

Grundzüge im Internationalen Steuerrecht

Sebastian Korts

Rechtsanwalt,

Fachanwalt für Steuerrecht,

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht,

MBA, M. I. Tax, Köln

2., vollständig überarbeitete Auflage, 2016

Inhaltsverzeichnis

I.	Einführung	11
§ 1	Grundlagen des Internationalen Steuerrechts	11
II.	Nationales Außensteuerrecht	13
§ 2	Grundlagen der Ertragsteuern	13
	I. Anknüpfungspunkte für die Steuerpflicht	13
	1. Umfang der Steuerpflicht natürlicher Personen	13
	2. Wohnsitz/gewöhnlicher Aufenthalt	14
	3. Umfang der Steuerpflicht einer Körperschaft	16
	4. Sitz/Geschäftsleitung	16
	II. Unterschiede bei unbeschränkter und beschränkter Einkommensteuerpflicht	17
§ 3	Der beschränkt Steuerpflichtige	19
	I. Die beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte	19
	II. Die Bedeutung der Betriebsstätte	23
§ 4	Das Außensteuergesetz – AStG	24
	I. Berichtigung von Einkünften gemäß § 1 AStG	25
	1. § 1 AStG in der ab dem 01.01.2013 geltenden Fassung	25
	a) § 1 Abs. 1 Satz 2 AStG	27
	b) § 1 Abs. 4 AStG	27
	c) Weitere Änderungen des § 1 Abs. 4 AStG ab dem 31.12.2014	29
	d) § 1 Abs. 5 AStG	30
	2. Einkunftsabgrenzung	31
	a) Einleitung	31
	b) Einkünftekorrektur nach § 1 AStG	34
	c) Schritte einer Funktionsanalyse	36
	d) Methoden zur Verrechnungspreisbestimmung	37
	3. Funktionsverlagerung	40
	a) Einleitung	40
	b) Veräußerung vs. Nutzungsüberlassung	42
	c) Konsequenzen für Funktionsverlagerungen: Entschädigungsanspruch	42
	d) Regelungen des Betriebsstättenerlasses zur Gewinnrealisierung	43
	e) Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG	44
	4. Dokumentationspflichten und Sanktionen	45
	a) Dokumentationspflichten nach § 90 Abs. 3 AO	46
	b) Konsequenzen von Verrechnungspreisberichtigungen	48

c)	Inhalt der Dokumentationspflicht von Entgelten . . .	48
d)	Einsatz von Verrechnungspreisrichtlinien	50
e)	EU-Masterfile-Konzept: Vorgaben und Ziele	51
f)	Unverwertbarkeit der Dokumentation	51
g)	Sanktionen bei nicht- oder unzureichender Befol- gung	52
h)	Erkenntnisse über „Fehler“ in der Vergangenheit im Rahmen der Erstellung der Dokumentation	53
i)	Anforderung von weiteren Unterlagen in der Betriebsprüfung	53
j)	Anwendung der Regelungen zum sog. Verzögerungs- geld	54
II.	Erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht	54
1.	Gesetzliche Grundlage: § 2 AStG	54
2.	Tatbestandsvoraussetzungen der erweiterten beschrän- kten Steuerpflicht	55
3.	Rechtsfolgen der erweiterten beschränkten Steuerpflicht	56
III.	Behandlung ausländischer Zwischengesellschaften	
(§§ 7–14 AStG)	57
1.	Einleitung und Überblick	57
2.	Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung . . .	58
a)	Steuerpflicht inländischer Gesellschafter	58
b)	Einkünfte von Zwischengesellschaften	58
c)	Gegenbeweis gemäß § 8 Abs. 2 AStG	60
d)	Niedrige Besteuerung	60
3.	Wirkungen der Hinzurechnungsbesteuerung, (§§ 9–14 AStG)	61
a)	Freigrenze bei gemischten Einkünften	61
b)	Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags	61
c)	Zeitpunkt der Anrechnung der abzugsfähigen Steuern	62
4.	Anwendbarkeit des DBA auf den Hinzurechnungsbetrag	62
5.	Ausschüttung von Gewinnanteilen	63
III.	Doppelbesteuerungsabkommen	64
§ 5	Grundsätzliche Einordnung eines DBA	64
I.	Einleitung	64
II.	Rechtsnatur von DBA	65
III.	Auslegung von DBA	66
IV.	Besondere Klauseln	67
1.	Switch-over-Klauseln	67
2.	Rückfallklauseln	68
3.	Quellenklauseln	69

