

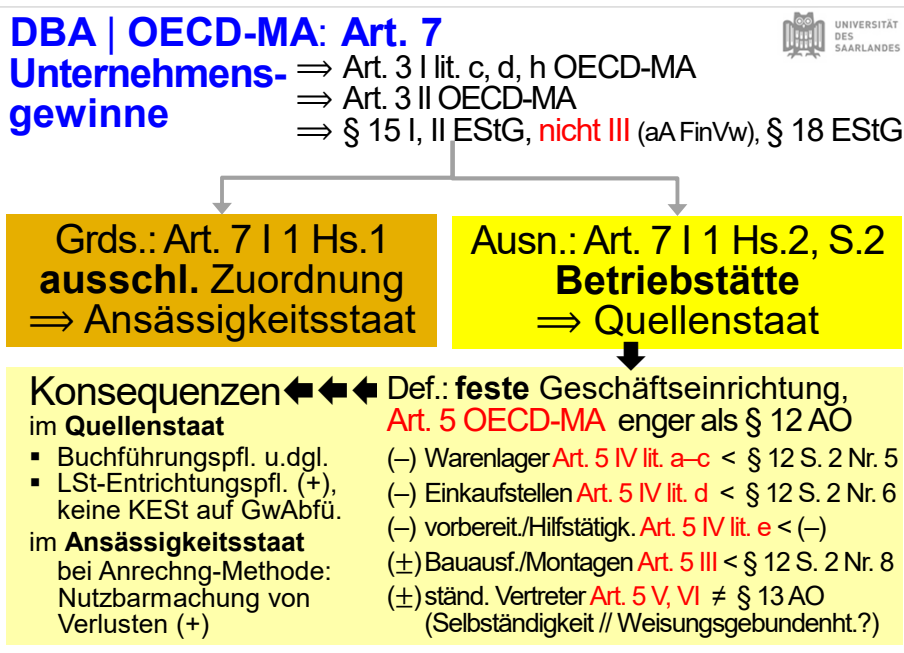



UNIVERSITÄT
DES
SAARLANDES

Prof. Dr. Christoph Gröpl

Lehrstuhl für Staats- und Verwaltungsrecht,
deutsches und europäisches Finanz-
und Steuerrecht

Europäisches und inter- nationales Steuerrecht



DBA | OECD-MA: Unternehmensgewinne 

Art. 7 I 1 Hs.2 OECD-MA
Betriebstättenprinzip =
 Vorrang vor Ansässigkeitsprinzip

⇒ Betriebstättenstaat besteuert die Gewinne der Betriebstätte

Ausn.: Art. 7 IV OECD-MA
 Subsidiaritätsprinzip ⇒
 Vorrang von Art. 6, 10–12 OECD-MA

- Art. 7 I 2 OECD-MA: keine „Attraktionskraft“ der Betriebstätte
- Art. 7 II OECD-MA: Gewinnabgrenzung


⇒ **Fremdvergleichsgrundsatz**

Rückausn.: Art. 10 IV, Art. 11 IV, Art. 12 III OECD-MA
Betriebstättenvorbehalte

Art. 24 III OECD-MA : Diskriminierungsverbot

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

3

Gleichbehandlungsgebote für Quellenstaat 
 (= Diskriminierungs-/Schlechterstellungsverbote)

Vorrang im Binnenmarkt: Art. 18, 34, 45, 49, 56, 63 AEUV

Art. 24 OECD-MA VI: Geltungsumfang ⇒ alle Steuern

I: Verbot unmittelbarer Diskriminierung wg. **Staatsangehörigkeit** (Art. 3 I lit. g OECD-MA)
 ⇒ geringe Bedeutung, da Anknüpfung an Ansässigkeit; zulässig: Ungleichbehandlung nach Ansässigkeit

III: Verbot der **Betriebstättendiskriminierung**
 insb. gleiche Gewinnermittlung und Verlustabzüge; aber Satz 2 ⇒ § 50 I 2, 3 EStG zulässig

IV: Verbot der Diskriminierung des **BA-Abzugs** eines Unternehmens an Gläubiger im anderen Vertragsst.

