

Studium und Praxis

Internationales Steuerrecht

von
Dr. Gerrit Frotscher

3., völlig überarbeitete Auflage

Internationales Steuerrecht – Frotscher

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Internat. Steuerrecht



Verlag C.H. Beck München 2009

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 59057 3



Inhaltsverzeichnis

| | |
|-----------------------------|------|
| Abkürzungsverzeichnis | XVII |
| Literaturverzeichnis | XIX |

1. Teil. Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

| | |
|--|-----------|
| § 1 Das Internationale Steuerrecht als Schnittpunkt der Besteuerungsansprüche der Staaten | 1 |
| I. Grundprobleme und Zielkonflikte | 1 |
| 1. Einführung | 1 |
| 2. Doppelbesteuerung als Folge der Kollision der staatlichen Besteuerungsansprüche | 3 |
| a) Begriff der Doppelbesteuerung | 3 |
| b) Ursachen der Doppelbesteuerung | 6 |
| 3. Zielkonflikte: Wirtschaftsförderung vs. Steuervermeidung | 6 |
| 4. Das Problem des „schädlichen Steuerwettbewerbs“ | 7 |
| II. Struktur des Internationalen Steuerrechts | 10 |
| 1. Der „internationale“ Charakter des Internationalen Steuerrechts | 10 |
| 2. Internationales Steuerrecht und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit | 11 |
| 3. Internationales Steuerrecht und Völkerrecht | 15 |
| a) Reichweite der Besteuerungsansprüche der Staaten | 15 |
| b) Doppelbesteuerung als völkerrechtliches Problem | 16 |
| § 2 Unilaterale und bilaterale Rechtsquellen | 17 |
| I. Übersicht | 17 |
| II. Deutsche unilaterale Regelungen | 17 |
| III. Doppelbesteuerungsabkommen | 18 |
| 1. Charakter der Doppelbesteuerungsabkommen | 18 |
| 2. Zustandekommen der Doppelbesteuerungsabkommen | 19 |
| 3. Geltung der Doppelbesteuerungsabkommen als innerstaatliches Recht | 20 |
| 4. Rang der Doppelbesteuerungsabkommen und „Treaty Override“ | 22 |
| 5. Geltungszeitraum der Doppelbesteuerungsabkommen | 24 |
| § 3 Insbesondere: Europäisches Recht | 26 |
| I. Primäres Gemeinschaftsrecht | 26 |
| II. Sekundäres Gemeinschaftsrecht | 27 |
| III. Die Bedeutung der Grundfreiheiten | 30 |
| 1. Anwendungsvorrang | 30 |
| 2. Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot | 32 |
| 3. Dogmatik der Grundfreiheiten | 36 |
| IV. Rechtsschutz der Unionsbürger | 49 |

| | |
|---|---------------|
| § 4 Struktur der Steuerpflicht bei grenzüberschreitenden Sachverhalten ... | 52 |
| I. Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht | 52 |
| 1. Begriff der Steuerpflicht im Internationalen Steuerrecht | 52 |
| 2. Anknüpfungstatbestände der Steuerpflicht | 52 |
| 3. Begriff des Inlands | 54 |
| II. Die unbeschränkte Steuerpflicht | 55 |
| 1. Voraussetzungen und Wirkungen | 55 |
| 2. Erweiterungsformen | 57 |
| a) Erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht | 58 |
| b) Grenzpendler („fingierte unbeschränkte Steuerpflicht“) | 59 |
| c) Staatsangehörige der EU- und EWR-Staaten | 60 |
| III. Die beschränkte Steuerpflicht | 62 |
| 1. Voraussetzungen und Wirkungen | 62 |
| 2. Besteuerung des beschränkt Steuerpflichtigen | 64 |
| a) Einschränkung von Steuerermäßigungen | 64 |
| b) Sonderregelung für Arbeitnehmer | 67 |
| 3. Quellensteuerabzug | 68 |
| a) Übersicht | 68 |
| b) Tatbestände des Quellensteuerabzugs für beschränkt Steuerpflichtige | 69 |
| c) Bemessungsgrundlage und Abgeltungswirkung | 72 |
| d) Erstattungs- und Freistellungsverfahren | 74 |
| 4. Erlass und Pauschalierung | 75 |
| 5. Erweiterungsformen der beschränkten Steuerpflicht | 76 |
| IV. Wechsel von unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht | 81 |
| § 5 Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung | 82 |
| I. Übersicht..... | 82 |
| II. Freistellung von der inländischen Steuer | 83 |
| 1. Bedeutung und Wirkungsweise der Freistellung | 83 |
| 2. Progressionsvorbehalt | 85 |
| III. Anrechnung ausländischer Steuern | 87 |
| 1. Bedeutung und Wirkungsweise der Anrechnung | 87 |
| 2. Direkte Steueranrechnung | 88 |
| 3. Fiktive Steueranrechnung | 93 |
| IV. Abzug von der Bemessungsgrundlage | 94 |
| V. Pauschalierung und Erlass | 95 |
| § 6 Strukturprinzipien der Doppelbesteuerungsabkommen | 96 |
| I. Allgemeine Prinzipien | 96 |
| 1. Systematik der Doppelbesteuerungsabkommen | 96 |
| 2. Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen | 101 |
| II. Persönlicher, räumlicher und sachlicher Geltungsbereich | 105 |
| III. Diskriminierungsverbot | 108 |
| IV. Methoden zur Vermeidung von Doppelbesteuerung | 110 |
| 1. Freistellungs- und Anrechnungsmethode | 110 |
| 2. Besondere Klauseln im Zusammenhang mit Freistellung und Anrechnung | 110 |

