele

| Vergleich der Belastungswirkungen einer<br><b>Abzugsbeschränkung<br/>für gezahlte Schuldzinsen<br/>bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland</b> | (1)   | (2)   | (3)                   | Erläuterungen              |
|---|---|---|-----------------------|----------------------------|
|   | Rechtslage<br>heute   | <b>Reform-<br/>vorschlag II</b>                   | Anpassung<br>Zinssatz |                            |
|   | Abzugsbeschränkung beim deutschen Schuldner<br><b>teilweise</b> | <b>ja</b><br>falls Gläubiger in Niedrigsteuerland | <b>ja</b>             | Niedrigsteuerland<br>< 20% |
| alle Werte in €   | <b>Basiswert</b>  | <b>ÄNDERUNG gegenüber Basiswert</b>               |                       |                            |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland</b>   |   |   |                       | Tab. 8.12a                 |
| (1.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 0   | 0                     | Z11,Tab.8.12a              |
| (1.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern  | 745   | 0   | 0                     | Z13,Tab.8.12a              |
| (1.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern  | 639   | 0   | 0                     | Z2.3,Tab.8.12a             |
| (1.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 6   | 0   | 0                     | Z2.3,Tab.8.12a             |
| (1.5) Steueraufkommen im Ausland  | 0   | 0   | 0                     | Z4.1,Tab.8.12a             |
| <b>(2) Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>  |   |   |                       | Tab. 8.12b                 |
| (2.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 0   | 0                     | Z11,Tab.8.12b              |
| (2.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern  | 745   | 0   | 0                     | Z13,Tab.8.12b              |
| (2.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern  | 675   | 0   | 0                     | Z2.3,Tab.8.12b             |
| (2.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -255  | 0   | 0                     | Z3.1,Tab.8.12b             |
| (2.5) Steueraufkommen im Ausland  | 225   | 0   | 0                     | Z4.1,Tab.8.12b             |
| <b>(3) Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>   |   |   |                       | Tab. 8.12c                 |
| (3.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 0   | 0                     | Z11,Tab.8.12c              |
| (3.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern  | 745   | 182   | 182                   | Z13,Tab.8.12c              |
| (3.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern  | 855   | 0   | 0                     | Z2.3,Tab.8.12c             |
| (3.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -255  | 182   | 182                   | Z3.1,Tab.8.12c             |
| (3.5) Steueraufkommen im Ausland  | 45  | 0   | 0                     | Z4.1,Tab.8.12c             |
| <b>(4) Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland</b>  |   |   |                       | Tab. 8.12d                 |
| (4.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 0   | 0                     | Z11,Tab.8.12d              |
| (4.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern  | 750   | 0   | 0                     | Z13,Tab.8.12d              |
| (4.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern  | 639   | 0   | 0                     | Z2.3,Tab.8.12d             |
| (4.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 261   | 0   | 0                     | Z3.1,Tab.8.12d             |
| (4.5) Steueraufkommen im Ausland  | -250  | 0   | 0                     | Z4.1,Tab.8.12d             |
| <b>(5) Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland</b>   |   |   |                       | Tab. 8.12e                 |
| (5.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 0   | 0                     | Z11,Tab.8.12e              |
| (5.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern  | 950   | 0   | 0                     | Z13,Tab.8.12e              |
| (5.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern  | 639   | 0   | 0                     | Z2.3,Tab.8.12e             |
| (5.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 261   | 0   | 0                     | Z3.1,Tab.8.12e             |
| (5.5) Steueraufkommen im Ausland  | -50   | 0   | 0                     | Z4.1,Tab.8.12e             |

Hinweis: Zur Struktur einer detaillierten Erläuterung vgl. die Erläuterungen zu Tab. 8.1.1f.

### 8.1.3 Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform – Beispiel Zinsen

**Reformvorschlag III:** Zukünftig sollten von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer gezahlte Schuldzinsen und Lizenzgebühren nicht mehr abgezogen werden können. Im Gegenzug sollten erhaltene Zinsen und Lizenzgebühren beim deutschen Empfänger gewerbesteuerfrei bleiben.

Im Folgenden werden beispielhaft die Ergebnisse für gezahlte und erhaltene Zinsen dargestellt. Dabei werden wieder, wie schon bei der Quellensteuer, folgende fünf Fälle unterschieden:

A: Schuldner in Deutschland:

- Fall A1: Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland;
- Fall A2: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland;
- Fall A3: Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland.

B: Gläubiger in Deutschland:

- Fall B1: Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland;
- Fall B2: Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland.

#### (1) Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen – Schuldner in Deutschland

Tab. 8.1.3a : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen – Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland

| Gewerbesteuerreform<br>Fall A1: Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger in Deutschland | (1)<br>Rechtslage<br>heute  | (2)<br>Reform-<br>vorschlag III | (3)<br>Anpassung<br>Zinssatz | Erläuterungen  |
|---|---|---------------------------------|------------------------------|--|
|   | Kein Abzug der gezahlten Schuldzinsen bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b> |                                 | <b>ja</b>                    |  |
| alle Werte in €   | Freistellung der erhaltenen Zinsen bei der Gewerbesteuer<br><b>nein</b>         | <b>ja</b>                       | <b>ja</b>                    |  |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>   |   |                                 |                              |  |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                           | 852                          | Anpassung von Sp. 3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1 |
| (1.2) Steuern   | 281   | 150                             | 128                          | = Z12a + Z12b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                             | 128                          | = Z11* Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131   | 0                               | 0                            | = Z11* 15/16 * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0                                    |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern   | 719   | 850                             | 724                          | = Z11 - Z12  |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>   |   |                                 |                              |  |
| (2.1) Zinsertrag  | 1.000   | 1.000                           | 852                          | = Z11  |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                     | 900   | 900                             | 752                          | = Z2.1* 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 - Z2.1Sp2)                      |
| (2.2) Steuern   | 261   | 135                             | 113                          | = Z2.2a + Z2.2b  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 135   | 135                             | 113                          | = Z2.1a * Z3.2a  |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 126   | 0                               | 0                            | = Z2.1a * Z3.2b; Sp2.1 und Sp2.2 = 0                                     |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 639   | 765                             | 639                          | = Z2.1a - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                                 |                              |  |
| (3.1) Steueraufkommen   | -20   | -15                             | -15                          | = Z3.1a + Z3.1b  |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -15   | -15                             | -15                          | = - Z12a + Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -5  | 0                               | 0                            | = - Z12b + Z2.2b   |
| (3.2) Steuersätze   |   |                                 |                              |  |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                             | 15%                          | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                             | 14%                          | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus</b>   |   |                                 |                              |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | 0   | 0                               | 0                            | = 0, da Schuldner und Gläubiger in Deutschland ansässig                  |

**Tab. 8.1.3b : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen – Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland**

| Gewerbesteuerreform<br>Fall A2: Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger im normal besteuerten Ausland | (1)   | (2)                      | (3)                   | Erläuterungen   |
|--|---|--------------------------|-----------------------|---|
|  | Rechtslage<br>heute   | Reform-<br>vorschlag III | Anpassung<br>Zinssatz |   |
|  | Kein Abzug der gezahlten Schuldzinsen bei der Gewerbesteuer teilweise | ja                       | ja                    | Sp 1 In Deutschland können 14 der gezahlten Schuldzinsen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| alle Werte in €  | Freistellung der erhaltenen Zinsen bei der Gewerbesteuer nein         | ja                       | ja                    |   |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>  |   |                          |                       |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 1.000                    | 1.000                 | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern  | 281   | 150                      | 150                   | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 150   | 150                      | 150                   | = Z11 * Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 131   | 0                        | 0                     | = Z11 * 15/16 * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0  |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 719   | 850                      | 850                   | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>   |   |                          |                       |   |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000   | 1.000                    | 1.000                 | = Z2.1  |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                                    | 900   | 900                      | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)  |
| (2.2) Steuern  | 225   | 225                      | 225                   | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 225   | 225                      | 225                   | = Z2.1a * Z4.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                        | 0                     | = Z2.1a * Z4.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 675   | 675                      | 675                   | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |                          |                       |   |
| (3.1) Steueraufkommen  | -281  | -150                     | -150                  | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | -150  | -150                     | -150                  | = - Z12a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | -131  | 0                        | 0                     | = - Z12b  |
| (3.2) Steuersätze  |   |                          |                       |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                      | 15%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                      | 14%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>   |   |                          |                       |   |
| (4.1) Steueraufkommen  | 225   | 225                      | 225                   | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer  | 225   | 225                      | 225                   | = Z2.2a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                        | 0                     | = Z2.2b   |
| (4.2) Steuersätze  |   |                          |                       |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer  | 25%   | 25%                      | 25%                   | wie Tab. 8.1.1b   |
| (4.2b) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                       | 0%                    | wie Tab. 8.1.1b   |

**Tab. 8.1.3c : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen – Schuldner in Deutschland, Gläubiger im Niedrigsteuerland**

| Gewerbesteuerreform<br>Fall A3: Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger im Niedrigsteuerland | (1)   | (2)                      | (3)                   | Erläuterungen   |
|---|---|--------------------------|-----------------------|---|
|   | Rechtslage<br>heute   | Reform-<br>vorschlag III | Anpassung<br>Zinssatz |   |
|   | Kein Abzug der gezahlten Schuldzinsen bei der Gewerbesteuer |                          |                       | Sp1 In Deutschland können 1/4 der gezahlten Schuldzinsen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
|   | teilweise   | ja                       | ja                    |   |
| alle Werte in €   | Freistellung der erhaltenen Zinsen bei der Gewerbesteuer    |                          |                       |   |
|   | nein  | ja                       | ja                    |   |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>   |   |                          |                       |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                    | 1.000                 | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 281   | 150                      | 150                   | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                      | 150                   | = Z11 * Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131   | 0                        | 0                     | = Z11 * 15/16 * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0  |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern   | 719   | 850                      | 850                   | = Z11 + Z12   |
| <b>(2) Gläubiger im Niedrigsteuerland</b>   |   |                          |                       |   |
| (2.1) Zinsertrag  | 1.000   | 1.000                    | 1.000                 | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                           | 900   | 900                      | 900                   | = Z11 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 - Z11Sp2)  |
| (2.2) Steuern   | 45  | 45                       | 45                    | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                       | 45                    | = Z2.1a * Z4.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                        | 0                     | = Z2.1a * Z4.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 855   | 855                      | 855                   | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                          |                       |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | -281  | -150                     | -150                  | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -150  | -150                     | -150                  | = - Z12a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -131  | 0                        | 0                     | = - Z12b  |
| (3.2) Steuersätze   |   |                          |                       |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                      | 15%                   | wie Tab. 8.1.a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                      | 14%                   | wie Tab. 8.1.a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>  |   |                          |                       |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | 45  | 45                       | 45                    | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                       | 45                    | = Z2.2a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                        | 0                     | = Z2.2b   |
| (4.2) Steuersätze   |   |                          |                       |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 5%  | 5%                       | 5%                    | wie Tab. 8.1.c  |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                       | 0%                    | wie Tab. 8.1.c  |

vollständig neu bearbeitete Auflage erschienen

**(2) Belastungswirkungen von Reformvorschlag III:  
Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen – Schuldner im Ausland**

**Tab. 8.1.3d : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen – Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland**

| Gewerbesteuerreform<br>Fall A3: Schuldner in Deutschland,<br>Gläubiger im Niedrigsteuerland | (1)   | (2)                      | (3)                   | Erläuterungen   |
|---|---|--------------------------|-----------------------|---|
|   | Rechtslage<br>heute   | Reform-<br>vorschlag III | Anpassung<br>Zinssatz |   |
|   | Kein Abzug der gezahlten Schuldzinsen bei der Gewerbesteuer |                          |                       | Sp1: In Deutschland können 14 der gezahlten Schuldzinsen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
|   | teilweise   | ja                       | ja                    |   |
| alle Werte in €   | Freistellung der erhaltenen Zinsen bei der Gewerbesteuer    |                          |                       |   |
|   | nein  | ja                       | ja                    |   |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland</b>   |   |                          |                       |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                    | 1.000                 | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 281   | 150                      | 150                   | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                      | 150                   | = Z11 * Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131   | 0                        | 0                     | = Z11 * 15/16 * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0  |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern   | 719   | 850                      | 850                   | = Z11 + Z12   |
| <b>(2) Gläubiger im Niedrigsteuerland</b>   |   |                          |                       |   |
| (2.1) Zinsertrag  | 1.000   | 1.000                    | 1.000                 | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                           | 900   | 900                      | 900                   | = Z2.1 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)  |
| (2.2) Steuern   | 45  | 45                       | 45                    | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                       | 45                    | = Z2.1a * Z4.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                        | 0                     | = Z2.1a * Z4.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 855   | 855                      | 855                   | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                          |                       |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | -281  | -150                     | -150                  | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -150  | -150                     | -150                  | = - Z12a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -131  | 0                        | 0                     | = - Z12b  |
| (3.2) Steuersätze   |   |                          |                       |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                      | 15%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                      | 14%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>  |   |                          |                       |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | 45  | 45                       | 45                    | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                       | 45                    | = Z2.2a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                        | 0                     | = Z2.2b   |
| (4.2) Steuersätze   |   |                          |                       |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 5%  | 5%                       | 5%                    | wie Tab. 8.1.1c   |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                       | 0%                    | wie Tab. 8.1.1c   |

