

Internationales und Europäisches Steuerrecht

von

Dr. jur. Florian Haase, M.I.Tax

Professor für Steuerrecht an der HSBA Hamburg School of Business Administration
Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Rödl & Partner, Hamburg

6., neu bearbeitete Auflage



C.F. Müller

Inhaltsverzeichnis

	Rn	Seite
<i>Vorwort</i>		VII
<i>Aus dem Vorwort zur 1. Auflage</i>		IX
<i>Abkürzungsverzeichnis</i>		XXI
<i>Verzeichnis der häufig zitierten Literatur</i>		XXV
<i>Nützliche Links zum Internationalen und Europäischen Steuerrecht im Internet</i>		XXVII
§ 1 Die internationale Dimension des Steuerrechts	1	1
A. Einführung	1	1
B. Grundlagen	12	6
I. Begriffsbestimmungen	12	6
1. Regelungsgegenstand des Internationalen Steuerrechts	12	6
2. Regelungsgegenstand des Europäischen Steuerrechts	14	7
3. Strukturprinzipien im Internationalen Steuerrecht	18	8
4. Doppelbesteuerung als Grundproblem	24	11
a) Ursachen	24	11
b) Erscheinungsformen	30	13
c) Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ..	40	16
II. Rechtsquellen	45	17
C. Begründung, Ausschluss und Beschränkung des Besteuerungsrechts	50	19
I. Allgemeiner Verstrickungs- und Entstrickungsstatbestand	52	20
1. Verstrickung bei Begründung des Besteuerungsrechts	54	20
2. Entstrickung bei Ausschluss/Beschränkung des Besteuerungsrechts	58	21
II. Wegzugsbesteuerung bei natürlichen Personen (§ 6 AStG)	70	27
1. Tatbestand	72	28
2. Rechtsfolge	75	29
3. Künftige Neuregelung	80	31
III. Entstrickung und Schlussbesteuerung bei Körperschaften (§ 12 KStG)	82	32
IV. Verstrickung und Entstrickung bei Kapitalgesellschaftsanteilen (§ 17 EStG)	90	34
V. Exkurs: Entstrickung bei Umwandlungsvorgängen	98	36
D. Prüfungsreihenfolge bei internationalen Sachverhalten	99	37
§ 2 Die unbeschränkte Steuerpflicht im Ertragsteuerrecht	108	41
A. Persönliche Steuerpflicht	108	41
I. Einkommensteuer	109	41
1. Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 EStG)	109	41
a) Natürliche Personen	111	41
		XI

b) Inland	120	44
c) Wohnsitz (§ 8 AO)	123	45
d) Gewöhnlicher Aufenthalt (§ 9 AO)	132	47
2. Erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 2 EStG) ..	139	49
a) Deutsche Staatsangehörige	141	49
b) Angehörige (§ 15 AO)	142	50
c) Zusätzlich: beschränkte Steuerpflicht im Ansässig- keitsstaat	143	50
3. Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG) .	145	51
4. Ergänzungstatbestand für EU- und EWR-Familienangehörige	149	52
II. Körperschaftsteuer	154	54
1. Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 KStG)	154	54
a) Körperschaften/Personenvereinigungen/Vermögens- massen	156	55
b) Inland (§ 1 Abs. 3 KStG)	159	56
c) Geschäftsleitung (§ 10 AO)	160	56
d) Sitz (§ 11 AO)	169	59
2. Ausländische Rechtsgebilde	170	60
a) Gesellschaftsrechtliche Vorfragen	173	60
b) Einordnung in den Kanon des § 1 Abs. 1 KStG	177	63
III. Gewerbesteuer	179	64
1. Besondere Terminologie des Gewerbesteuerrechts	179	64
2. Gewerbetreibende als Steuersubjekte	180	64
B. Sachliche Steuerpflicht	184	65
I. Grundlegendes zum Besteuerungsumfang	185	65
1. Einkommensteuer	185	65
a) Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 EStG)	185	65
b) Erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 2 EStG)	187	66
c) Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG)	188	66
2. Körperschaftsteuer	198	69
3. Gewerbesteuer	199	70
a) Beschränkung auf den stehenden inländischen Gewerbebetrieb	199	70
b) Zum Erfordernis einer inländischen Betriebsstätte	202	71
II. Die einzelnen Einkunftsarten bei der unbeschränkten Steuer- pflicht	226	80
1. Einkommensteuer	226	80
a) Systematisierung der Einkünfte im Internationalen Steuerrecht	226	80
b) Ausländische Einkünfte (§ 34d EStG)	233	81
c) Besondere Besteuerungsregeln für im Ausland erzielte Einkünfte	245	84
2. Körperschaftsteuer	273	97
3. Gewerbesteuer	275	97
a) Vorbemerkungen	275	97
b) Hinzurechnungsvorschriften bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	277	98