§ 6	Das OECD-Musterabkommen	69
	I. Geltungsbereich und Anwendbarkeit	71
	II. Begriffsdefinitionen des OECD-MA	73
	III. Die Einkunftsarten des OECD-MA 2008	77
	1. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	78
	2. Unternehmensgewinne	78
	a) Art. 7 OECD-MA 2008	78
	b) Art. 7 OECD-MA 2010	80
	3. Dividendeneinkünfte	81
	4. Zinseinkünfte	90
	5. Lizenzeinkünfte	91
	6. Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen	91
	7. Einkünfte aus unselbständiger Arbeit	93
	8. Einkünfte aus selbständiger Arbeit	93
	9. Weitere Einkunftsarten des OECD-MA 2008	94
	10. Verhältnis der Einkunftsarten zueinander („Betriebsstättenvorbehalt“)	95
	IV. Methoden zur Vermeidung oder Milderung der Doppelbesteuerung	96
	1. Freistellungsmethode	96
	2. Anrechnungsmethode	98
	3. Konkurrenzverhältnis der DBA-Artikel zueinander	101
	4. Treaty Shopping/Directive Shopping	101
§ 7	OECD-Abkommen zum Auskunftsaustausch	102
	I. Informationsaustausch nach dem OECD-MA	102
	1. Grundprobleme des internationalen Auskunftsverkehrs	102
	2. Informationsaustausch in Steuersachen gemäß Art. 26 OECD-MA	103
	II. Informationsaustausch nach dem TIEA-M	106
	III. Internationale Vollstreckungshilfe (Art. 27 OECD-MA)	107
	IV. Internationale Maßnahmen zum Auskunftsaustausch	108
	1. Musterabkommen nach FATCA	108
	2. OECD-Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information	110
	3. Base Erosion and Profit Shifting – BEPS	111
	4. EU-Amtshilferichtlinie 2011 und EU-Amtshilfegesetz 2013	112
	5. Maßnahmenpaket zur Steuertransparenz	115
IV.	Einfluss des Europarechts	116
§ 8	EU-Richtlinien im Internationalen Steuerrecht	116
	I. Direkte Steuern	116
	1. Mutter-Tochter-Richtlinie 90/435/EWG	116