**Tab. 8.1.3e : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen – Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland**

| Gewerbesteuerreform<br>Fall B2:<br>Schuldner im Niedrigsteuerland,<br>Gläubiger in Deutschland | (1)   | (2)                      | (3)                   | Erläuterungen   |
|--|---|--------------------------|-----------------------|---|
|  | Rechtslage<br>heute   | Reform-<br>vorschlag III | Anpassung<br>Zinssatz |   |
|  | Kein Abzug der gezahlten Schuldzinsen bei der Gewerbesteuer |                          |                       | Sp1 In Deutschland können 1/4 der gezahlten Schuldzinsen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
|  | teilweise   | ja                       | ja                    |   |
| alle Werte in €  | Freistellung der erhaltenen Zinsen bei der Gewerbesteuer    |                          |                       |   |
|  | nein  | ja                       | ja                    |   |
| <b>(1) Schuldner im Niedrigsteuerland</b>  |   |                          |                       |   |
| (1.1) Zinskosten vor Steuern   | 1.000   | 1.000                    | 852                   | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern  | 50  | 50                       | 43                    | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 50  | 50                       | 43                    | = Z11 * Z4.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                        | 0                     | = Z11 * Z4.2b   |
| (1.3) Zinskosten nach Steuern  | 950   | 950                      | 809                   | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Gläubiger in Deutschland</b>  |   |                          |                       |   |
| (2.1) Zinsertrag   | 1.000   | 1.000                    | 852                   | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 90%)                              | 900   | 900                      | 752                   | = Z11 * 90%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 - Z11Sp.2)   |
| (2.2) Steuern  | 261   | 135                      | 113                   | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 135   | 135                      | 113                   | = Z2.1a * Z3.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 126   | 0                        | 0                     | = Z2.1a * Z3.2b; Sp. 2 und Sp3 = 0  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 639   | 765                      | 639                   | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |                          |                       |   |
| (3.1) Steueraufkommen  | 261   | 135                      | 113                   | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | 135   | 135                      | 113                   | = Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | 126   | 0                        | 0                     | = Z2.2b   |
| <b>(3.2) Steuersätze</b>   |   |                          |                       |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                      | 15%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                      | 14%                   | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>   |   |                          |                       |   |
| (4.1) Steueraufkommen  | -50   | -50                      | -43                   | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer  | -50   | -50                      | -43                   | = - Z12a  |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                        | 0                     | = - Z12b  |
| <b>(4.2) Steuersätze</b>   |   |                          |                       |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer  | 5%  | 5%                       | 5%                    | wie Tab. 8.1.1c   |
| (4.2b) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                       | 0%                    | wie Tab. 8.1.1c   |

vollständig neu bearbeitete Auflage erschienen

### (3) Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbsteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen

Tab. 8.1.3f : Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag III:  
Gewerbsteuerreform für gezahlte und erhaltene Zinsen

| Vergleich der Belastungswirkungen einer<br><b>Gewerbsteuerreform<br/>für gezahlte und erhaltene Zinsen</b> | (1)   | (2)                          | (3)                       | Erläuterungen  |
|--|---|------------------------------|---------------------------|----------------|
|  | Rechtslage<br>heute   | Reform-<br>vorschlag III     | Anpassung<br>Schuldzinsen |                |
|  | Kein Abzug der gezahlten Schuldzinsen bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b>   <b>ja</b>   <b>ja</b> |                              |                           |                |
| Freistellung der erhaltenen Zinsen bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b>   <b>ja</b>   <b>ja</b>       |   |                              |                           |                |
| alle Werte in €  | Basiswert   | ÄNDERUNG gegenüber Basiswert |                           |                |
| <b>(1) Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Deutschland</b>  |   |                              |                           | Tab. 8.13a     |
| (1.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 0                            | -148                      | Z11,Tab.8.13a  |
| (1.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 719   | 131                          | 5                         | Z13,Tab.8.13a  |
| (1.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 639   | 126                          | 0                         | Z2.3,Tab.8.13a |
| (1.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -20   | 5                            | 5                         | Z3.1,Tab.8.13a |
| (1.5) Steueraufkommen im Ausland   | 0   | 0                            | 0                         | Z4.1,Tab.8.13a |
| <b>(2) Schuldner in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>                               |   |                              |                           | Tab. 8.13b     |
| (2.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 0                            | 0                         | Z11,Tab.8.13b  |
| (2.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 719   | 131                          | 131                       | Z13,Tab.8.13b  |
| (2.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 675   | 0                            | 0                         | Z2.3,Tab.8.13b |
| (2.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -281  | 131                          | 131                       | Z3.1,Tab.8.13b |
| (2.5) Steueraufkommen im Ausland   | 225   | 0                            | 0                         | Z4.1,Tab.8.13b |
| <b>(3) Schuldner in Deutschland, Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>  |   |                              |                           | Tab. 8.13c     |
| (3.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 0                            | 0                         | Z11,Tab.8.13c  |
| (3.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 719   | 131                          | 131                       | Z13,Tab.8.13c  |
| (3.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 855   | 0                            | 0                         | Z2.3,Tab.8.13c |
| (3.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -281  | 131                          | 131                       | Z3.1,Tab.8.13c |
| (3.5) Steueraufkommen im Ausland   | 45  | 0                            | 0                         | Z4.1,Tab.8.13c |
| <b>(4) Schuldner im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland</b>                               |   |                              |                           | Tab. 8.13d     |
| (4.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 0                            | -148                      | Z11,Tab.8.13d  |
| (4.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 750   | 0                            | -111                      | Z13,Tab.8.13d  |
| (4.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 639   | 126                          | 0                         | Z2.3,Tab.8.13d |
| (4.4) Steueraufkommen in Deutschland   | 261   | -126                         | -148                      | Z3.1,Tab.8.13d |
| (4.5) Steueraufkommen im Ausland   | -250  | 0                            | 37                        | Z4.1,Tab.8.13d |
| <b>(5) Schuldner im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland</b>  |   |                              |                           | Tab. 8.13e     |
| (5.1) Schuldner: Zinskosten vor Steuern  | 1.000   | 0                            | -148                      | Z11,Tab.8.13e  |
| (5.2) Schuldner: Zinskosten nach Steuern   | 950   | 0                            | -141                      | Z13,Tab.8.13e  |
| (5.3) Gläubiger: Gewinn nach Steuern   | 639   | 126                          | 0                         | Z2.3,Tab.8.13e |
| (5.4) Steueraufkommen in Deutschland   | 261   | -126                         | -148                      | Z3.1,Tab.8.13e |
| (5.5) Steueraufkommen im Ausland   | -50   | 0                            | 7                         | Z4.1,Tab.8.13e |

Hinweis: Zur Struktur einer detaillierten Erläuterung vgl. die Erläuterungen zu Tab. 8.1.1f.

## 8.2 Belastungswirkungen der drei Reformmaßnahmen – Beispiel Lizenzgebühren

In den folgenden Kap. 8.2.1 bis 8.2.3 werden Beispiele für die Belastungswirkungen der drei in Kap. 4 vorgeschlagenen Reformmaßnahmen für Lizenzgebühren durchgerechnet:

- **Reformvorschlag I:** Quellensteuer auf alle gezahlten Lizenzgebühren<sup>662</sup>;
- **Reformvorschlag II:** Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<sup>663</sup>;
- **Reformvorschlag III:** Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren<sup>664</sup>.

### 8.2.1 Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren

**Reformvorschlag I:** Quellensteuer von 10% auf alle gezahlten Lizenzgebühren.

Im Folgenden werden beispielhaft die Ergebnisse für gezahlte Lizenzgebühren dargestellt. Dabei werden wieder folgende fünf Fälle unterschieden:

A: Lizenznehmer in Deutschland:

- Fall A1: Lizenznehmer und Lizenzgeber in Deutschland;
- Fall A2: Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland;
- Fall A3: Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland.

B: Lizenzgeber in Deutschland:

- Fall B1: Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland;
- Fall B2: Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland.

2.1 vollständig neu bearbeitete Auflage erschienen

<sup>662</sup> Siehe Kap. 4.1.2.

<sup>663</sup> Siehe Kap. 4.2.2.

<sup>664</sup> Siehe Kap. 4.3.2.

**(1) Belastungswirkungen von Reformvorschlag I:  
Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren – Lizenznehmer in Deutschland**

**Tab. 8.2.1a : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren –  
Lizenznehmer und Lizenzgeber in Deutschland**

| Quellensteuer<br>Fall A1:<br>Lizenznehmer in Deutschland,<br>Lizenzgeber in Deutschland | (1.1)   | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                     | Erläuterungen  |
|---|---|------------------------------|------------------------|---------------------|---------------------------|--|
|   | Rechtslage heute<br>meistens  | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Lizenzgebühr |  |
|   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       | = Z3.2a  |
| alle Werte in €   | Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenzgeber<br>ja<br>bis zur Steuerschuld |                              | ja<br>Erstattung       | nein                | nein                      |  |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>  |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                     | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1.1 |
| (1.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1 * Z3.2a   |
| (1.1b) davon Lizenzkosten netto   | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                      | = Z1.1 - Z1.1a   |
| (1.2) Steuern   | 281   | 281                          | 281                    | 281                 | 312                       | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                          | 150                    | 150                 | 167                       | = Z1.1 * Z3.2b   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131   | 131                          | 131                    | 131                 | 146                       | = Z1.1 * 15/16 * Z3.2c   |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 719   | 719                          | 719                    | 719                 | 799                       | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (2.1) Lizerertrag   | 1.000   | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                     | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Lizerertrag netto  | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                      | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)                             | 300   | 300                          | 300                    | 200                 | 300                       | = Z2.1 * 30%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 70% * Z2.1Sp1.1                              |
| (2.2) Steuern   | 87  | 42                           | -13                    | 58                  | 87                        | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                           | 45                     | 30                  | 45                        | = Z2.1c * Z3.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer   | 0   | 45                           | 100                    | 0                   | 0                         | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                                |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer  | 0   | 55                           | 0                      | 100                 | 111                       | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer  | 42  | 42                           | 42                     | 28                  | 42                        | = Z2.1c * Z3.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 113   | 158                          | 213                    | 142                 | 213                       | = Z2.1b - 70% * Z2.1Sp1.1 - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (3.1) Steueraufkommen   | -194  | -139                         | -194                   | -123                | -114                      | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 55                           | 0                      | 100                 | 111                       | = Z1.1a - Z2.2b  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer   | -105  | -105                         | -105                   | -120                | -122                      | = - Z1.2a + Z2.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer  | -89   | -89                          | -89                    | -103                | -104                      | = - Z1.2b + Z2.2d  |
| (3.2) Steuersätze   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (3.2a) davon Quellensteuer  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) davon Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                          | 15%                    | 15%                 | 15%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2c) davon Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                          | 14%                    | 14%                 | 14%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus</b>   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                         | = 0, da Lizenznehmer UND Lizenzgeber in Deutschland ansässig                         |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Lizenertrag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); siehe hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**Tab. 8.2.1b : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren – Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland**

| Quellensteuer<br>Fall A2:<br>Lizenznehmer in Deutschland,<br>Lizenzgeber im<br>normal besteuerten Ausland | (1.1)   | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                     | Erläuterungen   |
|---|---|------------------------------|------------------------|---------------------|---------------------------|---|
|   | Rechtslage heute<br>meistens                  | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Lizenzgebühr |   |
|   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       |   |
|   | Quellensteuer beim Lizenznehmer               |                              |                        |                     |                           | = Z3.2a   |
|   | Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenzgeber |                              |                        |                     |                           |   |
| alle Werte in €   | bis zur Steuerschuld                          |                              | ja<br>Erstattung       | ja<br>nein          | nein                      |   |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>  |   |                              |                        |                     |                           |   |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                     | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp11 |
| (1.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1 * Z3.2a  |
| (1.1b) davon Lizenzkosten netto   | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                      | = Z1.1 - Z1.1a  |
| (1.2) Steuern   | 281   | 281                          | 281                    | 281                 | 312                       | = Z1.2a + Z1.2b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                          | 150                    | 150                 | 167                       | = Z1.1 * Z3.2b  |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131   | 131                          | 131                    | 131                 | 146                       | = Z1.1 * Z3.2c + Z3.2c  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 719   | 719                          | 719                    | 719                 | 799                       | = Z1.1 - Z1.2   |
| <b>(2) Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland</b>  |   |                              |                        |                     |                           |   |
| (2.1) Lizenzertag   | 1.000   | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                     | = Z1.1  |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1a   |
| (2.1b) davon Lizenzertag netto  | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                      | = Z2.1 - Z2.1a  |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)   | 300   | 300                          | 300                    | 300                 | 300                       | = Z2.1 * 30%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 70% * Z2.1Sp11                              |
| (2.2) Steuern   | 75  | 0                            | -25                    | 50                  | 75                        | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 75  | 75                           | 75                     | 50                  | 75                        | = Z2.1c * Z4.2b   |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer   | 0   | 75                           | 0                      | 0                   | 0                         | = MIN(Z2.1a, Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                               |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer  | 0   | 25                           | 0                      | 100                 | 111                       | = Z2.1a - Z2.2b   |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                         | = Z2.1c * Z4.2c   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 225   | 225                          | 225                    | 150                 | 225                       | = Z2.1b - 70% * Z2.1Sp11 - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                              |                        |                     |                           |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | -281  | -181                         | -181                   | -181                | -201                      | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c   |
| (3.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1a   |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer   | -150  | -150                         | -150                   | -150                | -167                      | = - Z1.2a   |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer  | -131  | -131                         | -131                   | -131                | -146                      | = - Z1.2b   |
| (3.2) Steuersätze   |   |                              |                        |                     |                           |   |
| (3.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                          | 15%                    | 15%                 | 15%                       | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2c) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                          | 14%                    | 14%                 | 14%                       | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>  |   |                              |                        |                     |                           |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | 75  | 0                            | -25                    | 50                  | 75                        | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c   |
| (4.1a) davon Quellensteuer  | 0   | -75                          | -100                   | 0                   | 0                         | = - Z2.2b   |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer   | 75  | 75                           | 75                     | 50                  | 75                        | = Z2.2a   |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                         | = Z2.2d   |
| (4.2) Steuersätze   |   |                              |                        |                     |                           |   |
| (4.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1.1b   |
| (4.2b) Körperschaftsteuer   | 25%   | 25%                          | 25%                    | 25%                 | 25%                       | wie Tab. 8.1.1b   |
| (4.2c) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                           | 0%                     | 0%                  | 0%                        | wie Tab. 8.1.1b   |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Lizenzertag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); siehe hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**Tab. 8.2.1c : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren – Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland**

