



Steuerrechtliche Eigenheiten grenzüberschreitender
Gewerbegebiete zwischen Deutschland und den
Niederlanden

Till Valentin Meickmann

April
2018



Trotz der fortschreitenden Integration, sehen sich grenzüberschreitend tätige Unternehmen vielfältigen Herausforderungen gegenüber. Das gilt auch für steuerliche Vorschriften. Wollen deutsche oder niederländische Unternehmen im jeweils anderen Staatsgebiet geschäftlich tätig werden, kann insofern die Ansiedlung in einem grenzüberschreitenden Gewerbegebiet Vorteile bieten. Die dahinterliegenden besonderen Regelungen des deutsch-niederländischen Doppelbesteuerungsabkommen beleuchtet der folgende Beitrag.

Steuerrechtliche Eigenheiten grenzüberschreitender Gewerbegebiete zwischen Deutschland und den Niederlanden

Grenzüberschreitende Gewerbegebiete als Menetekel der europäischen Integration

Das europäische Wirtschaftsleben wächst seit Jahrzehnten immer stärker zusammen. Produktions- und Dienstleistungsprozesse werden in der Europäischen Union wie selbstverständlich grenzüberschreitend ausgestaltet. So profitieren Unternehmer und Verbraucher von den Stärken der verschiedenen Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Gleichzeitig können rechtliche und kulturelle Unterschiede erhebliche Kosten verursachen.

Europäische Zielsetzung eines einheitlichen Wirtschaftsraums

Die Überwindung wirtschaftlicher Grenzen in einem vereinten Europa ist nicht nur von der Überzeugung getragen, dass ein Europäischer Wirtschaftsraum einen Beitrag zur Errichtung eines auf Frieden, Demokratie und Menschenrechte gegründeten Europas leisten wird, sondern dient zunehmend auch dem Zweck in einer liberalisierten Weltwirtschaft durch handelspolitische und wirtschaftliche Zusammenarbeit bestehen zu können. Daraus ergibt sich als Sekundärziel die Notwendigkeit einen dynamischen und homogenen europäischen Binnenmarkt zu errichten, der auf gemeinsamen Regeln und gleichen Wettbewerbsbedingungen beruht.

Während Unternehmen Europa schon lange als einheitlichen Wirtschaftsraum begreifen, zeigt die politische Realität allerdings, dass die wirtschaftspolitische Integration deutlich langsamer voranschreitet, als dies wünschenswert wäre. Nationale Eigenheiten und Interessen blockieren notwendige Schritte zur Belebung des Binnenmarkts. Initiativen der Europäischen Kommission versanden oft, wenn nationale Interessen tangiert werden.

Beispielhaft dafür steht die Historie zur Vereinheitlichung der Unternehmensbesteuerung. Einen ersten Richtlinienvorschlag zur Einführung einer europaweiten Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (abgek. GKKB) legte die Europäische Kommission bereits 2011 vor – doch bis heute ist eine Umsetzung nicht



erfolgt, obwohl die Kommission 2016 einen erneuten Versuch unternommen hat, die GGKB in zwei Schritten einzuführen. Mit der GGKB sollen einheitliche Regeln für die Berechnung steuerpflichtiger Gewinne der in der EU tätigen Unternehmen geschaffen werden. Nach den vorgeschlagenen Regeln müssen Unternehmen zur Berechnung ihres Gewinns zu Steuerzwecken nur die Regeln eines einzigen europäischen Systems befolgen. Sie können dann eine Steuererklärung für ihre gesamten EU-weiten Tätigkeiten abgeben und Verluste mit Gewinnen grenzüberschreitend verrechnen. Der konsolidierte steuerliche Gewinn eines Konzerns wird dann auf Basis einer Formel zwischen den Mitgliedstaaten aufgeteilt, in denen der Konzern aktiv ist. Jeder Mitgliedstaat besteuert in Folge seinen Anteil am Gewinn unter Anwendung seines nationalen Steuersatzes. Die Befolgung von vielen unterschiedlichen nationalen Systemen wäre ebenso obsolet, wie die Abgabe mehrerer Steuererklärungen.