V: Verbot der Diskriminierung von G'tern im and. VSt.
 str.: grenzüberschreit. Organschaft, § 14 I 1 Nr.2 S.4 ff. KStG

Aber: keine Meistbegünstigungsklausel

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

4

Mutter- / Tochtergesellschaft: „auswärts“
(„outbound“ = vom Inland ins Ausland)

UNIVERSITÄT DES SAARLANDES

A ToGes $\xleftrightarrow{\text{Beteiligung 100 \%}}$ **D** MuGes

Dividende

ausl. Steuer

- auf Gewinn der ToGes (+)
- auf Dividende gem. DBA (Art. 10 II 1 lit. a OECD-MA \Rightarrow 5% bto.; viele DBA: 0%)

- § 1 I Nr. 1, § 7 I, II, § 8 I, II KStG, § 8b I, V KStG \Rightarrow 5% bto.
- DBA: Art. 10 I OECD-MA, Art. 23A II OECD-MA: **Anrechnung** der ausl. Steuer \Rightarrow § 26 I 1 Nr.1, II KStG \Rightarrow § 34c VI 2 Teils.1 EStG \Rightarrow § 34c I 3–5, II EStG

NB: § 34c VI 2 Teils. 2 i.V.m. § 32d V EStG nicht anwendbar, da § 32d I 1 EStG (-), weil § 20 VIII EStG, § 8 II KStG (+)

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

5

Mutter-/Tochtergesellschaft: „einwärts“
(„inbound“ = vom Ausland ins Inland)

UNIVERSITÄT DES SAARLANDES

D ToGes $\xleftrightarrow{\text{Beteiligung 100 \%}}$ **A** MuGes

Dividende

KSt zulasten d. MuGes

KSt: § 1 I Nr.1, §§ 7 ff. KStG;
SolZ;
GewSt: § 2 II, §§ 7 ff. GewSt

[§ 2 Nr.1, § 8 I KStG, § 49 I Nr. 5 lit. a, II EStG, § 8b I, V KStG \Rightarrow 5% bto.]

- § 31 I KStG, § 43 I 1 Nr.1, IV, I3 ggf. § 43b EStG § 43 V 2 EStG, § 32 I Nr.2 KStG, § 50 II 1 EStG § 43a I 1 Nr. 1, II 1 Hs.1 EStG \Rightarrow 25 % bto. \therefore $\frac{2}{5}$ gem. § 44a IX \Rightarrow 15 % bto.
- DBA wie Art. 10 II 1 lit. a OECD-MA \Rightarrow 5% bto.
- § 50c I 1 EStG: Steuerabzug 25 % (1. Stufe)
§ 50c III EStG: Erstattung 20 % (2. Stufe)
Grdl.: Freistellungsbescheid (BZSt), § 155 I 3 AO
Alt.: Freistellungsbescheinigung (BZSt), § 50c II EStG (SteuerVA, aber kein Steuerbescheid) aufgr. Freistellungsantrags

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

6

AußenStR | DBA: Sonderklauseln

(dort häufig normiert im „Methodenartikel“)



- **Umschalt-/Umschwenk = Switch-over-Klauseln**
bei doppelter Nichtbesteuerung wg. *Qualifikationskonflikten*:
Ansässigkeitsstaat: Übergang Freistellung ⇒ Anrechnung, z.B.
Art. 23A IV OECD-MA (unilat. § 50d IX 1 Nr.1 i.V.m. § 34c VI 5 EStG)
- **Rückfall- = Subject-to-tax-Klauseln**
= Besteuerungsvorbehalt bei *tatsächlicher* Nichtbesteuerung
durch Quellenstaat („weiße Einkünfte“) ⇒ keine Freistellung
durch Ansässigkeitsstaat (unilat. § 50d VIII, IX 1 Nr. 2 EStG)
- **Missbrauchsklauseln**
 - **Aktivitätsklauseln, -vorbehalte**
bei passiven Tätigkeiten von Zwischenges./Betriebsstätten
Übergang Freistellung ⇒ Anrechnung (unilat. § 8 I, § 20 II AStG)
 - **Anti-Treaty-Shopping-, Limitation-on-benefits-Klauseln**
(vgl. unilat. § 50d III EStG)
 - allg: **§ 42 AO**, insb. bei sog. Basisgesellschaften