| Quellensteuer<br>Fall A3:<br>Lizenznehmer in Deutschland,<br>Lizenzgeber im Niedrigsteuerland | (1.1)   | (1.2)                        | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                     | Erläuterungen  |
|---|---|------------------------------|------------------------|---------------------|---------------------------|--|
|   | Rechtslage heute<br>meistens                  | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Lizenzgebühr |  |
|   | Quellensteuer beim Lizenznehmer               |                              |                        |                     |                           |  |
| alle Werte in €   | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       | = Z3.2a  |
|   | Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenzgeber |                              | ja                     | ja                  | nein                      | nein   |
|   |   | bis zur Steuerschuld         | Erstattung             |                     |                           |  |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>  |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                     | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1.1 |
| (1.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1 * Z3.2a   |
| (1.1b) davon Lizenzkosten netto   | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                      | = Z1.1 - Z1.1a   |
| (1.2) Steuern   | 281   | 281                          | 281                    | 281                 | 312                       | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                          | 150                    | 150                 | 167                       | = Z1.1 * Z3.2b   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131   | 131                          | 131                    | 131                 | 146                       | = Z1.1 * 5/16 * Z3.2c  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 719   | 719                          | 719                    | 719                 | 799                       | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Lizenzgeber im Niedrigsteuerland</b>   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (2.1) Lizenzertag   | 1.000   | 1.000                        | 1.000                  | 1.000               | 1.111                     | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Lizenzertag netto  | 1000  | 900                          | 900                    | 900                 | 1000                      | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)                                   | 300   | 300                          | 300                    | 200                 | 300                       | = Z2.1 * 30%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 70% * Z2.1, Sp1.1                            |
| (2.2) Steuern   | 15  | 0                            | -85                    | 10                  | 15                        | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 15  | 15                           | 15                     | 10                  | 15                        | = Z2.1c * Z4.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer   | 0   | 15                           | 100                    | 0                   | 0                         | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                                |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer  | 0   | 85                           | 0                      | 100                 | 111                       | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                         | = Z2.1c * Z4.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 285   | 200                          | 285                    | 190                 | 285                       | = Z2.1b - 70% * Z2.1, Sp1.1 - 2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (3.1) Steueraufkommen   | 281   | -181                         | -181                   | -181                | -201                      | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                          | 100                    | 100                 | 111                       | = Z1.1a  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer   | -150  | -150                         | -150                   | -150                | -167                      | = - Z1.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer  | -131  | -131                         | -131                   | -131                | -146                      | = - Z1.2b  |
| (3.2) Steuersätze   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (3.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1a  |
| (3.2b) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                          | 15%                    | 15%                 | 15%                       | wie Tab. 8.1a  |
| (3.2c) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                          | 14%                    | 14%                 | 14%                       | wie Tab. 8.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>  |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | 15  | 0                            | -85                    | 10                  | 15                        | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c  |
| (4.1a) davon Quellensteuer  | 0   | -15                          | -100                   | 0                   | 0                         | = - Z2.2b  |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer   | 15  | 15                           | 15                     | 10                  | 15                        | = Z2.2a  |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                            | 0                      | 0                   | 0                         | = Z2.2d  |
| (4.2) Steuersätze   |   |                              |                        |                     |                           |  |
| (4.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                          | 10%                    | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1c  |
| (4.2b) Körperschaftsteuer   | 5%  | 5%                           | 5%                     | 5%                  | 5%                        | wie Tab. 8.1c  |
| (4.2c) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                           | 0%                     | 0%                  | 0%                        | wie Tab. 8.1c  |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Lizenzertag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); siehe hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**(2) Belastungswirkungen von Reformvorschlag I:  
Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren – Lizenznehmer im Ausland**

**Tab. 8.2.1d : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren –  
Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland**

| Quellensteuer<br>Fall B1:<br>Lizenznehmer im<br>normal besteuerten Ausland,<br>Lizenzgeber in Deutschland | (1.1)   | (1.2)                             | (2)                     | (3.1)               | (3.2)                     | Erläuterungen  |
|---|---|-----------------------------------|-------------------------|---------------------|---------------------------|--|
|   | Rechtslage heute<br>meistens                  | manchmal                          | Reform-<br>vorschlag I  | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Lizenzgebühr |  |
|   | 0%  | 10%                               | 10%                     | 10%                 | 10%                       |  |
|   | Quellensteuer beim Lizenznehmer               |                                   |                         |                     |                           | = Z3.2a  |
|   | Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenzgeber |                                   |                         |                     |                           |  |
| alle Werte in €   |   | <b>ja</b><br>bis zur Steuerschuld | <b>ja</b><br>Erstattung | <b>nein</b>         | <b>nein</b>               |  |
| <b>(1) Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland</b>   |   |                                   |                         |                     |                           |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                             | 1.000                   | 1.000               | 1.111                     | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1.1 |
| (1.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                               | 100                     | 100                 | 111                       | = Z1.1 * Z4.2a   |
| (1.1b) davon Lizenzkosten netto   | 1000  | 900                               | 900                     | 900                 | 1000                      | = Z1.1 - Z1.1a   |
| (1.2) Steuern   | 250   | 250                               | 250                     | 250                 | 278                       | = Z2.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 250   | 250                               | 250                     | 250                 | 278                       | = Z1.1 * Z4.2b   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                                 | 0                       | 0                   | 0                         | = Z1.1 * Z4.2c   |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 750   | 750                               | 750                     | 750                 | 833                       | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>   |   |                                   |                         |                     |                           |  |
| (2.1) Lizenzertag   | 1.000   | 1.000                             | 1.000                   | 1.000               | 1.111                     | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift  | 0   | 100                               | 100                     | 100                 | 111                       | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Lizenzertag netto  | 1000  | 900                               | 900                     | 900                 | 1000                      | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)   | 300   | 300                               | 300                     | 200                 | 300                       | = Z2.1 * 30%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 70% * Z2.1Sp1.1                              |
| (2.2) Steuern   | 87  | 42                                | -13                     | 58                  | 87                        | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                                | 45                      | 30                  | 45                        | = Z2.1c * Z3.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer   | 0   | 45                                | 100                     | 0                   | 0                         | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp 2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                               |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer  | 0   | 55                                | 0                       | 100                 | 111                       | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer  | 42  | 42                                | 42                      | 28                  | 42                        | = Z2.1c * Z3.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 213   | 158                               | 213                     | 142                 | 213                       | = Z2.1b - 70% * Z2.1Sp1.1 - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                                   |                         |                     |                           |  |
| (3.1) Steueraufkommen   | 87  | 42                                | -13                     | 58                  | 87                        | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer  | 0   | -45                               | -100                    | 0                   | 0                         | = - Z2.2b  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                                | 45                      | 30                  | 45                        | = Z2.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer  | 42  | 42                                | 42                      | 28                  | 42                        | = Z2.2d  |
| (3.2) Steuersätze   |   |                                   |                         |                     |                           |  |
| (3.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                               | 10%                     | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                               | 15%                     | 15%                 | 15%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2c) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                               | 14%                     | 14%                 | 14%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>  |   |                                   |                         |                     |                           |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | -250  | -150                              | -150                    | -150                | -167                      | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c  |
| (4.1a) davon Quellensteuer  | 0   | 100                               | 100                     | 100                 | 111                       | = Z1.1a  |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer   | -250  | -250                              | -250                    | -250                | -278                      | = - Z1.2a  |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                                 | 0                       | 0                   | 0                         | = - Z1.2b  |
| (4.2) Steuersätze   |   |                                   |                         |                     |                           |  |
| (4.2a) Quellensteuer  | 0%  | 10%                               | 10%                     | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1.1b  |
| (4.2b) Körperschaftsteuer   | 25%   | 25%                               | 25%                     | 25%                 | 25%                       | wie Tab. 8.1.1b  |
| (4.2c) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                                | 0%                      | 0%                  | 0%                        | wie Tab. 8.1.1b  |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Lizenzertag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); siehe hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

**Tab. 8.2.1e : Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren –  
Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland**

| Quellensteuer<br>Fall B2:<br>Lizenznehmer im Niedrigsteuerland,<br>Lizenzgeber in Deutschland | (1.1)  | (1.2)                        | (2)   | (3.1)               | (3.2)                     | Erläuterungen  |
|---|--|------------------------------|---|---------------------|---------------------------|--|
|   | Rechtslage heute<br>meistens                   | Rechtslage heute<br>manchmal | Reform-<br>vorschlag I                        | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Lizenzgebühr |  |
|   | 0%   | 10%                          | 10%   | 10%                 | 10%                       |  |
| alle Werte in €   | Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenznehmer |                              | Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenzgeber |                     |                           | = Z3.2a  |
|   | bis zur  | ja                           | ja  | nein                | nein                      |  |
|   |  | bis zur                      | Erstattung                                    |                     |                           |  |
| <b>(1) Lizenznehmer im Niedrigsteuerland</b>  |  |                              |   |                     |                           |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 1.000                        | 1.000   | 1.000               | 1.111                     | Anpassung von Z1.1 in Sp3.2, sodass Z2.3 in Sp3.2 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1.1 |
| (1.1a) davon Quellensteuer  | 0  | 100                          | 100   | 100                 | 111                       | = Z1.1a * Z4.2b  |
| (1.1b) davon Lizenzkosten netto   | 1.000  | 900                          | 900   | 900                 | 1.000                     | = Z1.1a - Z1.1b  |
| (1.2) Steuern   | 50   | 50                           | 50  | 50                  | 56                        | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 50   | 50                           | 50  | 50                  | 56                        | = Z1.1a * Z4.2b  |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 0  | 0                            | 0   | 0                   | 0                         | = MIN(Z1.1a - Z4.2c)   |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 950  | 950                          | 950   | 950                 | 1.056                     | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>   |  |                              |   |                     |                           |  |
| (2.1) Lizenzertag   | 1.000  | 1.000                        | 1.000   | 1.000               | 1.111                     | = Z1.1   |
| (2.1a) davon Quellensteuergutschrift  | 0  | 100                          | 100   | 100                 | 111                       | = Z1.1a  |
| (2.1b) davon Lizenzertag netto  | 1.000  | 900                          | 900   | 900                 | 1.000                     | = Z2.1 - Z2.1a   |
| (2.1c) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)                                   | 300  | 300                          | 300   | 200                 | 300                       | = Z2.1 * 30%; Sp3.1 und Sp3.2 = Z2.1b - 70% * Z2.1, Sp1.1                            |
| (2.2) Steuern   | 87   | 42                           | -13   | 58                  | 87                        | = Z2.2a - Z2.2b + Z2.2d  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45   | 45                           | 45  | 30                  | 45                        | = Z2.1c * Z3.2b  |
| (2.2b) davon anrechenbare Quellensteuer   | 0  | 45                           | 100   | 0                   | 0                         | = MIN(Z2.1a; Z2.2a); Sp2 = Z2.1a; Sp3.1 und Sp3.2 = 0                                |
| (2.2c) NICHT anrechenbare<br>Quellensteuer  | 0  | -55                          | 0   | -100                | -111                      | = Z2.1a - Z2.2b  |
| (2.2d) davon Gewerbesteuer  | 42   | 42                           | 42  | 28                  | 42                        | = Z2.1c * Z3.2c  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 213  | 158                          | 213   | 142                 | 213                       | = Z2.1b - 70% * Z2.1, Sp1.1 - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |  |                              |   |                     |                           |  |
| (3.1) Steueraufkommen   |  | 42                           | -13   | 58                  | 87                        | = Z3.1a + Z3.1b + Z3.1c  |
| (3.1a) davon Quellensteuer  | 0  | -45                          | -100  | 0                   | 0                         | = - Z2.2b  |
| (3.1b) davon Körperschaftsteuer   | 45   | 45                           | 45  | 30                  | 45                        | = Z2.2a  |
| (3.1c) davon Gewerbesteuer  | 42   | 42                           | 42  | 28                  | 42                        | = Z2.2c  |
| (3.2) Steuersätze   |  |                              |   |                     |                           |  |
| (3.2a) Quellensteuer  | 0%   | 10%                          | 10%   | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Körperschaftsteuer   | 15%  | 15%                          | 15%   | 15%                 | 15%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2c) Gewerbesteuer  | 14%  | 14%                          | 14%   | 14%                 | 14%                       | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>  |  |                              |   |                     |                           |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | -50  | 50                           | 50  | 50                  | 56                        | = Z4.1a + Z4.1b + Z4.1c  |
| (4.1a) davon Quellensteuer  | 0  | 100                          | 100   | 100                 | 111                       | = Z1.1a  |
| (4.1b) davon Körperschaftsteuer   | -50  | -50                          | -50   | -50                 | -56                       | = - Z1.2a  |
| (4.1c) davon Gewerbesteuer  | 0  | 0                            | 0   | 0                   | 0                         | = - Z2.2d  |
| (4.2) Steuersätze   |  |                              |   |                     |                           |  |
| (4.2a) Quellensteuer  | 0%   | 10%                          | 10%   | 10%                 | 10%                       | wie Tab. 8.1.1c  |
| (4.2b) Körperschaftsteuer   | 5%   | 5%                           | 5%  | 5%                  | 5%                        | wie Tab. 8.1.1c  |
| (4.2c) Gewerbesteuer  | 0%   | 0%                           | 0%  | 0%                  | 0%                        | wie Tab. 8.1.1c  |

Hinweis zu Sp. (3.2), Z. (2.2a) und (2.2d): Falls Quellensteuergutschrift beim Empfänger nicht anrechenbar ist, muss der Empfänger meist nur den Netto-Lizenzertag laut Z. (2.1b) versteuern (indirekte Methode); siehe hierzu auch Kap. 4.1.1(4).