2.	Fusionsrichtlinie 2009/133/EG (ersetzt die alte Fusionsrichtlinie 90/434/EWG)	117
3.	Zins- und Lizenzrichtlinie 2003/49/EG	119
4.	Zinsrichtlinie 2003/48/EG	121
II.	Indirekte Steuern	123
1.	Mehrwertsteuersystemrichtlinie	123
2.	Rechnungs-Richtlinie	125
3.	Verbrauchssteuerrichtlinie	125
V.	Missbrauchsdiskussion	127
§ 9	Einleitung und Überblick	127
§ 10	Missbrauchsverhinderung	131
I.	§ 50d Abs. 3 EStG	131
1.	Aktueller Gesetzesstand	131
2.	Persönliche Entlastungsberechtigung	132
3.	Sachliche Entlastungsberechtigung	133
4.	Sonderfälle des Satzes 5	134
5.	Höhe der Entlastung	134
6.	De minimis-Regelungen	134
7.	Exkurs: Konkurrenz zu anderen Missbrauchsnormen	134
II.	§ 20 AStG	135
§ 11	Verhinderung der Keinmalbesteuerung	135
I.	§ 50d Abs. 9 EStG	135
II.	§ 50d Abs. 8 EStG	140
III.	§ 8b Abs. 1 Satz 3 KStG und § 26 Abs. 6 Satz 1 KStG	142
§ 12	Sicherstellung von Besteuerungssubstrat	143
I.	§ 15 Abs. 1a, § 17 Abs. 5 EStG	143
II.	§ 13 Abs. 2, § 21 Abs. 2 UmwStG	144
III.	§ 48d EStG	146
IV.	§ 50d Abs. 10 EStG	147
V.	§ 50d Abs. 11 EStG	150
VI.	§ 50i EStG	150
1.	Hintergrund und Entwicklung der Norm	150
2.	Anwendungsbereich der Norm	152
a)	Sachlicher Anwendungsbereich	152
b)	Zeitlicher Anwendungsbereich	153
c)	Missbrauchsvermeidung	154
3.	Auffassung der Finanzverwaltung	156
VI.	Internationales Erbschaftsteuerrecht	158
§ 13	Begriffliche Grundlagen	158
§ 14	Anknüpfungspunkte für die Steuerpflicht und Umfang der Besteuerung	159

I. Beschränkte Erbschaftsteuerpflicht	159
II. Erweiterte unbeschränkte Erbschaftsteuerpflicht	160
III. Erweiterte beschränkte Erbschaftsteuerpflicht	160
IV. Wegzugsbesteuerung	164
V. Zwischengeschaltete Gesellschaften	165
VI. Ausländische Stiftungen	165
§ 15 Bewertung	169
§ 16 Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	170
I. Anrechnung nach § 21 ErbStG	170
1. Einleitung	170
2. Tatbestandsvoraussetzungen	171
a) Unbeschränkte Steuerpflicht	171
b) Kein DBA mit Freistellungsmethode	171
c) Vergleichbarkeit der ausländischen Erbschaftsteuer („Entsprechensklausel“)	171
d) Vermögensgleichheit	172
e) „auf den Erwerber entfallende (...) ausländische Steuer“	172
3. Auslandsvermögen	173
4. Anrechnung	177
5. Anrechnungshöchstbetrag und „per-country-limitation“	177
II. OECD-Muster-DBA zur Erbschaftsteuer	178
III. Deutsche DBA im Bereich der Erbschaftsteuer	178
VII. Mitarbeiterentsendung	179
§ 17 Arbeitsrechtliche Grundlagen der Mitarbeiterentsendung	179
§ 18 Lohnsteuer/Einkommensteuer	180
I. Steuerpflicht des entsandten Arbeitnehmers in Deutschland?	180
II. Ändert sich das Besteuerungsrecht aufgrund der Entsendung ins Ausland?	181
1. DBA-Sachverhalte	181
a) Art. 15 Abs. 1 OECD-MA	183
b) Ausnahme-Regelung des Art. 15 Abs. 2 OECD-MA	184
c) Vermeidung der Doppelbesteuerung	186
d) Abkommensrechtliche Rückfallklausel	186
e) Nationale Rückfallklauseln	186
2. Nicht-DBA-Sachverhalte	191
a) Anrechnung nach dem EStG	191
b) Freistellung nach dem Auslandstätigkeitserlass	193
III. Typische steuerliche Risiken der Mitarbeiterentsendung	195
§ 19 Sozialversicherungsrecht	195
§ 20 EU-Entsenderichtlinie	198

Anlagen

Anlage 1	Übersicht über die wesentlichen nationalen Verwaltungsanweisungen zur Einkunftsabgrenzung	201
Anlage 2	Überblick über die wesentlichen Regelungen der deutschen Erbschaftsteuer-DBA	202
Anlage 3	OECD-Musterabkommen 2008 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (OECD-MA 2008)	204
	Abkommen zwischen (Staat A) und (Staat B) auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen	204