c) Kürzungsvorschriften bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	284	100
III. Unilaterale Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei der unbeschränkten Steuerpflicht	289	102
1. Vorbemerkungen	289	102
2. Einkommensteuer	290	102
a) Zentralnorm des § 34c EStG – Grundlegendes	290	102
b) Spezialnorm des § 32d Abs. 5 EStG – Grundlegendes ..	295	105
c) Spezialnorm des § 50d Abs. 10 Satz 5 EStG	296	105
d) Anrechnung ausländischer Steuern (§ 34c Abs. 1 EStG)	297	106
e) Alternativer Steuerabzug (§ 34c Abs. 2 EStG)	322	113
f) Obligatorischer Steuerabzug (§ 34c Abs. 3 EStG)	327	114
g) Steuerpauschalierung und Steuererlass (§ 34c Abs. 5 EStG)	330	115
3. Körperschaftsteuer	333	116
4. Gewerbesteuer	337	117
§ 3 Die beschränkte Steuerpflicht im Ertragsteuerrecht	341	120
A. Persönliche Steuerpflicht	341	120
I. Einkommensteuer	342	120
1. Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)	342	120
2. Erweiterte beschränkte Steuerpflicht (§ 2 AStG)	345	121
a) Natürliche Person deutscher Staatsangehörigkeit	347	122
b) Zehn-Jahres-Zeitraum und fünf Jahre unbeschränkte Steuerpflicht	348	122
c) Wegfall der unbeschränkten Steuerpflicht	349	123
d) Fehlende inländische Ansässigkeit und niedrige Besteuerung	350	123
e) Wesentliche wirtschaftliche Interessen im Inland (§ 2 Abs. 3 AStG)	356	125
II. Körperschaftsteuer	358	127
1. Beschränkte Steuerpflicht nach § 2 Nr 1 KStG	358	127
2. Steuerpflicht nach § 2 Nr 2 KStG und § 3 Abs. 2 Satz 1 KStG	360	127
III. Gewerbesteuer	361	128
B. Sachliche Steuerpflicht	363	128
I. Grundlegendes zum Besteuerungsumfang	364	128
1. Einkommensteuer	364	128
a) Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)	364	128
b) Erweiterte beschränkte Steuerpflicht (§ 2 AStG)	381	133
2. Körperschaftsteuer	387	138
II. Besondere Besteuerungsregeln für beschränkt Steuerpflichtige ..	390	139
1. Einkommensteuer	390	139
a) Isolierende Betrachtungsweise (§ 49 Abs. 2 EStG)	390	139
b) Steuererhebung an der Quelle (§ 50a EStG)	398	142
c) Zusammenfassung der Unterschiede zur unbeschränkten Steuerpflicht	412	151
2. Körperschaftsteuer	416	152