### (3) Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag I: Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren

Die folgende Tab. 8.2.1f zeigt beispielhaft die Belastungswirkungen einer 10%-Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren.

**Tab. 8.2.1f : Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag I:  
Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren – Beispiele**

| Vergleich der Belastungswirkungen einer<br>Quellensteuer auf gezahlte Lizenzgebühren | (1.1)   | (1.2)                               | (2)                    | (3.1)               | (3.2)                     | Erläuterungen     |  |
|--|---|-------------------------------------|------------------------|---------------------|---------------------------|-------------------|--|
|  | Rechtslage heute<br>meistens                  | Rechtslage heute<br>manchmal        | Reform-<br>vorschlag I | keine<br>Anrechnung | Anpassung<br>Lizenzgebühr |                   |  |
|  | Quellensteuer beim Lizenznehmer               |                                     |                        |                     |                           |                   |  |
|  | 0%  | 10%                                 | 10%                    | 10%                 | 10%                       | =Z.3.2a,Tab.8.1'a |  |
|  | Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenzgeber |                                     |                        |                     |                           |                   |  |
|  | bis zur<br>Steuerschuld                       | ja                                  | ja                     | nein                | nein                      |                   |  |
|  |   |                                     | Erstattung             |                     |                           |                   |  |
| alle Werte in €  | <b>Basiswert</b>                              | <b>ÄNDERUNG gegenüber Basiswert</b> |                        |                     |                           |                   |  |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber in Deutschland</b>                   |   |                                     |                        |                     |                           | Tab. 8.2.1a       |  |
| (1.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000   | 0                                   | 0                      | 0                   | 111                       | Z1.1,Tab.8.2.1a   |  |
| (1.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern  | 719   | 0                                   | 0                      | 0                   | 80                        | Z1.3,Tab.8.2.1a   |  |
| (1.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern   | 213   | -55                                 | 0                      | -71                 | 0                         | Z2.3,Tab.8.2.1a   |  |
| (1.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -194  | 55                                  |                        | 71                  | 80                        | Z2.3,Tab.8.2.1a   |  |
| (1.5) Steueraufkommen im Ausland   | 0   | 0                                   |                        | 0                   | 0                         | Z4.1,Tab.8.2.1a   |  |
| <b>(2) Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland</b>    |   |                                     |                        |                     |                           | Tab. 8.2.1b       |  |
| (2.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000   | 0                                   | 0                      | 0                   | 111                       | Z1.1,Tab.8.2.1b   |  |
| (2.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern  | 719   |                                     | 0                      | 0                   | 80                        | Z1.3,Tab.8.2.1b   |  |
| (2.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern   | 225   | -25                                 | 0                      | -75                 | 0                         | Z2.3,Tab.8.2.1b   |  |
| (2.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -281  | 100                                 | 100                    | 100                 | 80                        | Z3.1,Tab.8.2.1b   |  |
| (2.5) Steueraufkommen im Ausland   |   | -75                                 | -100                   | -25                 | 0                         | Z4.1,Tab.8.2.1b   |  |
| <b>(3) Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber in Niedrigsteuerland</b>             |   |                                     |                        |                     |                           | Tab. 8.2.1c       |  |
| (3.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000   | 0                                   | 0                      | 0                   | 111                       | Z1.1,Tab.8.2.1c   |  |
| (3.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern  | 719   | 0                                   | 0                      | 0                   | 80                        | Z1.3,Tab.8.2.1c   |  |
| (3.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern   | 285   | -85                                 | 0                      | -95                 | 0                         | Z2.3,Tab.8.2.1c   |  |
| (3.4) Steueraufkommen in Deutschland   | -281  | 100                                 | 100                    | 100                 | 80                        | Z3.1,Tab.8.2.1c   |  |
| (3.5) Steueraufkommen im Ausland   | 15  | -15                                 | -100                   | -5                  | 0                         | Z4.1,Tab.8.2.1c   |  |
| <b>(4) Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland</b>    |   |                                     |                        |                     |                           | Tab. 8.2.1d       |  |
| (4.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000   | 0                                   | 0                      | 0                   | 111                       | Z1.1,Tab.8.2.1d   |  |
| (4.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern  | 750   | 0                                   | 0                      | 0                   | 83                        | Z1.3,Tab.8.2.1d   |  |
| (4.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern   | 213   | -55                                 | 0                      | -71                 | 0                         | Z2.3,Tab.8.2.1d   |  |
| (4.4) Steueraufkommen in Deutschland   | 87  | -45                                 | -100                   | -29                 | 0                         | Z3.1,Tab.8.2.1d   |  |
| (4.5) Steueraufkommen im Ausland   | -250  | 100                                 | 100                    | 100                 | 83                        | Z4.1,Tab.8.2.1d   |  |
| <b>(5) Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland</b>             |   |                                     |                        |                     |                           | Tab. 8.2.1e       |  |
| (5.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000   | 0                                   | 0                      | 0                   | 111                       | Z1.1,Tab.8.2.1e   |  |
| (5.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern  | 950   | 0                                   | 0                      | 0                   | 106                       | Z1.3,Tab.8.2.1e   |  |
| (5.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern   | 213   | -55                                 | 0                      | -71                 | 0                         | Z2.3,Tab.8.2.1e   |  |
| (5.4) Steueraufkommen in Deutschland   | 87  | -45                                 | -100                   | -29                 | 0                         | Z3.1,Tab.8.2.1e   |  |
| (5.5) Steueraufkommen im Ausland   | -50   | 100                                 | 100                    | 100                 | 106                       | Z4.1,Tab.8.2.1e   |  |

Quellen: Tab. 8.2.1a bis Tab. 8.2.1e.

In Tab. 8.2.1f werden – analog zur Quellensteuer auf Schuldzinsen in Tab. 8.1.1f – in den Zeilen (1) bis (5) folgende fünf Fälle unterschieden:

- Z. (1) : Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber in Deutschland;
- Z. (2) : Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland;
- Z. (3) : Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber in Niedrigsteuerland;
- Z. (4) : Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland;
- Z. (5) : Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland.

Für jeden dieser fünf Fälle werden in den einzelnen Zeilen jeweils folgende Ergebnisse dargestellt:

- Z. (1.1), (2.1), (3.1), (4.1), (5.1) : Lizenznehmer – Lizenzkosten vor Steuern;
- Z. (1.2), (2.2), (3.2), (4.2), (5.2) : Lizenznehmer – Lizenzkosten nach<sup>665</sup> Steuern;
- Z. (1.3), (2.3), (3.3), (4.3), (5.3) : Lizenzgeber – Gewinn<sup>666</sup> nach<sup>667</sup> Steuern;
- Z. (1.4), (2.4), (3.4), (4.4), (5.4) : Steueraufkommen in Deutschland;
- Z. (1.5), (2.5), (3.5), (4.5), (5.5) : Steueraufkommen im Ausland.

Dabei zeigen Sp. (1.1) und (1.2) die geltende Rechtslage:

- Sp. (1.1): Keine Quellensteuer (meistens);
- Sp. (1.2): Quellensteuer (manchmal), dabei Anrechnung der Quellensteuer beim Empfänger bis in Höhe seiner anteiligen Steuerschuld<sup>668</sup>.

Sp. (2) zeigt den **Reformvorschlag I**:

- Sp. (2): 10% Quellensteuer, volle<sup>669</sup> Anrechnung der Quellensteuer im Empfängerland mittels Erstattung der Quellensteuer unabhängig von der anteiligen Steuerschuld.

Sp. (3.1) und (3.2) zeigen die Auswirkungen, falls der Empfängerstaat die Quellensteuer nicht anrechnet:

- Sp. (3.1): Wieder 10% Quellensteuer, aber keinerlei<sup>670</sup> Anrechnung der Quellensteuer beim Lizenzgeber;
- Sp. (3.2): Wie Sp. (3.1), aber zusätzlich Anpassung der Lizenzgebühr<sup>671</sup> durch den Lizenzgeber.

Die Erläuterungen in der letzten Spalte geben Hinweise zur Berechnung der einzelnen Werte.

Im Folgenden werden die in Tab. 8.2.1f gezeigten Ergebnisse erläutert.

**Z. (1) : Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber in Deutschland**

**Z. (1), Sp. (1.1):** Keine Quellensteuer

Der Lizenznehmer kann die Lizenzgebühr bei der Körperschaftsteuer voll und bei der Gewerbesteuer zu 15/16 als Kosten geltend machen, wodurch seine Lizenzkosten vor Steuern von 1.000 € (Z. (1.1)) auf 719 € (Z. (1.2)) gesenkt werden. Für den Fiskus verringern sich dadurch die Steuereinnahmen um die Differenz von 281 €. Andererseits erhält er vom deutschen Lizenzgeber auf den durch die Lizenzgewinne erzielten Gewinn von 300 € (angenommene Marge 30%) Steuern in Höhe von 87 €<sup>672</sup>, sodass der Fiskus insgesamt Steuerausfälle von 194 € (Z. (1.4)) hat. Dem deutschen Lizenzgeber verbleiben als Gewinn nach Steuern 213 € (Z. (1.3)). Da es sich um ein rein deutsches Geschäft handelt, hat der ausländische Fiskus kein Steueraufkommen (Z. (1.5)).

**Z. (1), Sp. (1.2):** Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf die gezahlte Lizenzgebühr erhält der Lizenzgeber 100 € weniger; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 45 €<sup>673</sup> verrechnen, es verbleibt eine nicht<sup>674</sup> anrechenbare Quellensteuer von 55 €, sodass sein Gewinn nach

<sup>665</sup> Die Lizenzgebühr nach Steuern ist für den Lizenznehmer geringer als 1.000 €, soweit er die Lizenzgebühr steuerlich als Kosten geltend machen kann.

<sup>666</sup> Der Gewinn des Lizenzgebers ergibt sich als Lizenzzertrag minus abzugsfähige Kosten; diese Kosten werden im Beispiel mit 70% der Standardlizenzgebühr von 1.000 € angesetzt, sodass in diesem Fall ein zu versteuerndes Einkommen von 300 € verbleibt.

<sup>667</sup> Der Gewinn nach Steuern ist für den Lizenzgeber nach Steuern geringer als vor Steuern, soweit er den Gewinn versteuern muss.

<sup>668</sup> Die im Quellenland gezahlte Quellensteuer wird in vielen Empfängerländern (auch in Deutschland) auf die aus den empfangenen Zahlungen resultierende Steuerschuld angerechnet; ist die Steuerschuld im Empfängerland geringer als die Quellensteuer, verbleibt ein Anrechnungsüberhang als nicht anrechenbare Quellensteuer und damit eine entsprechende Doppelbesteuerung.

<sup>669</sup> Anrechnungsüberhänge werden vom Empfängerland erstattet.

<sup>670</sup> Die gezahlte Quellensteuer trifft Empfänger der Lizenzgebühren voll als Anrechnungsüberhang (volle Doppelbesteuerung).

<sup>671</sup> Die Lizenzgebühr wird in diesem Fall durch den Lizenzgeber mit der Maßgabe angepasst, dass sein Gewinn nach Steuern (z.B. Tab. 8.2.1e, Z. (2.3)) durch die Quellensteuer unverändert bleibt.

<sup>672</sup> Deutscher Steuersatz 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuersatz, vgl. Tab. 8.1.1a, Z. (3.2b) und (3.2c)).

<sup>673</sup> = 15% Körperschaftsteuersatz \* 300 € Gewinn.

<sup>674</sup> Dies steht im Gegensatz zur Quellensteuer auf Schuldzinsen (Tab. 8.1.1f, Z. (1.2), Sp. (1.2)), wo wegen der angenommenen geringeren Kosten (10% statt 70%) und damit höherer Marge (90% statt 30%) die deutsche Steuerbelastung deutlich höher ist und damit die gesamte Quellensteuer verrechnet werden kann (also kein Anrechnungsüberhang verbleibt) und deshalb der Gewinn des Lizenzgebers nach Steuern unverändert ist.

Steuern um 55 € sinkt (Z. (1.3)). Das deutsche Steueraufkommen erhöht sich um 55 € (Z. (1.4)), da der deutsche Fiskus vom deutschen Lizenznehmer 100 € Quellensteuer bekommt und davon nur 45 € auf die Körperschaftsteuerschuld des deutschen Lizenzgebers anrechnet.

**Z. (1), Sp. (2): Reformvorschlag I: Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)**

Im Reformvorschlag I ändert sich gegenüber den Basiswerten nichts, falls, wie in dem hier untersuchten Fall, Lizenznehmer und Lizenzgeber beide in Deutschland ansässig sind.

