

Inhaltsübersicht

Vorwort	VII
Inhaltsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Einleitung	1
Kapitel 1: Grundzüge des Geschäftsmodells Cloud Computing	7
A. <i>Der Begriff Cloud Computing</i>	7
B. <i>Kategorisierung des Cloud Computing anhand der Leistungselemente</i>	16
C. <i>Bereitstellungsformen</i>	20
D. <i>Entwicklungslinien und wirtschaftliche Aspekte</i>	21
E. <i>Technische Grundbegriffe</i>	26
F. <i>Zwischenergebnis</i>	30
Kapitel 2: Grundlagen des internationalen Steuerrechts	31
A. <i>Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht</i>	31
B. <i>Internationale Doppelbesteuerung und ihre Vermeidung</i>	33
Kapitel 3: Internationale Aufteilung von Steuerhoheiten bei grenzüberschreitenden Cloud-Geschäften	47
A. <i>Gemischte Verträge und Cloud Computing</i>	48
B. <i>Die Besteuerung des Cloud-Providers</i>	56
C. <i>Steuerrechtliche Implikationen für Cloud-Kunden</i>	154

Kapitel 4: Verrechnungspreise	163
A. Grundzüge des nationalen Verrechnungspreissystems	165
B. Grundlinien der Verrechnungspreisbestimmung nach den Vorgaben der OECD	178
C. Verrechnungspreisanalyse beim Cloud Computing	180
Kapitel 5: Normative Bewertung der zwischenstaatlichen Verteilung des Steuersubstrats beim Cloud Computing	207
A. Auswahl der Maßstäbe	209
B. Das Nutzenprinzip	215
C. Der Wertschöpfungsgrundsatz	232
D. Zwischenergebnis	254
Kapitel 6: Cloud Computing und Reformansätze im internationalen Steuerrecht	257
A. Entwicklungen auf Ebene der OECD	258
B. Entwicklungen auf Ebene der UN	287
C. Zwischenergebnis	301
Zusammenfassung der Ergebnisse	303
Literaturverzeichnis	309
Sachregister	325

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Einleitung	1
Kapitel 1: Grundzüge des Geschäftsmodells	
Cloud Computing	7
<i>A. Der Begriff Cloud Computing</i>	7
I. Definitionsansätze	8
1. Definition des NIST	9
2. Ansatz des BSI	11
3. Beschreibungen in Literatur und Wirtschaft	12
4. Zugrunde gelegter Begriff des Cloud Computing – Typologisches Verständnis	12
II. Abgrenzungen	13
1. Grid Computing	13
2. Application-Service-Providing	14
3. Klassisches IT-Outsourcing	15
<i>B. Kategorisierung des Cloud Computing anhand der Leistungselemente</i>	16
I. Infrastructure as a Service	17
II. Software as a Service	18
III. Platform as a Service	18
IV. Weitere Angebotsformen: X as a Service	19
<i>C. Bereitstellungsformen</i>	20
<i>D. Entwicklungslinien und wirtschaftliche Aspekte</i>	21
I. Historische Wurzeln und Marktentwicklung	21
II. Vor- und Nachteile für Unternehmen	24