Dass selbst die Europäische Kommission ihren eigenen Vorschlag zu Einführung der GGKB inzwischen als „zu ambitioniert“ bezeichnet,¹ zeigt am Beispiels des Bereichs der direkten Steuern, wie stark die Ablehnung der Nationalstaaten sein kann, die europäische Zusammenarbeit zu verstärken.

Verstärkter politischer Wille zur Zusammenarbeit in Grenzregionen

Anders fällt der Befund hingegen in den europäischen Grenzregionen aus. Hier ist ein ausgeprägter Wille zur Zusammenarbeit zu erkennen. Allerdings ist festzustellen, dass die Möglichkeiten zu Kooperation durch die nationalen Regelungen und Bestimmungen weitreichend eingeschränkt werden. Trotz dieser Widrigkeiten versuchen grenznahe Kommunen und Regionen, Räume der kulturellen, sozialen und wirtschaftlichen Integration zu schaffen. Die Überzeugung und der Wille zur Kooperation müssen fehlende rechtliche Möglichkeiten kompensieren. Der politische Wille zur Zusammenarbeit ist an den nationalen Randlagen besonders ausgeprägt, weil hier die Vorteile grenzüberschreitenden Denkens und Handelns tagtäglich erfahrbar werden. So erleben Bürgerinnen und Bürger ebenso wie Unternehmen regelmäßig die Vorzüge der voranschreitenden europäischen Integration, werden aber andererseits auch mit den Nachteilen mangelnder Abstimmung nationaler Regelungen und praktischen Herausforderungen von Randlagen konfrontiert.² In vielen Bereichen ist zu erkennen, dass Lösungen vor Ort und jenseits der als zu träge empfundener übergeordneter Behörden gefunden werden können. Statt Staatsgrenzen weiter als Hemmschuh wirtschaftlicher Entwicklung zu sehen, werden Unterschiede in Grenznähe zunehmend als bereicherndes Element und – nicht nur – wirtschaftlicher Vorteil begriffen.

¹ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_de (zuletzt online abgerufen am 21. April 2018).

² Im Hinblick auf praktische Probleme sei verwiesen auf die schwierige Mobilfunkversorgung in Grenzregionen; vgl. dazu <http://www.sz-online.de/sachsen/an-der-grenze-stoesst-mobilfunk-an-grenzen-2766262.html> (zuletzt online abgerufen am 21. April 2018).



Vor diesem Hintergrund verwundert es nicht, dass die Bemühungen zur Errichtung grenzüberschreitender Gewerbegebiete auf lokale Initiativen zurückgehen³ und ihren Ursprung nicht auf Bundes- oder Landesebene haben.

Begriff des grenzüberschreitenden Gewerbegebiets

Grenzüberschreitende Gewerbegebiete lassen sich nur schwer mit einer einheitlichen Definition erfassen. Es ließe sich bereits annehmen, dass ein grenzüberschreitendes Gewerbegebiet besteht, wenn unabhängig voneinander beiderseits einer Staatsgrenze in unmittelbarer Nähe zueinander Wirtschaftsbetriebe angesiedelt werden. Ein solches Verständnis griffe jedoch viel zu kurz: Ohne jegliche Koordination können Gewerbeansiedlungen beiderseits der Grenze zwar die verkehrlich günstige Nähe zum Nachbarstaat nutzen, weitere positive Effekte können indes nicht gehoben werden. Deswegen kann von einem grenzüberschreitenden Gewerbegebiet erst gesprochen werden, wenn der Entwicklung des Gebiets ein von den Nachbarstaaten getragener gemeinsamer Plan zugrunde liegt. Neben das objektive Element der kumulierten Ansiedlung von Gewerbebetrieben beiderseits der Grenze muss also ein subjektives Element der planvollen gemeinsamen Lenkung hinzutreten.

Steuerrechtliche Eigenheiten deutsch-niederländischer Gewerbegebiete

Ein subjektives Element grenzüberschreitender Gewerbegebiete rückt auch die Legaldefinition grenzüberschreitender Gewerbegebiete im Doppelbesteuerungsabkommen der Bundesrepublik Deutschland mit dem Königreich der Niederlande in den Mittelpunkt. Nach Art. 3 Bstb. j) DBA D-NL ist ein grenzüberschreitendes Gewerbegebiet ein räumlich abgeschlossenes Gebiet, das sich sowohl auf deutsches als auch auf niederländisches Hoheitsgebiet erstreckt und durch das die gemeinsame Grenze der beiden Vertragsstaaten verläuft, sofern die Vertragsstaaten das Gebiet einvernehmlich als grenzüberschreitendes Gewerbegebiet bestimmt haben.

