



75 Jahre
Demokratie
lebendig



Deutscher Bundestag
Wissenschaftliche Dienste

Sachstand

Hinzurechnungsbesteuerung Vergleich der Mitgliedstaaten der OECD

Hinzurechnungsbesteuerung

Vergleich der Mitgliedstaaten der OECD

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 069/23
Abschluss der Arbeit: 17.10.2023
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Hinzurechnungsbesteuerung	4

1. Fragestellung

Gebeten wird um einen Vergleich der Mitgliedstaaten der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD), ob dort jeweils eine Form einer Hinzurechnungsbesteuerung vorgesehen ist und bei welchem Prozentsatz die Niedrigsteuergrenze als eine Voraussetzung für die Hinzurechnungsbesteuerung liegt.

2. Hinzurechnungsbesteuerung

In Deutschland ist die Hinzurechnungsbesteuerung in den §§ 7 – 14 des Gesetzes über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (AStG)¹ geregelt. Diese soll unangemessene Steuervorteile aus der Nutzung des internationalen Steuergefälles eliminieren und eine ausgewogene Zuordnung von Besteuerungsrechten ermöglichen. Eine Voraussetzung für die Hinzurechnungsbesteuerung ist eine Niedrigbesteuerung, die nach § 8 Abs. 5 AStG dann vorliegt, wenn die Belastung einer ausländischen Zwischengesellschaft durch Ertragsteuern weniger als 25 Prozent beträgt.²

Hinzurechnungssteuersysteme oder Controlled Foreign Company (CFC)-Systeme dienen dazu, unter bestimmten Voraussetzungen die Erträge einer im Ausland ansässigen Kapitalgesellschaft dem im Inland ansässigen Anteilseigner auch ohne eine Ausschüttung von Dividenden hinzuzurechnen.³ Die OECD hat hierzu einen Aktionsplan in Form von finalen Reports am 5. Oktober 2015 veröffentlicht.⁴ Hierin wird für die Anwendung von CFC-Regelungen zwar eine zu überschreitende Niedrigsteuerschwelle empfohlen, aber keine konkreten Vorgaben gemacht. Ihre Berechnung soll sich aber nach der tatsächlichen Steuerbelastung im konkreten Fall ergeben und deutlich unter der Steuerbelastung des regelnden Landes liegen. Darüber hinaus werden auch sogenannte schwarze oder weiße Listen für Niedrig- und Hochsteuerländer diskutiert.⁵

Nach der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD)⁶ liegt eine Niedrigbesteuerung nach Art. 7 Abs. 1 b) ATAD dann vor, wenn die vom Unternehmen tatsächlich entrichtete Körperschaftsteuer auf seine Gewinne weniger als die Hälfte der Körperschaftsteuer beträgt, die im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen für das Unternehmen erhoben worden wäre.⁷ Aus diesem Grund findet sich in nicht wenigen Mitgliedstaaten der OECD kein konstanter nominaler Steuersatz als

1 Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) geändert worden ist.

2 Jacobsen: Die Vorteilhaftigkeit einer Neuausrichtung des deutschen Hinzurechnungsbesteuerungsrechts, IStR 2018, 433 f., 437 – 439.

3 Kraft, Außensteuergesetz, 2. Auflage 2019, Vorbemerkungen zu §§ 7–14 AStG, Rn. 1.

4 Kraft, Außensteuergesetz, 2. Auflage 2019, Vorbemerkungen zu §§ 7–14 AStG, Rn. 90.

5 Kraft, Außensteuergesetz, 2. Auflage 2019, Vorbemerkungen zu §§ 7–14 AStG, Rn. 105/106.

6 Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts (ABl. L 193 vom 19.7.2016, S. 1), zuletzt geändert durch Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates vom 29. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern (ABl. L 144 vom 7.6.2017, S. 1).

7 Kraft, Außensteuergesetz, 2. Auflage 2019, Vorbemerkungen zu §§ 7–14 AStG, Rn. 155.

Niedrigsteuergrenze.⁸ Insoweit können diesbezüglich auch Durchschnittswerte⁹ oder der variable Prozentsatz der fiktiven Besteuerung¹⁰ in der nachfolgenden Tabelle angegeben sein.

Mitgliedstaaten der OECD ¹¹	Hinzurechnungsbesteuerung bzw. Controlled Foreign Company (CFC) Rules ¹²	Niedrigsteuergrenze
Australien	Ja, eingeführt 1990	Keine Niedrigsteuergrenze ¹³
Belgien	Ja, eingeführt 2017	Keine Niedrigsteuergrenze ¹⁴
Chile	Ja, eingeführt 2014	Keine Niedrigsteuergrenze ¹⁵
Costa Rica	Nein	
Dänemark	Ja, eingeführt 1995	Keine Niedrigsteuergrenze ¹⁶
Deutschland	Ja, eingeführt 1972	25 % ¹⁷
Estland	Ja, eingeführt 2000	Keine Niedrigsteuergrenze ¹⁸
Finnland	Ja, eingeführt 1995	12 % ¹⁹