III. Unilaterale Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei der beschränkten Steuerpflicht	422	154
1. Vorbemerkungen	422	154
2. Einkommensteuer (§ 50 Abs. 3 EStG)	423	154
3. Körperschaftsteuer	428	156
§ 4 Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen	429	157
A. Überblick über die Regelungsbereiche	429	157
I. Allgemeines	429	157
II. BEPS-Projekt der OECD	431	160
III. Anti-Tax-Avoidance Directive	432	162
IV. ATADUmG	433	164
1. Allgemeines	433	164
2. Änderungen im Bereich der Verrechnungspreise	434	165
3. Hybride Gestaltungen	435	167
4. Hinzurechnungsbesteuerung	436	169
a) Beteiligung an ausländischer Zwischengesellschaft (§ 7 AStG-E)	436	169
b) Zwischeneinkünfte und Niedrigbesteuerung (§ 8 AStG-E)	444	175
c) Freigrenze (§ 9 AStG-E)	449	180
d) Hinzurechnungsbetrag (§ 10 AStG-E)	450	180
e) Kürzungsbetrag bei Gewinnausschüttungen (§ 11 AStG-E)	454	182
f) Steueranrechnung (§ 12 AStG-E)	455	183
g) Kapitalanlagegesellschaften (§ 13 AStG-E)	458	186
h) Betriebsstätten und Abkommensanwendung (§ 20 AStG-E)	459	187
B. Einkunftsberichtigung bei verbundenen Unternehmen	460	188
I. Grundprobleme der Verrechnungspreise und Fremdvergleichs- grundsatz	460	188
II. Rechtsgrundlagen für die Einkunftsberichtigung	467	192
1. Allgemeine Korrekturvorschriften	469	192
2. § 1 AStG als spezielle Korrektornorm bei Auslands- beziehungen	470	193
a) Tatbestand	471	194
b) Rechtsfolge	476	197
c) Exkurs: Einkünftekorrektur bei Betriebsstätten und Personengesellschaften	480	205
3. Rangfolge der Korrektornormen und praxistypische Fall- konstellationen	485	208
4. Dokumentationsanforderungen und Mitwirkungspflichten ..	487	210
a) Problem der steuerlichen Erfassung grenzüberschreiten- der Sachverhalte	488	211
b) Erweiterte Mitwirkungspflichten (§ 90 Abs. 3 AO)	492	212
c) Exkurs: Country-by-country-Reporting	501	216
III. Methoden der Verrechnungspreisermittlung	502	218
1. Überblick	502	218
2. Die sog. Standardmethoden	509	220

a) Dritt- oder Preisvergleichsmethode	511	220
b) Kostenaufschlagsmethode	512	221
c) Wiederverkaufspreismethode	514	221
d) Rangfolge der Verrechnungspreismethoden	516	222
3. Die sog. Funktionsanalyse als Mittel der Methodenwahl ...	522	224
a) Zuordnung von Funktionen und Risiken	522	224
b) Auswirkungen der Funktionsanalyse auf das steuerliche Ergebnis	531	227
C. Die sog. Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff AStG)	537	229
I. Tatbestand der Hinzurechnungsbesteuerung	540	231
1. Negative Anwendungsvoraussetzungen	541	231
a) Keine Scheingesellschaft nach § 41 AO	543	231
b) Keine Zurechnung nach § 39 AO	544	234
c) Kein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO	545	234
d) Keine Anwendung des Investmentsteuergesetzes	547	235
2. Die Tatbestandsmerkmale der Hinzurechnungsbesteuerung im Einzelnen	550	238
a) Qualifizierte Beteiligung unbeschränkt Steuerpflichtiger (§ 7 Abs. 1 AStG)	550	238
b) Passive Tätigkeiten der Zwischengesellschaft	559	243
c) Niedrige Besteuerung der Zwischeneinkünfte	584	259
d) Motivtest bei EU/EWR-Zwischengesellschaften (§ 8 Abs. 2 AStG)	587	262
II. Rechtsfolgen/Technik der Hinzurechnung (§ 10 AStG)	588	265
III. Prüfungsschema zur Hinzurechnungsbesteuerung	599	272
IV. Schulmäßig gelöstes Praxisbeispiel	600	274
V. Sondertatbestand für Familienstiftungen (§ 15 AStG)	604	278
§ 5 Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen	606	281
A. Aufbau und Anwendung von DBA	606	281
I. Vorbemerkungen	606	281
II. Steuerpolitische Grundüberlegungen	610	284
III. Funktion von Doppelbesteuerungsabkommen	618	289
IV. Rechtsnatur, Zustandekommen und Geltungsrang	620	290
V. Auslegungsmethoden	630	298
VI. Systematik und Prüfungsreihenfolge	637	300
B. Struktur des OECD-Musterabkommens 2017	650	303
I. Prüfung des Anwendungsbereiches	650	303
1. Räumlicher Anwendungsbereich (Art. 29 OECD-MA)	651	303
2. Zeitlicher Anwendungsbereich (Art. 30 f OECD-MA)	652	304
3. Sachlicher Anwendungsbereich (Art. 2 OECD-MA)	653	304
4. Persönlicher Anwendungsbereich (Art. 1 OECD-MA)	655	305
a) Personen (Art. 3 OECD-MA)	656	305
b) Abkommensrechtliche Ansässigkeit (Art. 4 OECD-MA)	657	305
II. Zuweisung der Besteuerungsrechte	666	309