Wenngleich in diesen grenzüberschreitenden Gewerbegebieten zumeist keine besonderen Regelungen gelten, weist das deutsch-niederländische Doppelbesteuerungsabkommen⁴ einige Eigenarten auf, die im Folgenden beleuchtet werden sollen.

³ Beispielhaft sei auf das Gewerbegebiet in Emlichheim und Coevorden verwiesen, das auf die Initiative der beiden Kommunen in den 1990er Jahren zurückgeht: <https://www.gvz-europark.eu/de/Unsere-Entstehung> (zuletzt online abgerufen am 21. April 2018).

⁴ Ausführlich zum DBA D-NL sei verwiesen auf *Jochum/Essers/Englisch (Hrsg.), Taxing German-Dutch Cross-Border Activities: A Legal Comparison with Particular Focus on the New Bilateral Tax Treaty*.



Ertragssteuern

Sowohl in den Niederlanden als auch in Deutschland sind Personengesellschaften steuerlich transparent. Es werden also nicht die Gesellschaften selbst, sondern die dahinterstehenden Gesellschafter zur Besteuerung herangezogen. Maßgeblich für die steuerrechtliche Behandlung ist insofern, wo der einzelne Gesellschafter ansässig ist (Art. 1. Abs. 1 DBA D-NL). Die Ansässigkeit und damit das maßgebliche steuerrechtliche Regime bestimmen sich nach dem Wohnsitz bzw. dem ständigen Aufenthalt. Somit ist der Wohnsitz bzw. ständige Aufenthalt eines jeden Gesellschafters festzustellen und dieser nach den Regeln des nationalen Steuerrechts zu veranlagern. Dem einzelnen Gesellschafter werden nun entsprechend seinem Gewinnanteil, Einkünfte in seinem Ansässigkeitsstaat zugerechnet. Ist ein Gesellschafter nach den genannten Regelungen als in beiden Staaten ansässig zu qualifizieren, bestimmt Art. 4 Abs. 2 DBA D-NL klare Kriterien, nach denen das Besteuerungsrecht eindeutig einem der beiden Staaten zugeordnet wird (sog. Tie-Breaker-Rule). Insofern ergeben sich für die Besteuerung von natürlichen Personen und Personengesellschaften bei grenzüberschreitenden Gewerbegebieten zunächst keine Besonderheiten.

Bei juristischen Personen (insb. Kapitalgesellschaften) bestimmt sich die Steuerpflicht hingegen nicht nach der Ansässigkeit der Gesellschafter, sondern nach der Ansässigkeit der Körperschaft selbst. Ansässig ist die Gesellschaft in dem Staat, in dem der Ort ihrer Geschäftsleitung oder ihrer Gründung liegt (Art. 4 Abs. 1 DBA D-NL). Ist eine juristische Person nach diesen Regeln in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet (Art. 4 Abs. 3 DBA D-NL; sog. Tie-Breaker-Rule).

Bei grenzüberschreitenden Gewerbegebieten ergibt sich die Besonderheit, dass der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung unmittelbar auf der Grenze liegen kann, sodass diesbezüglich eigene Regelungen geboten sind. Hat eine juristische Person den Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung in einem grenzüberschreitenden Gewerbegebiet und verläuft die gemeinsame Grenze durch die feste Geschäftseinrichtung, in der sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung befindet, und kann nicht eindeutig bestimmt werden, in welchem der Vertragsstaaten die juristische Person den Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung hat, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sich der größere Teil der vom Unternehmen genutzten Fläche des Gebäudes befindet, in dem die tatsächliche Geschäftsleitung des Unternehmens ausgeübt wird (Art. 4 Abs. 4 DBA D-NL). Details dazu enthält inkl. anschaulicher Skizzen die Anlage zum DBA D-NL.