**Z. (1), Sp. (3.1): Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)**

Kann der Lizenzgeber die vom Lizenznehmer gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 29 € weniger Steuern bezahlen<sup>675</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um 71 € sinkt (Z. (1.3)). Der deutsche Fiskus erhält 100 € Quellensteuer und verliert die 29 € an Steuereinnahmen, sodass er netto 71 € zusätzliches Steueraufkommen hat (Z. (1.4)).

**Z. (1), Sp. (3.2): Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Lizenzgebühr)**

Der Lizenzgeber wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Lizenzgebühr entsprechend erhöht. Inwieweit das möglich ist, hängt von der Konkurrenzsituation ab.<sup>676</sup> In unserem Beispiel erhöht der deutsche Lizenzgeber die Lizenzgebühr um 111 € (Z. (1.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (1.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (1.3)). Den Schaden hat der deutsche Lizenznehmer, der nun um 80 €<sup>677</sup> erhöhte Lizenzkosten nach Steuern hat (Z. (1.2)), und genau in dieser Höhe hat der deutsche Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (1.4)).

**Z. (2) : Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland**

**Z. (2), Sp. (1.1): Keine Quellensteuer**

Für den deutschen Lizenznehmer ändert sich gegenüber Fall 1 nichts (Z. (2.1) und (2.2) bleiben also gegenüber Z. (1.1) und (1.2) unverändert). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen von -194 € (Z. (1.4)) auf -281 € (Z. (2.4)), da der Lizenzgeber nun im Ausland sitzt und dessen Gewinnsteuern von 75 €<sup>678</sup> dem ausländischen Fiskus zufließen (Z. (2.5)). Dem ausländischen Lizenzgeber verbleiben als Gewinn nach Steuern 225 € (Z. (2.3)).

**Z. (2), Sp. (1.2): Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)**

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf die gezahlte Lizenzgebühr erhält der ausländische Lizenzgeber 100 € weniger vom Lizenznehmer; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 75 €<sup>679</sup> verrechnen, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 25 € sinkt (Z. (2.3)). Das deutsche Steueraufkommen erhöht sich um 100 € (Z. (2.4)), da der deutsche Fiskus vom deutschen Lizenznehmer 100 € Quellensteuer bekommt. Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen von 75 € (Z. (2.5)) auf 0 €, da er die in Deutschland bezahlte Quellensteuer auf die Körperschaftsteuerschuld des in seinem Land ansässigen Lizenzgebers anrechnet.

**Z. (2), Sp. 2: Reformvorschlag I: Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)**

Im Reformvorschlag I bleibt der Gewinn des ausländischen Lizenzgebers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (2.3)), da er nun die vom Lizenznehmer bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom ausländischen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (2.5)).

**Z. (2), Sp. (3.1): Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)**

Kann der Lizenzgeber die vom Lizenznehmer gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 25 € weniger Steuern bezahlen<sup>680</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 75 € sinkt (Z. (2.3)). Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 25 € (Z. (2.5)).

**Z. (2), Sp. (3.2): Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Lizenzgebühr)**

Der Lizenzgeber wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Lizenzgebühr entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der ausländische Lizenzgeber die Lizenzgebühr um 111 € (Z. (2.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (2.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (2.3)). Den Schaden hat der deutsche Lizenznehmer, der nun um 80 € erhöhte Lizenzkosten nach Steuern hat (Z. (2.2)), und genau in dieser Höhe hat der deutsche Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (2.4)). Das Steueraufkommen des ausländischen Fiskus bleibt unverändert (Z. (2.5)), da der Gewinn und damit die Steuerzahlung des bei ihm ansässigen Lizenzgebers unverändert bleibt.

**Z. (3) : Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland**

**Z. (3), Sp. (1.1): Keine Quellensteuer**

Für den deutschen Lizenznehmer ändert sich gegenüber Fall 1 nichts (Z. (3.1) und (3.2) bleiben also gegenüber Z. (1.1) und (1.2) unverändert). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen von -194 € (Z. (1.4)) auf -281 € (Z. (3.4)), da der Lizenzgeber im Ausland sitzt und dessen Gewinnsteuern von 15 €<sup>681</sup> dem ausländischen Fiskus zufließen (Z. (3.5)). Dem ausländischen Lizenzgeber verbleiben als Gewinn nach Steuern 285 € (Z. (3.3)).

**Z. (3), Sp. (1.2): Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)**

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf die gezahlte Lizenzgebühr erhält der ausländische Lizenzgeber 100 € weniger vom Lizenznehmer; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 15 €<sup>682</sup> verrechnen, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 85 € sinkt (Z. (3.3)). Das deutsche Steueraufkommen erhöht sich um 100 € (Z. (3.4)), da der deutsche Fiskus vom deutschen Lizenznehmer 100 € Quellensteuer bekommt. Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um 15 € (Z. (3.5)), da er die in Deutschland bezahlte Quellensteuer auf die Körperschaftsteuerschuld des in seinem Land ansässigen Lizenzgebers anrechnet.

**Z. (3), Sp. (2): Reformvorschlag I: Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)**

Im Reformvorschlag I bleibt der Gewinn des ausländischen Lizenzgebers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (3.3)), da er nun die vom Lizenznehmer bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom ausländischen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (3.5)).

<sup>675</sup> Deutscher Steuersatz 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz und 14% Gewerbesteuersatz).

<sup>676</sup> Werden z.B. in anderen Ländern die Quellensteuern voll angerechnet (analog Sp. (1.2)) oder gar erstattet (analog Sp. (2)), so wird eine entsprechende Preiserhöhung am Markt nur schwer durchsetzbar sein. Es gibt also einen inhärenten Druck auf alle Länder, gezahlte Quellensteuern bei der Steuerbelastung der inländischen Lizenzgeber angemessen zu berücksichtigen.

<sup>677</sup> Bei der in Tab. 8.1.1f, Z. (1.2), Sp. (3.2) gezeigten Quellensteuer auf Schuldzinsen sind es 83 €, weil bei Schuldzinsen nur 12/16 und nicht, wie bei Lizenzgebühren, 15/16 von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden können.

<sup>678</sup> Angenommener Steuersatz im normal besteuerten Ausland 25%, keine Gewerbesteuer (vgl. Tab. 8.1.1b, Z. (4.2b) und (4.2c)).

<sup>679</sup> = 25% ausländischer Steuersatz \* 300 € Gewinn.

<sup>680</sup> Angenommener Steuersatz im normal besteuerten Ausland 25%, keine Gewerbesteuer.

<sup>681</sup> Angenommener Steuersatz im Niedrigsteuerland 5%, keine Gewerbesteuer (vgl. Tab. 8.1.1c, Z. (4.2b) und (4.2c)).

<sup>682</sup> = 5% Steuersatz im Niedrigsteuerland \* 300 € Gewinn.

**Z. (3), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der Lizenzgeber die vom Lizenznehmer gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 5 € weniger Steuern bezahlen<sup>683</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 95 € sinkt (Z. (3.3)). Für den ausländischen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 5 € (Z. (3.5)).

**Z. (3), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Lizenzgebühr)

Der ausländische Lizenzgeber wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Lizenzgebühr entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der ausländische Lizenzgeber die Lizenzgebühr um 111 € (Z. (3.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (3.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (3.3)). Den Schaden hat der deutsche Lizenznehmer, der nun um 80 € erhöhte Lizenzkosten nach Steuern hat (Z. (3.2)), und genau in dieser Höhe hat der deutsche Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (3.4)).

**Z. (4) : Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland****Z. (4), Sp. (1.1):** Keine Quellensteuer

Falls im Ausland auch zukünftig keine Quellensteuer erhoben wird, ist diese Sp. (1.1) relevant. Der ausländische Lizenznehmer kann die Lizenzgebühr bei der Körperschaftsteuer voll als Kosten geltend machen, wodurch seine Lizenzkosten vor Steuern von 1.000 € (Z. (4.1)) auf 750 €<sup>684</sup> (Z. (4.2)) gesenkt werden. Für den ausländischen Fiskus verringern sich dadurch die Steuereinnahmen um die Differenz von 250 € (Z. (4.5)). Der deutsche Fiskus erhält vom deutschen Lizenzgeber auf den durch den Lizenzverkauf erzielten Gewinn von 300 € (angenommene Marge 30%) Steuern in Höhe von 87 €<sup>685</sup> (Z. (4.4)). Dem deutschen Lizenzgeber verbleibt als Gewinn nach Steuern 213 € (Z. (4.3)).

Nach Einführung der deutschen Quellensteuer und entsprechender Anpassung der Doppelbesteuerungsabkommen wird im Regelfall zumindest im normal besteuerten Ausland eine Quellensteuer bei Zahlungen nach Deutschland erhoben werden. Zukünftig sind dann die folgenden Sp. (1.2) bis (3.2) relevant.

**Z. (4), Sp. (1.2):** Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf die gezahlte Lizenzgebühr erhält der deutsche Lizenzgeber 100 € weniger vom ausländischen Lizenznehmer; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 45 €<sup>686</sup> verrechnen, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 55 € sinkt (Z. (4.3)). Das deutsche Steueraufkommen verringert sich wegen der Verrechnung der ausländischen Quellensteuer mit der inländischen Körperschaftsteuer um 45 € (Z. (4.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (4.5)).

**Z. (4), Sp. (2): Reformvorschlag I:** Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)

Im Reformvorschlag I bleibt der Gewinn nach Steuern des deutschen Lizenzgebers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (4.3)), da er nun die vom ausländischen Lizenznehmer bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom deutschen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (4.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (4.5)).

**Z. (4), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der deutsche Lizenzgeber die vom ausländischen Lizenznehmer gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 29 € weniger Steuern bezahlen<sup>687</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 71 € sinkt (Z. (4.3)). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 29 € (Z. (4.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (4.5)).

**Z. (4), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Lizenzgebühr)

Der deutsche Lizenzgeber wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Lizenzgebühr entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der deutsche Lizenzgeber die Lizenzgebühr um 111 € (Z. (4.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (4.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (4.3)). Den Schaden hat der ausländische Lizenznehmer, der nun um 83 € erhöhte Lizenzkosten nach Steuern hat (Z. (4.2)), und genau in dieser Höhe hat der ausländische Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (4.5)).

**Z. (5) : Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland****Z. (5), Sp. (1.1):** Keine Quellensteuer

Falls im Ausland auch zukünftig keine Quellensteuer erhoben wird, ist diese Sp. (1.1) relevant. Der ausländische Lizenznehmer kann die Lizenzgebühr bei der Körperschaftsteuer voll als Kosten geltend machen, wodurch seine Lizenzkosten vor Steuern von 1.000 € (Z. (5.1)) auf 950 €<sup>688</sup> (Z. (5.2)) gesenkt werden. Für den ausländischen Fiskus verringern sich dadurch die Steuereinnahmen um die Differenz von 50 € (Z. (5.5)). Der deutsche Fiskus erhält vom deutschen Lizenzgeber auf den durch den Lizenzverkauf erzielten Gewinn von 300 € (angenommene Marge 30%) Steuern in Höhe von 87 €<sup>689</sup> (Z. (5.4)). Dem deutschen Lizenzgeber verbleibt als Gewinn nach Steuern 213 € (Z. (5.3)).

Auch nach Einführung der deutschen Quellensteuer wird im Regelfall im Niedrigsteuerland weiterhin keine Quellensteuer erhoben werden. Die folgenden Zeilen (1.2) bis (2.3), die jeweils Quellensteuer vorsehen, wurden trotzdem zur Illustration berechnet.

**Z. (5), Sp. (1.2):** Quellensteuer (Anrechnung beim Empfänger auf seine Steuerschuld)

Durch die Einführung einer Quellensteuer von 10% auf die gezahlte Lizenzgebühr erhält der deutsche Lizenzgeber 100 € weniger vom ausländischen Lizenznehmer; die Quellensteuergutschrift von 100 € kann er mit seiner Körperschaftsteuerschuld von 45 €<sup>690</sup> verrechnen, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 55 € sinkt (Z. (5.3)). Das deutsche Steueraufkommen verringert sich wegen der Verrechnung der ausländischen Quellensteuer mit der inländischen Körperschaftsteuer um 45 € (Z. (5.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (5.5)).

**Z. (5), Sp. (2): Reformvorschlag I:** Quellensteuer (Erstattung beim Empfänger)

Im Reformvorschlag I bleibt der Gewinn nach Steuern des deutschen Lizenzgebers gegenüber dem Basiswert unverändert (Z. (5.3)), da er nun die vom ausländischen Lizenznehmer bezahlte Quellensteuer von 100 € in Gänze vom deutschen Fiskus erstattet bekommt, was bei diesem zu einer Reduzierung des Steueraufkommens um 100 € führt (Z. (5.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (5.5)).

<sup>683</sup> Angenommener Steuersatz im Niedrigsteuerland 5%, keine Gewerbesteuer.

<sup>684</sup> Angenommener Körperschaftsteuersatz im normal besteuerten Ausland 25%, keine Gewerbesteuer.

<sup>685</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuer).

<sup>686</sup> = 15% Körperschaftsteuersatz in Deutschland \* 300 € Gewinn.

<sup>687</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuer).

<sup>688</sup> Angenommener Körperschaftsteuersatz im Niedrigsteuerland 5%, keine Gewerbesteuer.

<sup>689</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15% Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuer).

<sup>690</sup> = 15% Körperschaftsteuersatz in Deutschland \* 300 € Gewinn.