1. Rangfolge der Einkunftsartikel – Grundregeln	666	309
2. Die einzelnen Einkunftsartikel	674	311
a) Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (Art. 6 OECD-MA)	674	311
b) Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA)	681	312
c) Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt (Art. 8 OECD-MA)	717	342
d) Verbundene Unternehmen (Art. 9 OECD-MA)	719	343
e) Dividenden (Art. 10 OECD-MA)	723	344
f) Zinsen (Art. 11 OECD-MA)	731	349
g) Lizenzgebühren (Art. 12 OECD-MA)	737	351
h) Veräußerungsgewinne (Art. 13 OECD-MA)	743	353
i) Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit (Art. 15 OECD-MA)	751	355
j) Aufsichts-/Verwaltungsratsvergütungen (Art. 16 OECD-MA)	761	358
k) Künstler und Sportler (Art. 17 OECD-MA)	762	358
l) Ruhegehälter (Art. 18 OECD-MA)	764	359
m) Öffentlicher Dienst (Art. 19 OECD-MA)	765	359
n) Studenten (Art. 20 OECD-MA)	768	360
o) Andere Einkünfte (Art. 21 OECD-MA)	769	360
3. Besteuerungsrechte bei Vermögen (Art. 22 OECD-MA) ...	772	361
III. Die Anwendung des Methodenartikels	773	362
1. Befreiungsmethode (Art. 23 A OECD-MA)	774	362
a) Wirkungsweise	774	362
b) Besondere Voraussetzungen für die Freistellung	777	363
c) Freistellung unter Progressionsvorbehalt	779	364
2. Anrechnungsmethode (Art. 23 B OECD-MA)	782	365
a) Wirkungsweise	783	366
b) Durchführung der Anrechnung	785	366
3. Problemfälle	789	368
a) Abschließende Zuweisung des Steuerungsrechts an den Quellenstaat?	789	368
b) Dreieckssachverhalte	804	374
IV. Besondere Bestimmungen	814	382
1. Gleichbehandlung (Art. 24 OECD-MA)	814	382
2. Verständigungsverfahren (Art. 25 OECD-MA)	816	382
3. Informationsaustausch/Amtshilfe (Art. 26 und 27 OECD-MA)	819	383
C. Multilaterales Instrument	821	384
I. Vorbemerkungen	821	384
II. Aufbau und Inhalt des Multilateralen Instruments	824	386
1. Allgemeines	824	386
2. Aufbau	827	387
III. Methodik der Anwendung	831	389
1. Allgemeines	831	389
2. Überblick über Optionen und Wahlmöglichkeiten	837	392
a) Abwahl einzelner Artikel zur Gänze ohne weitere Bedingung	837	392

b) Abwahl einzelner Artikel oder einzelner Absätze unter bestimmten Voraussetzungen	838	392
c) Artikel mit Optionsmöglichkeit	839	393
IV. Offene Fragen	840	393
D. Die OECD, die EU und die „neue Weltsteuerordnung“	844	394
I. Vorbemerkungen	844	394
II. Besteuerung der Digitalwirtschaft	847	397
III. Der Verteilungskampf der 2020er Jahre	854	402
§ 6 Europäisches Steuerrecht	867	409
A. Grundlagen	867	409
I. Europarecht und die Steuerrechtssouveränität der EU-Mitgliedsstaaten	867	409
1. Indirekte Steuern	868	410
2. Direkte Steuern	872	411
3. Perspektiven	875	412
II. Anwendung und Auslegung des Gemeinschaftsrechts	879	414
1. Grundsatz des Anwendungsvorrangs	879	414
2. Auslegungsprinzipien	887	416
3. Durchsetzung des Gemeinschaftsrechts	891	418
a) Europäischer Gerichtshof und Gericht Erster Instanz	891	418
b) Vorabentscheidungsverfahren (Art. 267 AEUV)	894	419
c) Die Rolle des Bundesverfassungsgerichts	896	419
B. Europäisches Primärrecht: Die Grundfreiheiten	898	421
I. Prüfungsreihenfolge	898	421
II. Schutzbereich der Grundfreiheiten	901	422
1. Allgemeine Grundfreiheitslehren	901	422
a) Adressat der Grundfreiheiten und persönlicher Anwendungsbereich	901	422
b) Sachlicher Anwendungsbereich	904	423
c) Räumlicher Anwendungsbereich	908	425
2. Die einzelnen Grundfreiheiten	909	425
a) Warenverkehrsfreiheit (Art. 28 ff AEUV)	910	426
b) Arbeitnehmerfreizügigkeit (Art. 45 AEUV)	911	426
c) Niederlassungsfreiheit (Art. 49 und 54 AEUV)	913	427
d) Dienstleistungsfreiheit (Art. 56 ff AEUV)	917	429
e) Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 ff AEUV)	919	430
3. Rangverhältnisse zwischen den Grundfreiheiten und allgemeines Diskriminierungsverbot (Art. 18 AEUV)	922	431
4. Verhältnis der Grundfreiheiten zum Abkommensrecht	923	433
III. Beeinträchtigung von Grundfreiheiten	927	435
1. Grundfreiheiten als Diskriminierungsverbote	927	435
2. Grundfreiheiten als Beschränkungsverbote	936	438
IV. Rechtfertigung von Beeinträchtigungen	939	440
1. Vorbemerkungen	940	440
2. Geschriebene Rechtfertigungsgründe des AEU-Vertrags	943	441
3. Richterrechtlich entwickelte Rechtfertigungsgründe	944	442
a) Zwingende Gründe des Allgemeinwohls	944	442