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

7

Bekämpfung des steuerl. Missbrauchs internationaler Gestaltungsmöglichkeiten



BEPS-Aktionspunkte der OECD und G 20 (2015)

EU

RL (EU) 2016/1164 v. 12.7.2016

BEPS-RL = Anti Tax Avoidance Directive (ATAD),
geänd. durch RL (EU) 2017/952 v. 29.5.2017,
Umsetzung bis 31.12.2018

- Art. 1: nur KSt, Ansässigkeit in MS
- Art. 2: Begriffsbestimmungen
- Art. 3: Mindestschutzniveau
⇒ **keine Harmonisierung**
- Art. 4: Zinsschranke
- Art. 5: Wegzugsbesteuerung
- Art. 6: allg. Missbrauchsklausel
- Art. 7, 8: beherrschte ausl. Untern.
- Art. 9 ff.: hybride Gestaltungen

Umsetzung in Dtl.:

- G v. 20.12.2016, BGBl. I S.3000, insb. § 4i EStG;
- ATADUmsG v. 25.6.2021, BGBl. I S.2035

völkerrechtliche Ebene

Mehrseitiges Übereinkommen

(MsÜ/MLI) zur Umsetzung steuerabkommens-
bezogener Maßnahmen zur Verhinderung der
Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

v. 7.6.2017 ⇒ 68 Steuerhoheitsgebiete;
betroffen: ca. 1 100 DBA, darunter **35 dt. DBA**:
EU-MS (ohne B, GR, PL, P, S) + CHN, CR, IS, J,
ROK, LI, MS, MEX, NZ, RUS, TR, USA, UAE

- Nr. 2 (Hybride Gestaltungen),
- Nr. 6 (Verhinderung von Abkommensmissbr.),
- Nr. 7 (Aktualisierung des Betriebsstättenbegr.),
- Nr. 14 (Verbesserung der VwZusammenarbeit bei
Verständigungs- und Schiedsverfahren)

erlaubt die Anpassung von DBA
Vor.: übereinstimmende Benennung
des jew. DBA durch Vertragsstaaten

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

8

ATAD-Umsetzungsgesetz

v. 25.6.2021 (BGBl. I S. 2035), anwendbar i.W. ab 2020/2021



- **Änd. des EStG**
 - § 3 Nr.40 S.3
 - § 4 I 3 Hs.2, § 4g, § 6 I Nr.4 S.1 Hs.2
 - § 4k EStG (neu)
 - § 49 I Nr.11
 - § 50d IX S.1 Nr.3
- **Änd. des KStG**
 - § 8b I 3
 - § 12 I 3, Ia
- **AStG**
 - § 1 II
 - § 6
 - §§ 7–21
- **Änd. GewStG, InvStG, EGAO**

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

9

Steueroasen-Abweggesetz (StAbwG)

v. 25.6.2021 (BGBl. I S. 2056), anwendbar ab 1.1.2022



- **§ 2 I: Nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete**
 - § 3: Bestimmung durch RVO
 - § 4: Intransparenz in Steuersachen
 - § 5: Betreiben unfairen Steuerwettbewerbs
 - § 6: Nichterfüllung der BEPS-Mindeststandards
- **§ 7: Abwehrmaßnahmen**
 - § 8: kein BA- und WK-Abzug
 - § 9: Hinzurechnungsbesteuerung über § 8 I AStG hinaus
 - § 10: Erweiterung des § 49 EStG
 - § 11: kein „Schachtelprivileg“ gem. § 8b I 1 KStG oder DBA
- **§ 12: Gesteigerte Mitwirkungspflichten**
über § 90 AO hinaus
- **Änd. anderer Gesetze**
insb. § 8 I 4 KStG, § 162 II 3, IVa, § 193 II Nr.3 AO

Prof. Dr. Ch. Gröpl – Europäisches und internationales Steuerrecht

10