<i>E. Technische Grundbegriffe</i>	26
I. Variantenreiche Verwendung des Terminus „Server“	26
II. Verschiedene Ausprägungen des Softwarebegriffs	28
<i>F. Zwischenergebnis</i>	30
Kapitel 2: Grundlagen des internationalen Steuerrechts	31
<i>A. Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht</i>	31
<i>B. Internationale Doppelbesteuerung und ihre Vermeidung</i>	33
I. Doppelbesteuerungsabkommen	35
1. Rechtsnatur und Funktion von Doppelbesteuerungsabkommen	35
2. Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	38
a) Grundlagen	38
b) Besondere Quellen im Rahmen der Auslegung	40
3. Methoden zur Vermeidung von Doppelbesteuerung	44
II. Unilaterale Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	45
Kapitel 3: Internationale Aufteilung von Steuerhoheiten bei grenzüberschreitenden Cloud-Geschäften	47
<i>A. Gemischte Verträge und Cloud Computing</i>	48
I. Grundsätze der Behandlung gemischter Verträge im nationalem Recht und im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen	48
II. Cloud-Services als gemischte Verträge	52
1. Die drei Grundformen des Cloud Computing	52
2. Typische „Nebenleistungen“ beim Cloud Computing	55
<i>B. Die Besteuerung des Cloud-Providers</i>	56
I. Inbound-Sachverhalte	56
1. Infrastructure as a Service	57
a) Inländische Einkünfte	57
aa) Gewerbliche Betriebsstätteneinkünfte	57
(1) Überblick über den nationale Betriebsstättenbegriff	58
(2) Server als Betriebsstätte des Cloud-Providers	60
(a) Grundsätzliche Erwägungen	61
(b) Einwände gegen eine Qualifikation als Betriebsstätte	62
(c) Zwischenergebnis	65
(3) Betriebsstättenbegründung durch eine Website ...	66

(4) Endgeräte der Nutzer als Betriebsstätten	66
bb) Ständiger Vertreter	67
cc) Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen ...	69
(1) Definition der Tatbestandsmerkmale	70
(a) Voraussetzungen eines Sachinbegriffs	70
(aa) Grundständige Begriffsfindung	70
(bb) Einzelfragen	72
(b) Definition der weiteren Tatbestandsmerkmale	74
(2) Server eines IaaS-Providers als Sachinbegriff	76
(a) Deziidierte Server	76
(b) Virtueller Server	79
(3) Vermietung und Verpachtung der Server	80
(4) Verwertung der Server in einer	
inländischen Betriebsstätte	84
dd) Vermietung und Verpachtung von Rechten	85
ee) Sonstige Einkünfte aus der Nutzung	
beweglicher Sachen	86
(1) Definition der Tatbestandsmerkmale	86
(2) Einkünfte aus der Nutzung von Servern im Inland	87
ff) Zwischenfazit	88
b) Qualifikation in Doppelbesteuerungsabkommen	89
aa) IaaS-Leistungen und der Lizenzgebührenartikel	89
(1) Übersicht über die Merkmale	
des Lizenzgebührenartikels	90
(2) Qualifikation von IaaS-Services als Nutzung von	
gewerblicher, kaufmännischer oder	
wissenschaftlicher Ausrüstung	92
(a) Server als gewerbliche, kaufmännische oder	
wissenschaftliche Ausrüstung	93
(b) Bedeutung des „Aufenthaltsorts“	
der Ausrüstung	96
(c) Nutzungsüberlassung oder Dienstleistung? ...	98
(3) IaaS-Leistungen als technische Dienstleistung ...	102
(a) Vergütungen für technische Dienstleistungen	
als Lizenzgebühr i.S.d. Lizenzgebühren-	
artikels	102
(b) Vergütungen für technische Dienstleistungen	
i.S.d. Art. 12A UN-MA	106
bb) Unternehmensgewinne	109
(1) Definition des Betriebsstättenbegriffs	
in Doppelbesteuerungsabkommen	110
(2) Server als Betriebsstätten i.S.d.	
Doppelbesteuerungsabkommen	111