b) Besonders wichtige Fallgruppen	947	444
V. Verhältnismäßigkeitsprüfung	957	451
C. Europäisches Sekundärrecht (im Bereich der direkten Steuern)	958	452
I. Fusionsrichtlinie	958	452
1. Historie und Zwecksetzung	958	452
2. Exkurs: Grundprinzipien von Umwandlungsvorgängen mit Auslandsbezug	960	453
II. Mutter/Tochter-Richtlinie	967	455
1. Zwecksetzung	967	455
2. Persönlicher Anwendungsbereich	969	456
3. Sachlicher Anwendungsbereich	971	457
4. Rechtsfolgen und Umsetzung in nationales deutsches Recht	972	457
III. Zinsrichtlinie (nunmehr Common Reporting Standards)	973	458
1. Zwecksetzung	973	458
2. Persönlicher Anwendungsbereich	974	459
3. Sachlicher Anwendungsbereich	975	459
4. Rechtsfolgen und Umsetzung in nationales deutsches Recht	976	459
5. Common Reporting Standards	981	461
IV. Zins/Lizenzgebühren-Richtlinie	982	462
1. Zwecksetzung	982	462
2. Persönlicher Anwendungsbereich	983	462
3. Sachlicher Anwendungsbereich	984	463
4. Rechtsfolgen und Umsetzung in nationales deutsches Recht	985	464
V. ATAD-Richtlinie	987	465
VI. DAC6-Richtlinie	988	469
1. Einführung	988	469
2. Jüngere steuerpolitische Entwicklungen	989	470
3. Drei Regelungswerke in der Diskussion	991	472
a) Richtlinie (EU) 2018/822	991	472
b) Der sog. Länderentwurf	995	475
c) Umsetzungsgesetz zur Richtlinie (EU) 2018/822	999	477
d) Unterschiede der Regelungswerke im Überblick	1003	479
§ 7 Substanz- und Verkehrsteuern und Doppelbesteuerung	1004	480
A. Vorbemerkungen	1004	480
B. Substanzsteuern	1005	480
I. Erbschaft- und Schenkungsteuer	1005	480
1. Steuergegenstand und Anknüpfungsmerkmale für die Besteuerung	1005	480
a) Persönliche Steuerpflicht	1006	481
b) Sachliche Steuerpflicht	1011	482
2. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	1017	484
a) Unilaterale Maßnahmen	1017	484
b) Bilaterale Maßnahmen	1023	487

II. Grundsteuer	1027	488
1. Steuergegenstand und Anknüpfungsmerkmale für die Besteuerung	1027	488
2. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	1028	489
a) Unilaterale Maßnahmen	1028	489
b) Bilaterale Maßnahmen	1030	490
C. Verkehrssteuern	1032	491
I. Umsatzsteuer	1032	491
1. Steuergegenstand und Anknüpfungsmerkmale für die Besteuerung	1032	491
2. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	1038	493
a) Unilaterale Maßnahmen	1038	493
b) Bilaterale Maßnahmen	1043	494
II. Grunderwerbsteuer	1047	495
1. Steuergegenstand und Anknüpfungsmerkmale für die Besteuerung	1047	495
2. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	1048	496
a) Unilaterale Maßnahmen	1048	496
b) Bilaterale Maßnahmen	1049	496
III. Versicherungsteuer	1053	498
<i>Sachverzeichnis</i>		501