**Z. (5), Sp. (3.1):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger)

Kann der deutsche Lizenzgeber die vom ausländischen Lizenznehmer gezahlte Quellensteuer von 100 € nicht auf seine Steuerschuld anrechnen, sinkt sein Gewinn um 100 €; dadurch muss er 29 € weniger Steuern bezahlen<sup>691</sup>, sodass sein Gewinn nach Steuern um insgesamt 71 € sinkt (Z. (5.3)). Für den deutschen Fiskus verringert sich das Steueraufkommen um diese 29 € (Z. (5.4)). Für den ausländischen Fiskus erhöht sich das Steueraufkommen um die 100 € Quellensteuer (Z. (5.5)).

**Z. (5), Sp. (3.2):** Quellensteuer (keine Anrechnung beim Empfänger, zudem Anpassung der Lizenzgebühr)

Der deutsche Lizenzgeber wird nun versuchen, einen mehr oder weniger großen Teil seiner Gewinnminderung wettzumachen, indem er die Lizenzgebühr entsprechend erhöht. In unserem Beispiel erhöht der deutsche Lizenzgeber die Lizenzgebühr um 111 € (Z. (5.1)) auf 1.111 €, wodurch sein Gewinn nach Steuern gegenüber der Situation ohne Quellensteuer (Z. (5.3), Sp. (1.1)) unverändert bleibt (Z. (5.3)). Den Schaden hat der ausländische Lizenznehmer, der nun um 106 € erhöhte Lizenzkosten nach Steuern hat (Z. (5.2)), und genau in dieser Höhe hat der ausländische Fiskus ein Steuermehraufkommen (Z. (5.5)).

## 8.2.2 Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland

**Reformvorschlag II:** Keine Abzugsfähigkeit von gezahlten Zinsen und Lizenzgebühren, falls der Steuersatz des endgültig Begünstigten unter z.B. 20% liegt. Damit gilt:

- Abzugsanteil = Steuersatz des Empfängers / 20%.

Beispiel:

- Voller Abzug nur, falls Steuersatz des Empfängers  $\geq 20\%$ .
- Kein steuerlicher Abzug, falls Steuersatz des Empfängers = 0%.
- Falls Steuersatz des Empfängers zwischen 0% und 20%, resultiert ein Abzugsanteil in Höhe des Steuersatzes des Empfängers dividiert durch 20%. Beispiel: Steuersatz des Empfängers 5%, steuerlicher Abzug in Deutschland ein Viertel (= 5% / 20%) der gezahlten Schuldzinsen und Lizenzgebühren.

Im Folgenden werden beispielhaft die Ergebnisse für gezahlte Lizenzgebühren dargestellt. Dabei werden wieder folgende fünf Fälle unterschieden:

A: Lizenznehmer in Deutschland:

- Fall A1: Lizenznehmer und Lizenzgeber in Deutschland;
- Fall A2: Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland;
- Fall A3: Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland.

B: Lizenzgeber in Deutschland:

- Fall B1: Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland;
- Fall B2: Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland.

<sup>691</sup> Steuersatz in Deutschland 29% (= 15 % Körperschaftsteuersatz + 14% Gewerbesteuersatz).

**(1) Belastungswirkungen von Reformvorschlag II:  
Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland –  
Lizenznehmer in Deutschland**

**Tab. 8.2.2a : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung  
in ein Niedrigsteuerland – Lizenznehmer und Lizenzgeber in Deutschland**

| Abzugsbeschränkung<br>bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall A1: Lizenznehmer in Deutschland,<br>Lizenzgeber in Deutschland | (1)<br>Rechtslage<br>heute                                  | (2)<br>Reform-<br>vorschlag II               | (3)<br>Anpassung<br>Lizenzgebühr | Erläuterungen  |
|---|---|--|----------------------------------|--|
| alle Werte in €   | Abzugsbeschränkung beim deutschen Lizenznehmer<br>teilweise | ja<br>falls Lizenzgeber in Niedrigsteuerland | ja                               | Sp1 in Deutschland können 1/6 der<br>Lizenzgebühren nicht von der<br>Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer<br>abgezogen werden |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>  |   |  |                                  |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000  | 1.000                            | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich<br>groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 281   | 281  | 281                              | = Z12a + Z12b  |
| (12a) davon Körperschaftsteuer  | 150   | 150  | 150                              | = Z11 * Z3.2a; keine Abzugsbeschränkung, da<br>Steuersatz des Empfängers $\geq 20\%$   |
| (12b) davon Gewerbesteuer   | 131   | 131  | 131                              | = Z11 * 15/16 * Z2.2b; keine weitere Abzugsbe-<br>schränkung, da Steuersatz des Empfängers $\geq 20\%$                         |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 719   | 719  | 719                              | = Z11 - Z12  |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>   |   |  |                                  |  |
| (2.1) Lizenzertrag  | 1.000   | 1.000  | 1.000                            | = Z11  |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)   | 300   | 300  | 300                              | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 -<br>Z2.1Sp2)  |
| (2.2) Steuern   | 87  | 87   | 87                               | = Z2.2a + Z2.2b  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45   | 45                               | = Z2.1a * Z3.2a  |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 42  | 42   | 42                               | = Z2.1a * Z3.2b  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 213   | 213  | 213                              | = Z2.1a - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |  |                                  |  |
| (3.1) Steueraufkommen   | -194  | -194   | -194                             | = Z3.1a + Z3.1b  |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -105  | -105   | -105                             | = - Z12a + Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -89   | -89  | -89                              | = - Z12b + Z2.2b   |
| (3.2) Steuersätze   |   |  |                                  |  |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%  | 15%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%  | 14%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus</b>   |   |  |                                  |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | 0   | 0  | 0                                | = 0, da Lizenznehmer UND Lizenzgeber in<br>Deutschland ansässig  |

Hinweis: Da Lizenzgeber in Deutschland und nicht im Niedrigsteuerland ansässig, gibt es keine Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren beim deutschen Lizenznehmer.

**Tab. 8.2.2b : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland**

| Vergleich der Belastungswirkungen einer Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland | (1)  | (2)  | (3)                    | Erläuterungen           |
|---|--|--|------------------------|-------------------------|
|   | Rechtslage heute   | Reformvorschlag II                           | Anpassung Lizenzgebühr |                         |
|   | Abzugsbeschränkung beim deutschen Lizenznehmer teilweise | ja<br>falls Lizenzgeber in Niedrigsteuerland | ja                     | Niedrigsteuerland < 20% |
| alle Werte in €   | Basiswert  | ÄNDERUNG gegenüber Basiswert                 |                        |                         |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger in Deutschland</b>  |  |  |                        | Tab. 8.2.2a             |
| (1.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2a          |
| (1.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2a          |
| (1.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2a         |
| (1.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -194   | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2a         |
| (1.5) Steueraufkommen im Ausland  | 0  | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2a         |
| <b>(2) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>   |  |  |                        | Tab. 8.2.2b             |
| (2.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2b          |
| (2.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2b          |
| (2.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 225  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2b         |
| (2.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -281   | 0  | 0                      | Z3.1,Tab.8.2.2b         |
| (2.5) Steueraufkommen im Ausland  | 75   | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2b         |
| <b>(3) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>  |  |  |                        | Tab. 8.2.2c             |
| (3.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2c          |
| (3.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 209  | 209                    | Z13,Tab.8.2.2c          |
| (3.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 285  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2c         |
| (3.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -281   | 209  | 209                    | Z3.1,Tab.8.2.2c         |
| (3.5) Steueraufkommen im Ausland  | 15   | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2c         |
| <b>(4) Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland</b>   |  |  |                        | Tab. 8.2.2d             |
| (4.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2d          |
| (4.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 750  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2d          |
| (4.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2d         |
| (4.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 87   | 0  | 0                      | Z3.1,Tab.8.2.2d         |
| (4.5) Steueraufkommen im Ausland  | -250   | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2d         |
| <b>(5) Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland</b>  |  |  |                        | Tab. 8.2.2e             |
| (5.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2e          |
| (5.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 950  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2e          |
| (5.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2e         |
| (5.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 87   | 0  | 0                      | Z3.1,Tab.8.2.2e         |
| (5.5) Steueraufkommen im Ausland  | -50  | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2e         |

Hinweis: Da Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland und nicht im Niedrigsteuerland ansässig, gibt es keine Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren beim deutschen Lizenznehmer.

Tab. 8.2.2c : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland

| Abzugsbeschränkung bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall A3: Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland | (1)  | (2)                                    | (3)                    | Erläuterungen   |
|---|--|--|------------------------|---|
|   | Rechtslage heute   | Reformvorschlag II                     | Anpassung Lizenzgebühr |   |
| alle Werte in €   | Abzugsbeschränkung beim deutschen Lizenznehmer teilweise | ja                                     | ja                     | Sp1 In Deutschland können 1/6 der Lizenzgebühren nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
|   |  | falls Lizenzgeber in Niedrigsteuerland |                        |   |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>  |  |  |                        |   |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 1.000                                  | 1.000                  | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 281  | 73                                     | 73                     | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150  | 38                                     | 38                     | = Z11 * Z3.2a; Sp2.1 und 2.2 = 1 * 3.2a * (4.2a + 4.2b) / 20%   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131  | 35                                     | 35                     | = Z11 * 15/16 * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = Z11 * Z3.2b * (Z4.2a + Z4.2b) / 20%  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 927                                    | 927                    | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Lizenzgeber im Niedrigsteuerland</b>   |  |  |                        |   |
| (2.1) Lizenzertrag  | 1.000  | 1.000                                  | 1.000                  | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen (Annahme: Marge = 30%)  | 300  | 300                                    | 300                    | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)  |
| (2.2) Steuern   | 15   | 15                                     | 15                     | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 15   | 15                                     | 15                     | = Z2.1a * Z4.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 0  | 0                                      | 0                      | = Z2.1a * Z4.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 285  | 285                                    | 285                    | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |  |  |                        |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | -281   | -73                                    | -73                    | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -150   | -38                                    | -38                    | = - Z12a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -131   | -35                                    | -35                    | = - Z12b  |
| (3.2) Steuersätze   |  |  |                        |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%  | 15%                                    | 15%                    | wie Tab. 8.11a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%  | 14%                                    | 14%                    | wie Tab. 8.11a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>  |  |  |                        |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | 15   | 15                                     | 15                     | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | 15   | 15                                     | 15                     | = Z2.2a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0  | 0                                      | 0                      | = Z2.2b   |
| (4.2) Steuersätze   |  |  |                        |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 5%   | 5%                                     | 5%                     | wie Tab. 8.11c  |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%   | 0%                                     | 0%                     | wie Tab. 8.11c  |

Hinweis: Da Lizenzgeber im Niedrigsteuerland ansässig, gibt es eine Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren beim deutschen Lizenznehmer.

**(2) Belastungswirkungen von Reformvorschlag II:  
Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland –  
Lizenznehmer im Ausland**

**Tab. 8.2.2d : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung  
in ein Niedrigsteuerland – Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland**

| Abzugsbeschränkung<br>bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall B1: Lizenznehmer im normal<br>besteuerten Ausland, Lizenzgeber in<br>Deutschland | (1)<br>Rechtslage<br>heute                                  | (2)<br>Reform-<br>vorschlag II               | (3)<br>Anpassung<br>Lizenzgebühr | Erläuterungen  |
|---|---|--|----------------------------------|--|
| alle Werte in €   | Abzugsbeschränkung beim deutschen Lizenznehmer<br>teilweise | ja<br>falls Lizenzgeber in Niedrigsteuerland | ja                               | Sp1 in Deutschland können 1/6 der<br>Lizenzgebühren nicht von der<br>Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer<br>abgezogen werden |
| <b>(1) Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland</b>   |   |  |                                  |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000  | 1.000                            | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich<br>groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 250   | 250  | 250                              | = Z12a + Z12b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 250   | 250  | 250                              | = Z11 * Z4.2a  |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0  | 0                                | = Z11 * Z4.2b  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 750   | 750  | 750                              | = Z11 - Z12  |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>   |   |  |                                  |  |
| (2.1) Lizenzertrag  | 1.000   | 1.000  | 1.000                            | = Z11  |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)   | 300   | 300  | 300                              | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 -<br>Z2.1, Sp2)  |
| (2.2) Steuern   | 87  | 87   | 87                               | = Z12a + Z12b  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45   | 45                               | = Z2.1a * Z3.2a  |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 42  | 42   | 42                               | = Z2.1a * Z3.2b  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 213   | 213  | 213                              | = Z2.1a - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |  |                                  |  |
| (3.1) Steueraufkommen   | 87  | 87   | 87                               | = Z3.1a + Z3.1b  |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45   | 45                               | = Z2.2a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | 42  | 42   | 42                               | = Z2.2b  |
| (3.2) Steuersätze   |   |  |                                  |  |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%  | 15%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%  | 14%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>  |   |  |                                  |  |
| (4.1) Steueraufkommen   | -250  | -250   | -250                             | = Z4.1a + Z4.1b  |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | -250  | -250   | -250                             | = - Z12a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0  | 0                                | = - Z12b   |
| (4.2) Steuersätze   |   |  |                                  |  |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 25%   | 25%  | 25%                              | wie Tab. 8.1.1b  |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%   | 0%                               | wie Tab. 8.1.1b  |

Hinweis: Abzugsbeschränkung nur für in Deutschland ansässige Lizenznehmer, für im Ausland ansässige Lizenznehmer keine Abzugsbeschränkung.