Besitzt ein deutsches oder niederländisches Unternehmen unabhängig von seiner Rechtsform im anderen Staat einen unselbständigen Unternehmensteil, der die Voraus-



setzungen einer Betriebsstätte nach Art. 5 Abs. 1 DBA D-NL erfüllt, steht das Besteuerungsrecht für die auf diese Betriebsstätte entfallenden Einkünfte nach Art. 5 Abs. 1 DBA-NL dem Staat zu, in dem die Betriebsstätte liegt. Dabei werden die Einkünfte so aufgeteilt, als hätte die Betriebsstätte als selbstständiges Unternehmen gehandelt. Dieses internationale Betriebsstättenprinzip gilt für natürliche Personen und Personengesellschaften ebenso wie für juristische Personen. Innerhalb grenzüberschreitender Gewerbegebiete gilt das internationale Betriebsstättenprinzip für gewerbliche Einkünfte hingegen nicht. Art. 7 Abs. 5 DBA D-NL normiert eindeutig: Hat ein deutsches oder ein niederländisches Unternehmen eine feste Geschäftseinrichtung in dem zum Hoheitsgebiet des anderen Vertragsstaats gehörenden Teil eines grenzüberschreitenden Gewerbegebiets, so gilt die Geschäftseinrichtung für die Besteuerung der Gewinne des Unternehmens nicht als Betriebsstätte. Einkünfte von Betriebsstätten, die nicht im Ansässigkeitsstaat, sondern im zum Hoheitsgebiet des anderen Staates gehörenden Teil eines grenzüberschreitenden Gewerbegebiets erwirtschaftet werden, fallen somit, dem Ansässigkeitsprinzip folgend, ganz in die Besteuerung durch den Staat, in dem das Unternehmen abkommensrechtlich ansässig ist (Alles-oder-Nichts-Prinzip).

Gewerbesteuer

Während in Deutschland gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 GewStG jeder stehende Gewerbebetrieb, der im Inland betrieben wird, der Gewerbesteuer unterliegt, kennen die Niederlande eine vergleichbare Steuer nicht. Im Inland betrieben wird ein Gewerbebetrieb im Sinne des deutschen Gewerbesteuergesetzes, wenn für ihn im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird. Gem. § 1 Abs. 7 Nr. 3 GewStG gehört zum Inland auch der nicht zur Bundesrepublik Deutschland gehörende Teil eines grenzüberschreitenden Gewerbegebiets.

Maßgeblich richtet sich damit die Gewerbesteuerpflicht innerhalb von grenzüberschreitenden Gewerbegebieten allein nach der steuerlichen Ansässigkeit. Ist der Gesellschafter einer Personengesellschaft in den Niederlanden ansässig, besteht keine Betriebsstätte in Deutschland, sodass den Niederlanden das Besteuerungsrecht zusteht und keine Gewerbesteuer fällig wird. Der niederländische Gesellschafter bleibt von der Gewerbesteuer verschont. Für den in Deutschland ansässigen Unternehmer hingegen stellt die feste Geschäftseinrichtung einen stehenden Gewerbebetrieb im Inland dar, sodass das Besteuerungsrecht Deutschland zusteht und Gewerbesteuer anfällt. Für juristische Personen kommt es wiederum nicht auf die Ansässigkeit der Gesellschafter, sondern auf die Ansässigkeit der Gesellschaft selbst an.



Wegzugsbesteuerung

Wenn ein Betrieb oder Teile eines Betriebes von einem in einen anderen Staat verlegt werden, kann es dazu kommen, dass sog. stille Reserven aufgedeckt werden müssen und so eine Steuerpflicht ausgelöst wird (sog. Wegzugsbesteuerung). Entsprechende Regelungen finden sich sowohl im deutschen als auch im niederländischen Steuerrecht.