| | |
|---|-----|
| § 7 Verhinderung von Missbräuchen | 114 |
| I. Begriff und Erscheinungsformen | 114 |
| II. Nationale Missbrauchsregeln | 115 |
| 1. Die allgemeine Missbrauchsregelung des § 42 AO | 115 |
| 2. Besondere nationale Missbrauchsregelungen | 117 |
| III. Missbrauchsklauseln in DBA | 119 |

2. Teil. Organisationsformen der grenzüberschreitenden Wirtschaftstätigkeit

| | |
|--|-----|
| § 8 Betriebsstätte (Ständiger Vertreter) | 121 |
| I. Bedeutung der Betriebsstätte bzw. des Ständigen Vertreters | 121 |
| II. Begriff der Betriebsstätte | 123 |
| III. Ständiger Vertreter | 131 |
| IV. Gewinnermittlung der Betriebsstätte | 134 |
| 1. Problematik der Gewinnermittlung | 134 |
| 2. Technik der Gewinnzuordnung | 136 |
| a) Direkte Methode | 137 |
| b) Indirekte Methode | 138 |
| 3. Abgrenzung von Vermögen und Gewinn der Betriebsstätte | 139 |
| a) Zuordnung von Wirtschaftsgütern | 139 |
| b) Zuordnung von Betriebsausgaben und Betriebseinnahmen | 140 |
| c) Kapitalausstattung der Betriebsstätte (Dotationskapital) | 143 |
| d) Überführung von Wirtschaftsgütern | 145 |
| e) Leistungsverkehr zwischen Stammhaus und Betriebsstätte | 148 |
| f) Währungskursdifferenzen | 150 |
| g) Gewinnzuordnung bei Ständigem Vertreter (Vertreterbetriebsstätte) . | 150 |
| 4. Betriebsstättenbuchführung | 151 |
| V. Besteuerung der Betriebsstätte | 153 |
| VI. Diskriminierungsverbot bei Betriebsstätten..... | 156 |
| § 9 Personengesellschaften | 158 |
| I. Begriff und Problemstellung | 158 |
| II. Qualifikation als Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft | 159 |
| III. Besteuerung bei Fehlen eines DBA | 160 |
| 1. Grundsätze | 160 |
| 2. Inländische Personengesellschaft | 160 |
| 3. Ausländische Personengesellschaft | 162 |
| IV. Besteuerung bei Bestehen eines DBA | 164 |
| 1. Abkommensberechtigung der Personengesellschaft | 164 |
| 2. Einkünfte der Personengesellschaft | 167 |
| 3. Besteuerung bei Anwendung der Freistellungsmethode | 168 |
| 4. Besteuerung bei Anwendung der Anrechnungsmethode (einschl. Quellensteuerabzug) | 169 |
| 5. Besteuerung der Gesellschafter | 171 |