Tab. 8.2.2e : Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland

| Abzugsbeschränkung<br>bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland<br>Fall B2: Lizenznehmer im<br>Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in<br>Deutschland | (1)   | (2)                                    | (3)                       | Erläuterungen   |
|--|---|--|---------------------------|---|
|  | Rechtslage<br>heute   | Reform-<br>vorschlag II                | Anpassung<br>Lizenzgebühr |   |
| alle Werte in €  | Abzugsbeschränkung beim deutschen Lizenznehmer<br>teilweise | ja                                     | ja                        | Sp 1 In Deutschland können 1/6 der<br>Lizenzgebühren nicht von der<br>Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer<br>abgezogen werden |
|  |   | falls Lizenzgeber in Niedrigsteuerland |                           |   |
| <b>(1) Lizenznehmer in Niedrigsteuerland</b>   |   |  |                           |   |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000   | 1.000                                  | 1.000                     | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich<br>groß wird wie Z2.3 in Sp1   |
| (1.2) Steuern  | 50  | 50                                     | 50                        | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 50  | 50                                     | 50                        | = Z11* Z4.2a  |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                                      | 0                         | = Z11* Z4.2b  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern  | 950   | 950                                    | 950                       | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>  |   |  |                           |   |
| (2.1) Lizenzertrag   | 1.000   | 1.000                                  | 1.000                     | = Z11   |
| (2.1a) davon zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)  | 300   | 300                                    | 300                       | = Z2.1* 30% Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 -<br>Z2.1Sp2)   |
| (2.2) Steuern  | 87  | 87                                     | 87                        | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 45  | 45                                     | 45                        | = Z2.1a * Z3.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 42  | 42                                     | 42                        | = Z2.1a * Z3.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 213   | 213                                    | 213                       | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |  |                           |   |
| (3.1) Steueraufkommen  | 87  | 87                                     | 87                        | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | 45  | 45                                     | 45                        | = Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | 42  | 42                                     | 42                        | = Z2.2b   |
| (3.2) Steuersätze  |   |  |                           |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                                    | 15%                       | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                                    | 14%                       | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>   |   |  |                           |   |
| (4.1) Steueraufkommen  | -50   | -50                                    | -50                       | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer  | -50   | -50                                    | -50                       | = - Z12a  |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer   | 0   | 0                                      | 0                         | = - Z12b  |
| (4.2) Steuersätze  |   |  |                           |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer  | 5%  | 5%                                     | 5%                        | wie Tab. 8.1.1c   |
| (4.2b) Gewerbesteuer   | 0%  | 0%                                     | 0%                        | wie Tab. 8.1.1c   |

Hinweis: Abzugsbeschränkung nur für in Deutschland ansässige Lizenznehmer, für im Ausland ansässige Lizenznehmer keine Abzugsbeschränkung.

### (3) Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland

Tab. 8.2.2f : Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland – Beispiele

| Vergleich der Belastungswirkungen einer Abzugsbeschränkung für gezahlte Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland | (1)  | (2)  | (3)                    | Erläuterungen           |
|---|--|--|------------------------|-------------------------|
|   | Rechtslage heute   | Reformvorschlag II                           | Anpassung Lizenzgebühr |                         |
|   | Abzugsbeschränkung beim deutschen Lizenznehmer teilweise | ja<br>falls Lizenzgeber in Niedrigsteuerland | ja                     | Niedrigsteuerland < 20% |
| alle Werte in €   | Basiswert  | ÄNDERUNG gegenüber Basiswert                 |                        |                         |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger in Deutschland</b>  |  |  |                        | Tab. 8.2.2a             |
| (1.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2a          |
| (1.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2a          |
| (1.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2a         |
| (1.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -194   | 0  | 0                      | Z3.1,Tab.8.2.2a         |
| (1.5) Steueraufkommen im Ausland  | 0  | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2a         |
| <b>(2) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>   |  |  |                        | Tab. 8.2.2b             |
| (2.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2b          |
| (2.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2b          |
| (2.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 225  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2b         |
| (2.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -281   | 0  | 0                      | Z3.1,Tab.8.2.2b         |
| (2.5) Steueraufkommen im Ausland  | 75   | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2b         |
| <b>(3) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>  |  |  |                        | Tab. 8.2.2c             |
| (3.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2c          |
| (3.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 209  | 209                    | Z13,Tab.8.2.2c          |
| (3.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 285  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2c         |
| (3.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -281   | 209  | 209                    | Z3.1,Tab.8.2.2c         |
| (3.5) Steueraufkommen im Ausland  | 15   | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2c         |
| <b>(4) Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland</b>   |  |  |                        | Tab. 8.2.2d             |
| (4.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2d          |
| (4.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 750  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2d          |
| (4.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2d         |
| (4.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 87   | 0  | 0                      | Z3.1,Tab.8.2.2d         |
| (4.5) Steueraufkommen im Ausland  | -250   | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2d         |
| <b>(5) Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland</b>  |  |  |                        | Tab. 8.2.2e             |
| (5.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0  | 0                      | Z11,Tab.8.2.2e          |
| (5.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 950  | 0  | 0                      | Z13,Tab.8.2.2e          |
| (5.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 0  | 0                      | Z2.3,Tab.8.2.2e         |
| (5.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 87   | 0  | 0                      | Z3.1,Tab.8.2.2e         |
| (5.5) Steueraufkommen im Ausland  | -50  | 0  | 0                      | Z4.1,Tab.8.2.2e         |

Hinweis: Zur Struktur einer detaillierten Erläuterung vgl. die Erläuterungen zu Tab. 8.2.1f.

### 8.2.3 Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform – Beispiel Lizenzgebühren

**Reformvorschlag III:** Zukünftig sollten von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer gezahlte Schuldzinsen und Lizenzgebühren nicht mehr abgezogen werden können. Im Gegenzug sollten erhaltene Zinsen und Lizenzgebühren beim deutschen Empfänger gewerbesteuerfrei bleiben.

Im Folgenden werden beispielhaft die Ergebnisse für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren dargestellt. Dabei werden wieder, wie schon bei der Quellensteuer, folgende fünf Fälle unterschieden:

A: Lizenznehmer in Deutschland:

- Fall A1: Lizenznehmer und Lizenzgeber in Deutschland;
- Fall A2: Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland;
- Fall A3: Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland.

B: Lizenzgeber in Deutschland:

- Fall B1: Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland;
- Fall B2: Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland.

### (1) Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbsteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren – Lizenznehmer in Deutschland

Tab. 8.2.3a : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbsteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren –  
Lizenznehmer und Lizenzgeber in Deutschland

| Gewerbsteuerreform<br>Fall A1:<br>Lizenznehmer in Deutschland,<br>Lizenzgeber in Deutschland | (1)<br>Rechtslage<br>heute  | (2)<br>Reform-<br>vorschlag III | (3)<br>Anpassung<br>Lizenzgebühr | Erläuterungen  |
|--|---|---------------------------------|----------------------------------|--|
|  | Kein Abzug der gezahlten Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b> | <b>ja</b>                       | <b>ja</b>                        |  |
| alle Werte in €  | Freistellung der erhaltenen Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>nein</b>   | <b>ja</b>                       | <b>ja</b>                        | Sp 1 In Deutschland können 1/6 der gezahlten Lizenzgebühren nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>   |   |                                 |                                  |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000   | 1.000                           | 951                              | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1   |
| (1.2) Steuern  | 281   | 150                             | 143                              | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 150   | 150                             | 143                              | = Z1.1 * Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 131   | 0                               | 0                                | = Z1.1 * 15/16 * Z3.2b; Sp. 2 und Sp3 = 0  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern  | 719   | 850                             | 808                              | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>  |   |                                 |                                  |  |
| (2.1) Lizenzertrag   | 1.000   | 1.000                           | 951                              | = Z1.1   |
| (2.1a) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)                                  | 300   | 300                             | 251                              | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)   |
| (2.2) Steuern  | 87  | 45                              | 38                               | = Z2.2a + Z2.2b  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 45  | 45                              | 38                               | = Z2.1a * Z3.2a  |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 42  | 0                               | 0                                | = Z2.1a * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 213   | 255                             | 213                              | = Z2.1a - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |   |                                 |                                  |  |
| (3.1) Steueraufkommen  | -194  | -105                            | -105                             | = Z3.1a + Z3.1b  |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | -105  | -105                            | -105                             | = - Z1.2a + Z2.2a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | -89   | 0                               | 0                                | = - Z1.2b + Z2.2b  |
| (3.2) Steuersätze  |   |                                 |                                  |  |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%   | 15%                             | 15%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%   | 14%                             | 14%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus</b>  |   |                                 |                                  |  |
| (4.1) Steueraufkommen  | 0   | 0                               | 0                                | = 0, da Lizenznehmer UND Lizenzgeber in Deutschland ansässig   |

**Tab. 8.2.3b : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren – Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland**

| Gewerbesteuerreform<br>Fall A2:<br>Lizenznehmer in Deutschland,<br>Lizenzgeber im<br>normal besteuerten Ausland | (1)   | (2)                      | (3)                       | Erläuterungen   |
|---|---|--------------------------|---------------------------|---|
|   | Rechtslage<br>heute   | Reform-<br>vorschlag III | Anpassung<br>Lizenzgebühr |   |
|   | Kein Abzug der gezahlten Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b> | <b>ja</b>                | <b>ja</b>                 | Sp1 In Deutschland können 1/6 der gezahlten Lizenzgebühren nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| alle Werte in €   | Freistellung der erhaltenen Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>nein</b>   | <b>ja</b>                | <b>ja</b>                 |   |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>  |   |                          |                           |   |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                    | 1.000                     | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 281   | 150                      | 150                       | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150   | 150                      | 150                       | = Z11 + Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131   | 0                        | 0                         | = Z11 * 15/16 + Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 719   | 850                      | 850                       | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Lizenzgeber im normal besteuerten Ausland</b>  |   |                          |                           |   |
| (2.1) Lizenzertag   | 1.000   | 1.000                    | 1.000                     | = Z1  |
| (2.1a) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)   | 300   | 300                      | 300                       | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a, Sp.2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)   |
| (2.2) Steuern   | 75  | 75                       | 75                        | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 75  | 75                       | 75                        | = Z2.1a * Z4.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                        | 0                         | = Z2.1a * Z4.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 225   | 225                      | 225                       | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                          |                           |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | -281  | -150                     | -150                      | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -150  | -150                     | -150                      | = - Z12a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -131  | 0                        | 0                         | = - Z12b  |
| <b>(3.2) Steuersätze</b>  |   |                          |                           |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                      | 15%                       | wie Tab. 8.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                      | 14%                       | wie Tab. 8.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>  |   |                          |                           |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | 75  | 75                       | 75                        | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | 75  | 75                       | 75                        | = Z2.2a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                        | 0                         | = Z2.2b   |
| <b>(4.2) Steuersätze</b>  |   |                          |                           |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 25%   | 25%                      | 25%                       | wie Tab. 8.1b   |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                       | 0%                        | wie Tab. 8.1b   |

Tab. 8.2.3c : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren – Lizenznehmer in Deutschland, Lizenzgeber im Niedrigsteuerland

| Gewerbesteuerreform<br>Fall A3:<br>Lizenznehmer in Deutschland,<br>Lizenzgeber im Niedrigsteuerland | (1)<br>Rechtslage<br>heute                                       | (2)<br>Reform-<br>vorschlag III | (3)<br>Anpassung<br>Lizenzgebühr | Erläuterungen   |
|---|--|---------------------------------|----------------------------------|---|
|   | Kein Abzug der gezahlten Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer    |                                 |                                  |   |
|   | teilweise  | ja                              | ja                               | Sp 1: In Deutschland können 1/6 der gezahlten Lizenzgebühren nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| alle Werte in €   | Freistellung der erhaltenen Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer |                                 |                                  |   |
|   | nein   | ja                              | ja                               |   |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland</b>  |  |                                 |                                  |   |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 1.000                           | 1.000                            | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 281  | 150                             | 150                              | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 150  | 150                             | 150                              | = Z11 * Z3.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 131  | 0                               | 0                                | = Z1.1a * 15/16 * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0  |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 850                             | 850                              | = Z11 + Z12   |
| <b>(2) Lizenzgeber im Niedrigsteuerland</b>   |  |                                 |                                  |   |
| (2.1) Lizenzertrag  | 1.000  | 1.000                           | 1.000                            | Z11   |
| (2.1a) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)   | 300  | 300                             | 300                              | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a.Sp2 + (Z2.1Sp3 - Z2.1Sp2)   |
| (2.2) Steuern   | 15   | 15                              | 15                               | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 15   | 15                              | 15                               | = Z2.1a * Z4.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 0  | 0                               | 0                                | = Z2.1a * Z4.2b   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | 285  | 285                             | 285                              | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |  |                                 |                                  |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | -281   | -150                            | -150                             | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | -150   | -150                            | -150                             | = - Z12a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | -131   | 0                               | 0                                | = - Z12b  |
| (3.2) Steuersätze   |  |                                 |                                  |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 5%   | 15%                             | 15%                              | wie Tab. 8.1.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%  | 14%                             | 14%                              | wie Tab. 8.1.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>  |  |                                 |                                  |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | 15   | 15                              | 15                               | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | 15   | 15                              | 15                               | = Z2.2a   |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0  | 0                               | 0                                | = Z2.2b   |
| (4.2) Steuersätze   |  |                                 |                                  |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 5%   | 5%                              | 5%                               | wie Tab. 8.1.1c   |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%   | 0%                              | 0%                               | wie Tab. 8.1.1c   |

**(2) Belastungswirkungen von Reformvorschlag III:  
Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren –  
Lizenznehmer im Ausland**