Art. 7 Abs. 5 DBA D-NL enthält dazu eine spezielle Härtefallregelung. Wird eine in einem grenzüberschreitenden Gewerbegebiet befindliche feste Geschäftseinrichtung an einen außerhalb dieses grenzüberschreitenden Gewerbegebiets gelegenen Ort oder innerhalb des grenzüberschreitenden Gewerbegebiets verlegt und geht mit dieser Verlegung das Besteuerungsrecht für die Gewinne des Unternehmens auf den anderen Vertragsstaat über, so kann der erstgenannte Staat auf Antrag in Härtefällen die Steuer, die sich als Folge der Verlegung ergibt, in regelmäßigen Teilbeträgen für einen Zeitraum von bis zu fünf Jahren seit Eintritt der ersten Fälligkeit stunden. Ein Härtefall liegt vor, wenn die Verlegung aus Gründen erfolgt, die das Unternehmen nicht zu vertreten hat. Damit können Unternehmen in grenzüberschreitenden Gewerbegebieten zwar nicht von der Wegzugsbesteuerung verschont werden, aber immerhin kann ihnen auf Antrag eine Stundung gewährt werden, wenn ein Härtefall vorliegt.

Besteuerung der Arbeitnehmer

Arbeitnehmer werden, wenn sie grenzüberschreitend tätig sind, gem. Art. 14 Abs. 1 DBA D-NL grundsätzlich nach dem Arbeitsortprinzip besteuert. Dies kann bei Unternehmen, die in grenzüberschreitenden Gewerbegebieten angesiedelt sind und die sowohl auf deutscher als auch auf niederländischer Seite tätig sind, zu erheblichen Abgrenzungsschwierigkeiten führen.

Deswegen enthält Art. 14 Abs. 3 DBA D-NL eine Sonderregelung für Arbeitnehmer, die in grenzüberschreitenden Gewerbegebieten tätig sind. Danach können Vergütungen, die ein in einem Vertragsstaat ansässiger Arbeitnehmer von einer in einem grenzüberschreitenden Gewerbegebiet befindlichen festen Geschäftseinrichtung, durch die die gemeinsame Grenze zwischen den Vertragsstaaten verläuft, bezieht, nur im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers besteuert werden. Dies gilt allerdings nicht, wenn der Arbeitnehmer nach der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971, der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 den Rechtsvorschriften des anderen Staates unterliegt.

Die speziellen Regelungen des Art. 14 DBA D-NL greifen nur für Arbeitnehmer, die in einem Betrieb arbeiten, durch den die deutsch-niederländische Grenze verläuft. Arbeitnehmer, die zwar in einem grenzüberschreitenden Gewerbegebiet arbeiten, der Betrieb jedoch eindeutig einer Seite der Grenze zuzuordnen ist, profitieren nicht von der Sonderregelung. Sie sind vielmehr weiterhin nach dem Arbeitsortprinzip zu besteuern. Das



in diesem Fall ein Rückgriff auf die Sonderregelung nicht erforderlich ist, ergibt sich daraus, dass in diesen Fällen eine Bestimmung des Arbeitsorts keine größere Herausforderung darstellt als in solchem außerhalb grenzüberschreitender Gewerbegebiete.⁵

Verfahrensrecht

Weil das Besteuerungsrecht eines Staates in grenzüberschreitenden Gewerbegebieten in besonderem Maße auch über die Grenzen des eigenen Staates hinweggreifen kann, bedarf es zu Zwecken der Verifizierung der Angaben des steuerpflichtigen Unternehmens eines besonderen Ermittlungsinstrumentariums, das auch den Blick über die eigene Staatsgrenze ermöglicht.⁶ Ansonsten hätte der besteuerte Staat zwar das Recht zur Steuererhebung, aber keine Möglichkeit zur Überprüfung der ihm gegenüber erklärten steuerlichen Sachverhalte. Die Besonderheit bei grenzüberschreitenden Gewerbegebieten liegt darin, dass das völkerrechtliche formelle Territorialitätsprinzip – also das Verbot staatliche Hoheitsakte auf fremden Staatsgebiet – für steuerliche Zwecke eingeschränkt wird.