(a) Bloße Vorbereitungs- oder Hilfstätigkeit?	111
(b) Betriebsstätteneigenschaft trotz „Vermietung“ der Server	114
(3) Vertreter nach Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	116
(4) Dienstleistungsbetriebsstätten	116
c) Zwischenfazit	117
2. Software as a Service	118
a) Inländische Einkünfte	119
aa) Betriebsstätten und ständige Vertreter	119
bb) Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen	119
cc) Vermietung und Verpachtung von Rechten	120
(1) Urheberrechtliche Grundlagen der Softwareüberlassung	120
(2) Steuerrechtliche Implikationen für SaaS- Leistungen	122
(3) Verwertung von Rechten bei SaaS-Verträgen	127
dd) Veräußerung von Rechten	128
ee) Überlassung von beweglichen Sachen	129
ff) Überlassung von Know-How	132
gg) Zwischenfazit	132
b) Qualifikation in Doppelbesteuerungsabkommen	133
aa) Lizenzgebühren	133
(1) Nutzung von Urheberrechten	134
(2) Nutzung von gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstung	136
(3) Technische Dienstleistungen	137
bb) Veräußerungen	138
cc) Unternehmensgewinne	139
c) Zwischenfazit	140
3. Platform as a Service	140
a) Behandlung nach nationalem Recht	140
aa) Betriebsstättenbegründung und ständiger Vertreter	140
bb) Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen	141
cc) Weitere Anknüpfungspunkte	142
b) Qualifikation in Doppelbesteuerungsabkommen	142
c) Zwischenfazit	143
4. Zwischenergebnis	144
II. Outbound-Sachverhalte	145
1) Vorliegen einer ausländischen Betriebsstätte	145
a) Vermeidung der Doppelbesteuerung	146
b) Entstrickung von immateriellen Wirtschaftsgütern	147
2) Tätigkeit ohne ausländische Betriebsstätte	150

a) Rechtslage bei Anwendbarkeit eines Doppelbesteuerungsabkommens	150
b) Rechtslage ohne Doppelbesteuerungsabkommen	152
C. <i>Steuerrechtliche Implikationen für Cloud-Kunden</i>	154
I. Begründung einer Betriebsstätte „in der Cloud“	155
1. Nutzung virtueller Server	155
2. Nutzung dezidierter Server	158
3. Entstrickung von immateriellen Wirtschaftsgütern	161
II. Pflicht zum Steuerabzug	161
III. Zwischenergebnis	162
 Kapitel 4: Verrechnungspreise	 163
A. <i>Grundzüge des nationalen Verrechnungspreissystems</i>	165
I. Anwendungsbereich und gesetzliche Grundlagen der Verrechnungspreiskorrektur	166
1. Gesellschaften	166
2. Betriebsstätten	168
II. Fremdvergleichsgrundsatz	169
III. Funktions- und Risikoanalyse	171
IV. Verrechnungspreismethoden	172
1. Preisvergleichsmethode	173
2. Wiederverkaufspreismethode	174
3. Kostenaufschlagsmethode	174
4. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode	175
5. Transaktionsbezogene Gewinnaufteilungsmethode	176
B. <i>Grundlinien der Verrechnungspreisbestimmung nach den Vorgaben der OECD</i>	178
C. <i>Verrechnungspreisanalyse beim Cloud Computing</i>	180
I. Funktions- und Risikoanalyse bei Cloud-Providern	181
1. Funktionen eines Cloud-Providers	181
2. Risiken eines Cloud-Anbieters	182
3. Einsatz von Wirtschaftsgütern	184
4. Umgang mit Serverbetriebsstätten	185
II. Weitere Analyse der Geschäftsbeziehung	189
1. „Zerlegung“ der Geschäftsbeziehung	189
2. Sonstige Aspekte	190
III. Methodenwahl und Verrechnungspreisbestimmung	194
1. IaaS-Leistungen	194
2. SaaS-Leistungen	196
3. PaaS-Leistungen	198