| | |
|---|------------|
| V. Sondervergütungen | 172 |
| VI. Mehrstaatenprobleme | 176 |
| § 10 Kapitalgesellschaften und andere Körperschaften | 181 |
| I. Begriff und Bedeutung | 181 |
| II. Anknüpfungstatbestände | 185 |
| III. Besteuerung der Beziehung zwischen Körperschaft und Gesellschafter | 186 |
| 1. Gewinnausschüttungen | 186 |
| a) Allgemeines | 186 |
| b) Körperschaft als Anteilseigner | 187 |
| c) Natürliche Person als Anteilseigner | 189 |
| d) Erhebung der Kapitalertragsteuer | 190 |
| 2. Gewinne aus der Veräußerung der Beteiligung | 190 |
| 3. Besteuerung der Lieferungs- und Leistungsbeziehungen zwischen Körperschaft und Gesellschafter | 191 |
| 4. Diskriminierungsverbot | 192 |
| § 11 Holdingstrukturen | 193 |
| I. Begriff und Bedeutung | 193 |
| II. Besteuerung der Holdingstrukturen | 194 |
| § 12 Konzernstrukturen | 197 |
| § 13 Unternehmenskauf und Umstrukturierungen | 199 |
| I. Unternehmenskauf | 199 |
| II. Umwandlungen | 201 |
| 1. Handelsrechtliche und steuerrechtliche Umwandlungsregelungen | 201 |
| 2. Umwandlungen mit Auslandsbezug | 203 |
| 3. Fallgruppen | 204 |
| § 14 Internationale Steuerplanung | 207 |

3. Teil. Grenzüberschreitender Lieferungs- und Leistungsverkehr

| | |
|---|------------|
| § 15 Besteuerung der einzelnen grenzüberschreitenden Aktivitäten | 211 |
| I. Systematik der Besteuerung | 211 |
| II. Zurechnung und Ermittlung der Einkünfte | 214 |
| III. Zuordnungskriterien bei den einzelnen Einkunftsarten | 216 |
| 1. Land- und Forstwirtschaft | 216 |
| 2. Gewerbebetrieb | 216 |
| 3. Selbständige Arbeit | 218 |
| 4. Nichtselbständige Arbeit | 219 |
| 5. Kapitalvermögen | 224 |
| a) Allgemeines | 224 |

| | |
|---|------------|
| b) Zinsen | 225 |
| c) Dividenden | 229 |
| 6. Vermietung und Verpachtung | 231 |
| 7. Sonstige Einkünfte | 232 |
| IV. Sonderregelungen für bestimmte Einkünfte | 233 |
| 1. Warenverkehr | 233 |
| 2. Montagen | 234 |
| 3. Veräußerung von Vermögen | 234 |
| 4. Schiff- und Luftfahrt | 237 |
| 5. Einkünfte aus Schutzrechten und Know How (Lizenzekünfte) | 238 |
| 6. Künstler und Sportler | 241 |
| 7. Studenten, Auszubildende | 243 |
| V. Behandlung von Verlusten | 243 |
| | |
| § 16 Lieferungs- und Leistungsverkehr bei verbundenen Unternehmen (Verrechnungspreise) | 249 |
| I. Begriff und Bedeutung der Verrechnungspreise | 249 |
| 1. Verrechnungspreise als Mittel der Gewinnplanung | 249 |
| 2. Abwehrstrategien der Finanzverwaltung | 250 |
| II. Rechtsgrundlagen | 251 |
| 1. Übersicht | 251 |
| 2. Verdeckte Gewinnausschüttung und verdeckte Einlage | 251 |
| 3. Fremdvergleichsgrundsatz, § 1 AStG | 254 |
| 4. Gewinnzuordnung nach Art. 9 OECD-MA | 257 |
| III. Abgrenzungsmethoden | 258 |
| 1. Begriff und Bedeutung des Arm's-length-Grundsatzes | 258 |
| 2. Standardmethoden | 261 |
| a) Preisvergleichspreismethode (Comparable Uncontrolled Price Method) | 262 |
| b) Kostenaufschlagsmethode (Cost-Plus-Method) | 263 |
| c) Wiederverkaufspreismethode (Resale-Price-Method) | 264 |
| 3. Gewinnerorientierte Methoden | 264 |
| a) Profit-Split-Method | 265 |
| b) Transaktionsbezogene Nettomargen-Methode (Transactional Net Margin Method – TNMM) | 265 |
| 4. Globale Aufteilungsmethoden | 265 |
| a) Gewinnvergleichsmethode (Comparable Profit Method – CPM) | 266 |
| b) Globale Gewinnaufteilung | 266 |
| c) Methoden nach § 1 AStG | 266 |
| 5. Wahl der Methode auf Grund einer Funktionsanalyse | 267 |
| IV. Verrechnungspreise bei den einzelnen Lieferungs- und Leistungsbeziehungen | 269 |
| 1. Produktion und Warenverkehr | 269 |
| a) Faktoren der Verrechnungspreisfindung | 269 |
| b) Herstellen der Vergleichbarkeit | 270 |
| c) Eigenhändler, Kommissionär, Handelsvertreter | 271 |
| d) Markterschließung, Werbung | 272 |
| e) Vertriebsverluste | 273 |