-
- 8 Jacobsen: Die Vorteilhaftigkeit einer Neuausrichtung des deutschen Hinzurechnungsbesteuerungsrechts, IStR 2018, 433, 439.
- 9 Beispielsweise https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=450/1640991600, Footnotes 10, 11, abgerufen am 16.10.2023.
- 10 Beispielsweise https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=226/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023; Jacobsen: Die Vorteilhaftigkeit einer Neuausrichtung des deutschen Hinzurechnungsbesteuerungsrechts, IStR 2018, 433, 439.
- 11 <https://www.oecd.org/ueber-uns/mitglieder-und-partner/>, abgerufen am 16.10.2023.
- 12 <https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=CFC>, abgerufen am 16.10.2023.
- 13 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/australia>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.
- 14 <https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=CFC>, abgerufen am 16.10.2023.
- 15 <https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=CFC>, abgerufen am 16.10.2023.
- 16 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=146/1672527600, Footnote 6, abgerufen am 16.10.2023.
- 17 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=115/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 18 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=201/1672527600, Footnote 7, abgerufen am 16.10.2023.
- 19 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=244/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.

Mitgliedstaaten der OECD ¹¹	Hinzurechnungsbesteuerung bzw. Controlled Foreign Company (CFC) Rules ¹²	Niedrigsteuergrenze
Frankreich	Ja, eingeführt 1980	15 % ²⁰
Griechenland	Ja, eingeführt 2014	11 % ²¹
Irland	Ja, eingeführt 2019	Keine Niedrigsteuergrenze ²²
Island	Ja, eingeführt 2010	
Israel	Ja, eingeführt 2003	15 % ²³
Italien	Ja, eingeführt 2001	Keine Niedrigsteuergrenze ²⁴
Japan	Ja, eingeführt 1978	20 % ²⁵
Kanada	Ja, eingeführt 1976	Keine Niedrigsteuergrenze ²⁶
Kolumbien	Ja, eingeführt 2017	
Korea	Ja, eingeführt 1995	15 % ²⁷
Lettland	Ja, eingeführt 2013, 2019	Keine Niedrigsteuergrenze ²⁸
Litauen	Ja, eingeführt 2004	Keine Niedrigsteuergrenze ²⁹
Luxemburg	Ja, eingeführt 2019	9 % ³⁰

- 20 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tdb/taxDetails.html?id=274/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 21 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tdb/taxDetails.html?id=211/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 22 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/ireland>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.
- 23 Taic: Israel: Überblick über das Steuersystem Israels, IStR-LB 2016, 61, 64.
- 24 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/italy>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.
- 25 Dorling/Thoens: Japan: Steuerreformen 2019, 2020 und 2021 (2) – Internationales Steuerrecht, IStR-LB 2021, 20, 23.
- 26 Maywald in: Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, 127. Lieferung 2021, Rn. 301 ff.
- 27 <https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=CFC>, abgerufen am 16.10.2023.
- 28 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tdb/taxDetails.html?id=405/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 29 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tdb/taxDetails.html?id=375/1672527600, Footnotes 13, 14, abgerufen am 16.10.2023.
- 30 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tdb/taxDetails.html?id=394/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.

Mitgliedstaaten der OECD ¹¹	Hinzurechnungsbesteuerung bzw. Controlled Foreign Company (CFC) Rules ¹²	Niedrigsteuergrenze
Mexiko	Ja, eingeführt 1997	22,5 % ³¹
Neuseeland	Ja, eingeführt 1988	
Niederlande	Ja, eingeführt 2007	9 % ³²
Norwegen	Ja, eingeführt 1992	Keine Niedrigsteuergrenze ³³
Österreich	Ja, eingeführt 2019	12,51 % ³⁴
Polen	Ja, eingeführt 2015	Keine Niedrigsteuergrenze ³⁵
Portugal	Ja, eingeführt 1995	50 % ³⁶
Schweden	Ja, eingeführt 1989	12,1 % ³⁷
Schweiz	Nein	
Slowakische Republik	Ja, eingeführt 2019	Keine Niedrigsteuergrenze ³⁸
Slowenien	Ja, eingeführt 2019	9,5 % ³⁹
Spanien	Ja, eingeführt 1995	Keine Niedrigsteuergrenze ⁴⁰
Tschechische Republik	Ja, eingeführt 2019	Keine Niedrigsteuergrenze ⁴¹

- 31 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/mexico>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.
- 32 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=436/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 33 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/norway>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.
- 34 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=3/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 35 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=450/1640991600, Footnotes 10, 11, abgerufen am 16.10.2023.
- 36 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=463/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 37 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=506/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 38 Bláhová in: Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, 135. Lieferung 2023, Rn. 200.
- 39 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=532/1546297200, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.
- 40 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/spain>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.
- 41 <https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=CFC>, abgerufen am 16.10.2023.

Mitgliedstaaten der OECD¹¹	Hinzurechnungsbesteuerung bzw. Controlled Foreign Com- pany (CFC) Rules¹²	Niedrigsteuergrenze
Türkei	Ja, eingeführt 2006	
Ungarn	Ja, eingeführt 1997	4,5 % ⁴²
Vereinigtes Königreich	Ja, eingeführt 1984, 2013	Keine Niedrigsteuergrenze ⁴³
Vereinigte Staaten	Ja, eingeführt 1962, 2017	Keine Niedrigsteuergrenze ⁴⁴

42 https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=301/1672527600, International aspects, abgerufen am 16.10.2023.

43 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/united-kingdom>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.

44 <https://iclg.com/practice-areas/corporate-tax-laws-and-regulations/usa>, Nr. 7.3, abgerufen am 16.10.2023.