4. Sonderfall der „low value-adding intra-group services“	198
5. Sonderfall Konzernumlagevertrag und Poolvertrag	202
IV. Zwischenergebnis	203
 Kapitel 5: Normative Bewertung der zwischenstaatlichen Verteilung des Steuersubstrats beim Cloud Computing	207
A. <i>Auswahl der Maßstäbe</i>	209
I. Die Gleichheit als Ausgangspunkt der Verteilungsgerechtigkeit im internationalen Steuerrecht	211
II. Wahl der Maßstäbe zur Bewertung der Verteilung des Steuersubstrats beim Cloud Computing	213
B. <i>Das Nutzenprinzip</i>	215
I. Grundlagen des „benefit principle“	215
1. Bedeutung und Konkretisierung im Kontext des internationalen Steuerrechts	217
2. Bestimmung und Kategorisierung der staatlichen Leistungen	219
II. Bewertung der Verteilung des Steuersubstrats beim Cloud Computing anhand des Nutzenprinzips	221
1. Keine physische Präsenz des Cloud-Providers im Inland	222
a) Nutzung von staatlicher Infrastruktur im engeren Sinne	222
b) Nutzen staatlicher Infrastruktur im weiteren Sinne	224
aa) Abstrakte staatliche Tätigkeiten	224
bb) Konkrete staatliche Tätigkeiten	228
c) Verpöbung mit der aktuellen Rechtslage	229
2. Cloud-Provider mit inländischer Serverbetriebsstätte	230
3. Zwischenfazit	231
C. <i>Der Wertschöpfungsgrundsatz</i>	232
I. Das Prinzip der „value creation“ im internationalen Steuerrecht	232
1. Herkunft und Bedeutung	232
2. Rechtfertigung der Verwendung des „value creation“-Prinzips als Verteilungsmaßstab	235
3. Verhältnis zum Nutzenprinzip	236
4. Begriff der Wertschöpfung	238
5. Bedeutung der Nachfrage	239
II. Anwendung des „value creation“-Maßstabs auf die Verteilung der Besteuerungsrechte beim Cloud Computing	241
1. Wertschöpfende Faktoren	241
a) Bedeutung des Nutzerbeitrags	242

b) Wesentliche Faktoren nach dem Konzept des „value shop“	244
c) Wertschöpfungsbeitrag von „sustained user relationships“ (SURE)	247
d) Wertschöpfung durch „marketing intangibles“	250
2. Konvergenz zwischen Wertschöpfung und Besteuerung	251
a) Tätigkeit ohne inländische Betriebsstätte	251
b) Tätigkeit mit inländischer Serverbetriebsstätte	252
c) Zwischenfazit	253
D. Zwischenergebnis	254
 Kapitel 6: Cloud Computing und Reformansätze im internationalen Steuerrecht	257
A. <i>Entwicklungen auf Ebene der OECD</i>	258
I. Grundlegende historische Entwicklungslinie und Interessenlagen	259
II. Kontext und Charakteristika des „Pillar One Blueprint“	263
III. Prinzipielle Prinzipienlosigkeit	265
IV. Die Berechnung von Amount A	267
1. Der Anwendungsbereich	268
a) Der „activity test“	269
aa) Cloud Computing als „automated digital service“ ...	269
(1) Grundständige Analyse	269
(2) Problempunkte	271
(3) Der den „automated digital services“ zugrundeliegende Gedanke und Cloud Computing	274
bb) „Consumer-facing businesses“ und Cloud Computing	275
b) Schwellenwerte	276
2. Begründung eines Anknüpfungspunktes	277
3. Ermittlung der Bemessungsgrundlage	278
4. Gewinnverteilung	279
5. Verhinderung der Doppelbesteuerung	281
6. „Sourcing rules“	283
V. Zwischenfazit	285
 B. <i>Entwicklungen auf Ebene der UN</i>	287
I. Ein Quellensteuerrecht für automatisierte digitale Dienstleistungen	288
1. Grundgedanken des Ansatzes	289

2. Konkrete Ausgestaltung	291
3. Implikationen für das Cloud Computing	292
II. Einbeziehung aller Softwareverträge in den Lizenzgebührenartikel	296
1. Überblick über den Vorschlag	296
2. Bedeutung für das Cloud Computing	299
III. Zwischenfazit	300
C. <i>Zwischenergebnis</i>	301
Zusammenfassung der Ergebnisse	303
Literaturverzeichnis	309
Sachregister	325