Hat ein Unternehmen in einem grenzüberschreitenden Gewerbegebiet eine feste Geschäftseinrichtung ganz oder teilweise in dem Hoheitsgebiet des Staates, dem das Besteuerungsrecht für die Gewinne dieses Unternehmens oder für die Einkünfte aus nicht-selbstständiger Arbeit von für dieses Unternehmen tätigen Arbeitnehmern nicht zusteht, darf der Staat, dem dieses Besteuerungsrecht zusteht, Außenprüfungen zur Ermittlung steuerlicher Verhältnisse in dieser Geschäftseinrichtung selbstständig durchführen, wobei der andere Staat berechtigt ist, an der Prüfung teilzunehmen (Art. 26 Abs. 1 DBA-NL). Der Staat, auf dessen Hoheitsgebiet die Durchführung einer solchen Außenprüfung vorgesehen ist, wird durch den anderen Vertragsstaat zu diesem Zweck mindestens zwei Wochen vor dem voraussichtlichen Prüfungsbeginn unterrichtet (Art. 26 Abs. 2 DBA-NL). Für die Prüfung selbst gelten die Rechts- und Verfahrensvorschriften des die Prüfung durchführenden Staates (Art. 26 Abs. 3 S. 1 DBA-NL). Auch Rechtsschutz gegen Prüfungsmaßnahmen ist bei der dafür zuständigen Instanz dieses Staates zu ersuchen (gem. Art. 26 Abs. 3 S. 2 DBA-NL).

Widerspricht der Staat, auf dessen Hoheitsgebiet die Durchführung einer unilateralen Außenprüfung beabsichtigt ist, einer solchen Prüfung, weil dieser die öffentliche Ordnung oder wesentliche Interessen entgegenstehen, kann eine gemeinsame Außenprüfung unter Beteiligung der Steuerverwaltungen beider Staaten durchgeführt werden. Bei einer solchen gemeinsamen Außenprüfung finden die Rechts- und Verfahrensvorschriften

⁵ Kritisch zur Möglichkeit des Auseinanderfallens von Arbeitnehmerbesteuerung und Ertragsbesteuerung des Unternehmens *Tonner/Duling/Hartmann*, in: IStR 2007, 497 (504).

⁶ Vgl. dazu allgemein *Meickmann*, in: IStR 2014, 591 (591 f.).



ten des Staates Anwendung, auf dessen Hoheitsgebiet die gemeinsame Prüfung stattfindet (Art. 26 Abs. 5 S. 4 DBA-NL).

Zusammenfassung der steuerrechtlichen Besonderheiten

Eine kaum zu überschätzende steuerrechtliche Besonderheit grenzüberschreitender Gewerbegebiete liegt darin, dass das Betriebsstättenprinzip aufgegeben wird und stattdessen das Alles-oder-Nichts-Prinzip greift. Ein Unternehmen wird, unabhängig vom Bestehen einer Betriebsstätte im anderen Staat gänzlich dem Ansässigkeitsprinzip folgend nur in einem Staat besteuert. Die Aufgabe des Betriebsstättenprinzips eröffnet in Kombination mit den Sonderregelungen zur Ansässigkeit von juristischen Personen erhebliche Gestaltungsspielräume. Durch entsprechenden Aufbau der Geschäftsleitungsbüros innerhalb einer grenzüberschreitenden Geschäftseinrichtung lässt sich die abkommensrechtliche Ansässigkeit und damit das maßgebliche nationale Steuerrecht nahezu frei durch das Unternehmen festlegen.⁷

Conclusio

Durch die fortschreitende europäische Integration rücken ehemalige nationale Randregionen in die geografische Mitte Europas. Die unmittelbare grenzüberschreitende Zusammenarbeit ist eine Chance für Europas Grenzregionen. Die Besonderheiten der steuerrechtlichen Behandlung von in grenzüberschreitenden Gewerbegebieten angesiedelten Unternehmen zeigen, dass eine Harmonisierung des Wirtschafts- und Steuerrechts dringend angezeigt ist, um ohnehin komplizierte grenzüberschreitende Vorgänge zumindest aus rechtlicher Perspektive zu vereinfachen. Welchen Herausforderungen sich lokale Akteure – sowohl auf politischer als auch auf unternehmerischer Ebene – gegenübersehen, offenbart sich hier in besonderem Maße. Dennoch ist festzustellen, dass das deutsch-niederländische Doppelbesteuerungsabkommen für grenzüberschreitende Gewerbegebiete Regelungen enthält, die Unternehmen eine steuerliche Optimierung ermöglichen. Zugleich lässt sich aber auch erahnen, welche Vorteile eine weitere Integration des europäischen Wirtschaftsraums für alle Beteiligten bieten kann.

⁷ Dazu mit einigen Rechenbeispielen *Tonner/Duling/Hartmann*, in: IStR 2007, 497 (504).