| | |
|---|------------|
| f) Auftragsfertigung (verlängerte Werkbank) | 274 |
| g) Konzept der „Principal Trading Company“ | 275 |
| 2. Dienstleistungen | 275 |
| a) Faktoren der Verrechnungspreisfindung | 275 |
| b) Kontroll- und Koordinierungszentren | 278 |
| 3. Immaterielle Wirtschaftsgüter | 278 |
| a) Faktoren der Verrechnungspreisfindung | 278 |
| b) Patentverwertungsgesellschaften | 280 |
| 4. Finanzierung | 281 |
| a) Grundsatz der Finanzierungsfreiheit | 281 |
| b) Faktoren der Verrechnungspreisfindung | 282 |
| 5. Funktionsverlagerung | 284 |
| 6. Kostenumlageverträge | 288 |
| a) Begriff des Kostenumlagevertrages | 288 |
| b) Grundfragen der Verrechnungspreisbildung bei Umlageverträgen | 291 |
| c) Umlagefähige Kosten und Gewinnaufschlag | 292 |
| d) Umlageschlüssel | 294 |
| e) Formelle Anforderungen | 294 |
| 7. Dokumentation der Verrechnungspreise | 295 |
| | |
| § 17 Hinzurechnungsbesteuerung bei Beteiligungen an Zwischengesellschaften | 297 |
| I. Systematische Einordnung der Hinzurechnungsbesteuerung | 297 |
| II. Tatbestand der Hinzurechnungsbesteuerung | 298 |
| III. Die Zwischengesellschaft als Zurechnungssubjekt | 301 |
| IV. Passive Einkünfte | 302 |
| 1. Systematischer Zusammenhang | 302 |
| 2. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft | 302 |
| 3. Einkünfte aus Produktionstätigkeit | 302 |
| 4. Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen | 303 |
| 5. Handel | 303 |
| 6. Dienstleistungen | 304 |
| 7. Vermietung und Verpachtung | 305 |
| 8. Vergabe von Darlehen | 306 |
| 9. Einkünfte aus Beteiligungen | 307 |
| 10. Umwandlungen | 307 |
| 11. Ausnahme für EU- und EWR-Gesellschaften | 307 |
| V. Methodik der Hinzurechnungsbesteuerung | 309 |

4. Teil. Verfahrensrechtliche Regelungen

| | |
|--|------------|
| § 18 Anzeige-, Mitwirkungs- und Steuererklärungspflichten | 313 |
| I. Problematik der Ermittlung von Auslandssachverhalten | 313 |
| II. Anzeige der Auslandstätigkeit und Steuererklärung | 313 |
| III. Beweis- und Beweislastregeln | 314 |



| | |
|---|-----|
| § 19 Internationaler Auskunftsverkehr | 316 |
| I. Rechtsgrundlagen | 316 |
| II. Grundprobleme des internationalen Auskunftsverkehrs | 317 |
| III. Unilaterale Regelungen: § 117 III AO | 318 |
| IV. Auskunfts klauseln nach den DBA | 320 |
| V. EG-Amtshilfegesetz | 320 |
| VI. Verfahren und Rechtsschutz | 322 |
| | |
| § 20 Verständigungs- und Schiedsverfahren | 324 |
| I. Grundprobleme | 324 |
| II. Verständigungs- und Konsultationsverfahren nach den DBA | 324 |
| III. Schiedsverfahren nach der EG-Schiedskonvention | 327 |
| | |
| § 21 Zusagen, Auskünfte und Advance Pricing Agreements | 329 |
| | |
| § 22 Außenprüfung bei internationalen Sachverhalten | 331 |
| | |
| Sachverzeichnis | 333 |