**Tab. 8.2.3d : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren –  
Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Lizenzgeber in Deutschland**

| Gewerbesteuerreform<br>Fall B1:<br>Lizenznehmer im<br>normal besteuerten Ausland,<br>Lizenzgeber in Deutschland | (1)<br>Rechtslage<br>heute  | (2)<br>Reform-<br>vorschlag III | (3)<br>Anpassung<br>Lizenzgebühr | Erläuterungen   |
|---|---|---------------------------------|----------------------------------|---|
|   | Kein Abzug der gezahlten Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b> | <b>ja</b>                       | <b>ja</b>                        | Sp1 In Deutschland können 1/6 der gezahlten Lizenzgebühren nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| alle Werte in €   | Freistellung der erhaltenen Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>nein</b>   | <b>ja</b>                       | <b>ja</b>                        |   |
| <b>(1) Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland</b>   |   |                                 |                                  |   |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000   | 1.000                           | 951                              | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1  |
| (1.2) Steuern   | 250   | 250                             | 238                              | = Z12a + Z12b   |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer   | 250   | 250                             | 238                              | = Z11 * Z4.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                               | 0                                | = Z11 * Z4.2b   |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern   | 750   | 750                             | 713                              | = Z11 - Z12   |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>   |   |                                 |                                  |   |
| (2.1) Lizenzertrag  | 1.000   | 1.000                           | 951                              | = Z11   |
| (2.1a) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)   | 300   | 300                             | 251                              | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1, Sp3 - Z2.1, Sp2)  |
| (2.2) Steuern   | 87  | 45                              | 38                               | = Z12a + Z12b   |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                              | 38                               | = Z2.1a * Z3.2a   |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer  | 42  | 0                               | 0                                | = Z2.1a * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0  |
| (2.3) Gewinn nach Steuern   | <b>213</b>  | 255                             | <b>213</b>                       | = Z2.1a - Z2.2  |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>   |   |                                 |                                  |   |
| (3.1) Steueraufkommen   | 87  | 45                              | 38                               | = Z3.1a + Z3.1b   |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer   | 45  | 45                              | 38                               | = Z2.2a   |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer  | 42  | 0                               | 0                                | = Z2.2b   |
| (3.2) Steuersätze   |   |                                 |                                  |   |
| (3.2a) Körperschaftsteuer   | 15%   | 15%                             | 15%                              | wie Tab. 8.1a   |
| (3.2b) Gewerbesteuer  | 14%   | 14%                             | 14%                              | wie Tab. 8.1a   |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: normale Besteuerung</b>  |   |                                 |                                  |   |
| (4.1) Steueraufkommen   | -250  | -250                            | -238                             | = Z4.1a + Z4.1b   |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer   | -250  | -250                            | -238                             | = - Z12a  |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer  | 0   | 0                               | 0                                | = - Z12b  |
| (4.2) Steuersätze   |   |                                 |                                  |   |
| (4.2a) Körperschaftsteuer   | 25%   | 25%                             | 25%                              | wie Tab. 8.1b   |
| (4.2b) Gewerbesteuer  | 0%  | 0%                              | 0%                               | wie Tab. 8.1b   |

Tab. 8.2.3e : Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren – Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Lizenzgeber in Deutschland

| Gewerbesteuerreform<br>Falls B2:<br>Lizenznehmer im Niedrigsteuerland,<br>Lizenzgeber in Deutschland | (1)<br>Rechtslage<br>heute   | (2)<br>Reform-<br>vorschlag III | (3)<br>Anpassung<br>Lizenzgebühr | Erläuterungen  |
|--|--|---------------------------------|----------------------------------|--|
|  | Kein Abzug der gezahlten Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer            |                                 |                                  |  |
|  | teilweise  | ja                              | ja                               | Sp 1 In Deutschland können 1/6 der gezahlten Lizenzgebühren nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden |
| alle Werte in €  | Freistellung der erhaltenen Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br>nein | ja                              | ja                               |  |
| <b>(1) Lizenznehmer im Niedrigsteuerland</b>   |  |                                 |                                  |  |
| (1.1) Lizenzkosten vor Steuern   | 1.000  | 1.000                           | 951                              | Anpassung von Sp3, sodass Z2.3 in Sp3 gleich groß wird wie Z2.3 in Sp1   |
| (1.2) Steuern  | 50   | 50                              | 48                               | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (1.2a) davon Körperschaftsteuer  | 50   | 50                              | 48                               | = Z1.1 * Z4.2a   |
| (1.2b) davon Gewerbesteuer   | 0  | 0                               | 0                                | = Z1.1 * Z4.2b   |
| (1.3) Lizenzkosten nach Steuern  | 950  | 950                             | 903                              | = Z1.1 - Z1.2  |
| <b>(2) Lizenzgeber in Deutschland</b>  |  |                                 |                                  |  |
| (2.1) Lizenzertrag   | 1.000  | 1.000                           | 951                              | = Z1.1   |
| (2.1a) zu versteuerndes Einkommen<br>(Annahme: Marge = 30%)  | 300  | 300                             | 300                              | = Z2.1 * 30%; Sp3 = Z2.1a, Sp2 + (Z2.1Sp3 - Z2.1Sp2)   |
| (2.2) Steuern  | 87   | 45                              | 38                               | = Z1.2a + Z1.2b  |
| (2.2a) davon Körperschaftsteuer  | 45   | 45                              | 38                               | = Z2.1a * Z3.2a  |
| (2.2b) davon Gewerbesteuer   | 42   | 0                               | 0                                | = Z2.1a * Z3.2b; Sp2 und Sp3 = 0   |
| (2.3) Gewinn nach Steuern  | 213  | 255                             | 213                              | = Z2.1a - Z2.2   |
| <b>(3) Deutscher Fiskus</b>  |  |                                 |                                  |  |
| (3.1) Steueraufkommen  | 87   | 45                              | 38                               | = Z3.1a + Z3.1b  |
| (3.1a) davon Körperschaftsteuer  | 45   | 45                              | 38                               | = Z2.2a  |
| (3.1b) davon Gewerbesteuer   | 42   | 0                               | 0                                | = Z2.2b  |
| <b>(3.2) Steuersätze</b>   |  |                                 |                                  |  |
| (3.2a) Körperschaftsteuer  | 15%  | 15%                             | 15%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| (3.2b) Gewerbesteuer   | 14%  | 14%                             | 14%                              | wie Tab. 8.1.1a  |
| <b>(4) Ausländischer Fiskus: Niedrigsteuerland</b>   |  |                                 |                                  |  |
| (4.1) Steueraufkommen  | -50  | -50                             | -48                              | = Z4.1a + Z4.1b  |
| (4.1a) davon Körperschaftsteuer  | -50  | -50                             | -48                              | = - Z1.2a  |
| (4.1b) davon Gewerbesteuer   | 0  | 0                               | 0                                | = - Z1.2b  |
| <b>(4.2) Steuersätze</b>   |  |                                 |                                  |  |
| (4.2a) Körperschaftsteuer  | 5%   | 5%                              | 5%                               | wie Tab. 8.1.1c  |
| (4.2b) Gewerbesteuer   | 0%   | 0%                              | 0%                               | wie Tab. 8.1.1c  |

### (3) Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag III: Gewerbsteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren

Tab. 8.2.3f : Vergleich der Belastungswirkungen von Reformvorschlag III:  
Gewerbsteuerreform für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren

| Vergleich der Belastungswirkungen einer<br><b>Gewerbsteuerreform</b><br>für gezahlte und erhaltene Lizenzgebühren | (1)  | (2)                                 | (3)                         | Erläuterungen<br><br>Sp1: In Deutschland können 1/6<br>der gezahlten Lizenzgebühren<br>nicht von der<br>Bemessungsgrundlage der<br>Gewerbsteuer abgezogen werden |
|---|--|-------------------------------------|-----------------------------|--|
|   | Rechtslage<br>heute  | <b>Reform-<br/>vorschlag III</b>    | Anpassung<br>Lizenzgebühren |  |
|   | Kein Abzug der gezahlten Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b>    | <b>ja</b>                           | <b>ja</b>                   |  |
|   | Freistellung der erhaltenen Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer<br><b>teilweise</b> | <b>ja</b>                           | <b>ja</b>                   |  |
| alle Werte in €   | <b>Basiswert</b>   | <b>ÄNDERUNG gegenüber Basiswert</b> |                             |  |
| <b>(1) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger in Deutschland</b>  |  |                                     |                             | Tab. 8.2.3a  |
| (1.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0                                   | -49                         | Z11,Tab.8.2.3a   |
| (1.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 131                                 | 90                          | Z13,Tab.8.2.3a   |
| (1.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 42                                  | 0                           | Z2.3,Tab.8.2.3a  |
| (1.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -194   | 89                                  | 89                          | Z2.3,Tab.8.2.3a  |
| (1.5) Steueraufkommen im Ausland  | 0  | 0                                   | 0                           | Z4.1,Tab.8.2.3a  |
| <b>(2) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger im normal besteuerten Ausland</b>                                   |  |                                     |                             | Tab. 8.2.3b  |
| (2.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0                                   | 0                           | Z11,Tab.8.2.3b   |
| (2.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 131                                 | 131                         | Z13,Tab.8.2.3b   |
| (2.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 225  | 0                                   | 0                           | Z2.3,Tab.8.2.3b  |
| (2.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -281   | 131                                 | 131                         | Z3.1,Tab.8.2.3b  |
| (2.5) Steueraufkommen im Ausland  | 75   | 0                                   | 0                           | Z4.1,Tab.8.2.3b  |
| <b>(3) Lizenznehmer in Deutschland, Gläubiger in Niedrigsteuerland</b>  |  |                                     |                             | Tab. 8.2.3c  |
| (3.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0                                   | 0                           | Z11,Tab.8.2.3c   |
| (3.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 719  | 131                                 | 131                         | Z13,Tab.8.2.3c   |
| (3.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 285  | 0                                   | 0                           | Z2.3,Tab.8.2.3c  |
| (3.4) Steueraufkommen in Deutschland  | -281   | 131                                 | 131                         | Z3.1,Tab.8.2.3c  |
| (3.5) Steueraufkommen im Ausland  | 15   | 0                                   | 0                           | Z4.1,Tab.8.2.3c  |
| <b>(4) Lizenznehmer im normal besteuerten Ausland, Gläubiger in Deutschland</b>                                   |  |                                     |                             | Tab. 8.2.3d  |
| (4.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0                                   | -49                         | Z11,Tab.8.2.3d   |
| (4.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 750  | 0                                   | -37                         | Z13,Tab.8.2.3d   |
| (4.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 42                                  | 0                           | Z2.3,Tab.8.2.3d  |
| (4.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 87   | -42                                 | -49                         | Z3.1,Tab.8.2.3d  |
| (4.5) Steueraufkommen im Ausland  | -250   | 0                                   | 12                          | Z4.1,Tab.8.2.3d  |
| <b>(5) Lizenznehmer im Niedrigsteuerland, Gläubiger in Deutschland</b>  |  |                                     |                             | Tab. 8.2.3e  |
| (5.1) Lizenznehmer: Lizenzkosten vor Steuern  | 1.000  | 0                                   | -49                         | Z11,Tab.8.2.3e   |
| (5.2) Lizenznehmer: Lizenzkosten nach Steuern   | 950  | 0                                   | -47                         | Z13,Tab.8.2.3e   |
| (5.3) Lizenzgeber: Gewinn nach Steuern  | 213  | 42                                  | 0                           | Z2.3,Tab.8.2.3e  |
| (5.4) Steueraufkommen in Deutschland  | 87   | -42                                 | -49                         | Z3.1,Tab.8.2.3e  |
| (5.5) Steueraufkommen im Ausland  | -50  | 0                                   | 2                           | Z4.1,Tab.8.2.3e  |

Hinweis: Zur Struktur einer detaillierten Erläuterung vgl. die Erläuterungen zu Tab. 8.2.1f.

### 8.3 Weitere Tabellen

Tab. 8.3 : Nominale Körperschaftsteuersätze von EU-Ländern und Vergleichsländern, 2012

| Steuersatz<br>[%] |    | Rang | Land                  |
|-------------------|----|------|-----------------------|
| 10,0              | 1  |      | Bulgarien             |
| 12,5              | 2  |      | Zypern                |
| 12,5              | 3  |      | Irland                |
| 15,0              | 4  |      | Litauen               |
| 15,0              | 5  |      | Lettland              |
| 16,0              | 6  |      | Rumänien              |
| 17,0              | 7  |      | Slowenien             |
| 19,0              | 8  |      | Tschechische Republik |
| 19,0              | 9  |      | Polen                 |
| 20,0              | 10 |      | Griechenland          |
| 20,0              | 11 |      | Kroatien              |
| 20,9              | 12 |      | Ungarn                |
| 21,0              | 13 |      | Estland               |
| 21,2              | 14 |      | Schweiz               |
| 22,0              | 15 |      | Schweden              |
| 23,0              | 16 |      | UK                    |
| 23,0              | 17 |      | Slowakische Republik  |
| 24,5              | 18 |      | Finnland              |
| 25,0              | 19 |      | Österreich            |
| 25,0              | 20 |      | Dänemark              |
| 25,0              | 21 |      | Niederlande           |
| 28,0              | 22 |      | Norwegen              |
| 29,2              | 23 |      | Luxemburg             |
| 30,0              | 24 |      | Portugal              |
| 30,1              | 25 |      | Spanien               |
| 31,0              | 26 |      | Deutschland           |
| 31,3              | 27 |      | Italien               |
| 34,0              | 28 |      | Belgien               |
| 35,0              | 29 |      | Malta                 |
| 37,6              | 30 |      | Frankreich            |
| 37,9              | 31 |      | USA                   |
| 38,6              | 32 |      | Japan                 |

Hinweis: Steuersatz inkl. lokale Steuern (wie z.B. deutsche Gewerbesteuer).

Quelle: [Spengel/Finke 2013, Tab. 1, S. 3].

vollständig neu bearbeitete Auflage erschienen