

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
Literaturverzeichnis	XIX
1. Einleitung	1
1.1. Gegenstand und Ziel der Arbeit	1
1.2. Aufbau der Arbeit	6
2. Doppelbesteuerung	8
2.1. Ursachen von Doppelbesteuerung	8
2.1.1. Staatliche Finanzhoheit	8
2.1.2. Kollision von Universal- und Territorialitätsprinzip	10
2.2. Wesen und Begriff der Doppelbesteuerung	12
2.3. Notwendigkeit der Vermeidung der Doppelbesteuerung	15
2.3.1. Betriebs- und volkswirtschaftliche Gründe	15
2.3.2. Unionsrecht	16
2.3.3. Leistungsfähigkeitsprinzip	17
2.3.4. Rechtssystematik	17
2.4. Zusammenfassung	18
3. Maßnahmen zur Vermeidung der internationalen Doppel- besteuerung	19
3.1. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	20
3.1.1. Bedeutung unilateraler Maßnahmen	20
3.1.2. Wesen unilateraler Maßnahmen	22
3.1.3. Unilaterale Maßnahmen im Rahmen der unbeschränkten Steuerpflicht	23
3.1.3.1. Grundkonzept des § 48 BAO	23
3.1.3.2. Ziele des § 48 BAO	24
3.1.3.3. Anwendungsvoraussetzungen des § 48 BAO	24
3.1.3.3.1. Persönlicher Anwendungsbereich	25
3.1.3.3.2. Sachlicher Anwendungsbereich	26
3.1.3.3.3. Anwendungserfordernis des „Ausgleichs der Besteuerung“ und der „Gegenrechtsherstellung“ (Rechtsvoraussetzungen)	27
3.1.3.4. Ermessensübung	35
3.1.3.4.1. Allgemeine Leitgrundsätze bei der Ermessensübung	35
3.1.3.4.2. Ermessensübung bei Entscheidung der Anwendung dem Grunde nach (Handlungsermessens)	35

3.1.3.4.3.	Ermessensübung bei Wahl der Gestaltung und des Ausmaßes der Entlastungsmaßnahme (Auswahlermessen)	37
3.1.3.4.4.	Vermeidung der Doppelbesteuerung aufgrund von handels- und wirtschaftspolitischen Interessen Österreichs – Anwendungsfälle von Einzelbescheiderteilungen	42
3.1.4.	Doppelbesteuerungsverordnung (Verordnung zu § 48 BAO)	52
3.1.4.1.	Grundkonzept der Verordnung	53
3.1.4.2.	Anwendungsvoraussetzungen	54
3.1.4.3.	Anwendung der Freistellungsmethode	55
3.1.4.4.	Anwendung der Anrechnungsmethode	57
3.1.4.5.	Dokumentationserfordernisse	58
3.1.4.6.	Verbot der Verlustdoppelverwertung	58
3.1.5.	Unilaterale Maßnahmen im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht	59
3.1.6.	Doppelbesteuerungsgesetz für Gebiete ohne Völkerrechtssubjektivität	60
3.1.7.	Zusammenfassung der Ergebnisse	61
3.2.	Bilaterale Maßnahmen (DBA-Recht)	63
3.2.1.	Vermeidung der Doppelbesteuerung im DBA-Recht	65
3.2.1.1.	Begrenzung der Quellenbesteuerung	66
3.2.1.2.	Vermeidung der Doppelbesteuerung im Ansässigkeitsstaat	67
3.2.1.2.1.	Die Vermeidungsnorm der DBA: Art 23 A und 23 B OECD-MA (Methodenartikel)	68
3.3.	Multilaterale Maßnahmen	70
3.4.	Supranationale Maßnahmen	71
3.4.1.	Mutter-Tochter-Richtlinie	73
3.4.2.	Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie	74
3.4.3.	Fusionsrichtlinie	76
3.4.4.	EU-Schiedsübereinkommen	76
3.4.5.	Anti-BEPS-Richtlinie und deren Umsetzung in § 10a KStG	77
3.4.6.	Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote	81
3.4.6.1.	Diskriminierung	81
3.4.6.2.	Beschränkungen	83
3.4.6.3.	Geschriebene und ungeschriebene Rechtfertigungsgründe	85
3.5.	Verhältnis der Maßnahmen zueinander	88
3.6.	Zusammenfassung	93

4. Methoden zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung ...	97
4.1. Entgegengesetzte Grundkonzeptionen der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode	98
4.1.1. Das Wahlrecht im OECD-MA	98
4.1.2. Wettbewerbspolitische Bedeutung der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode: Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität	99
4.1.2.1. Begriff der Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität	100
4.1.2.2. Vorzüge und Nachteile der Kapitalexport- und der Kapitalimportneutralität	103
4.1.3. Die österreichische Position bei der Wahl der Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	105
4.1.4. Problembereiche bei der praktischen Umsetzung der Methoden	109
4.2. Systematik der Freistellungsmethode	110
4.2.1. Allgemeines Umschreibung	110
4.2.2. Grundkonstrukt der Freistellungsmethode und Rechtsgrundlage	111
4.2.3. Ausprägungen der Freistellungsmethode	113
4.2.4. Wirkungsweise der Freistellungsmethode	114
4.2.5. Tatbestandsvoraussetzungen	115
4.2.5.1. Freistellungsverpflichtung bei virtueller Doppelbesteuerung	115
4.2.5.2. Hybride Rechtsträger und Freistellungsverpflichtung bei Qualifikations-/Zurechnungskonflikten	117
4.2.6. Doppelte Nichtbesteuerung: Unerwünschter Nebeneffekt der Freistellungsmethode?	120
4.2.6.1. Subject-to-tax-Klauseln und Switch-over-Klauseln	122
4.2.7. Ermittlung der freizustellenden Einkünfte	124
4.2.7.1. Einkünfteumrechnung nach innerstaatlichen Rechtsvorschriften	124
4.2.7.2. Zuordnung von Aufwendungen zu den in- und ausländischen Einnahmen	125
4.2.7.3. Berücksichtigung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen	126
4.2.8. Sonderfragen	126
4.2.8.1. Freibeträge	126
4.2.8.2. Einkünfteabhängige Grenzbeträge	127
4.2.9. Verlustberücksichtigung	127
4.2.10. Progressionsvorbehalt	130
4.2.10.1. Geltendmachung im Ansässigkeitsstaat	130

Inhaltsverzeichnis

4.2.10.2.	Rechtsgrundlage	131
4.2.10.3.	Wirkung des Progressionsvorbehalts	134
4.2.10.3.1.	Zwischenergebnis	137
4.2.10.4.	Negativer Progressionsvorbehalt	137
4.2.10.5.	Berechnung des Progressionsvorbehalts	138
4.2.11.	Besteuerungsnachweise	139
4.2.12.	Durchführung der Einkünftefreistellung	141
4.2.13.	Zusammenfassung	141
4.3.	Systematik der Anrechnungsmethode	143
4.3.1.	Allgemeine Umschreibung	143
4.3.2.	Grundkonstrukt der Anrechnungsmethode und Rechtsgrundlage	144
4.3.3.	Ausprägungen der Anrechnungsmethode	146
4.3.4.	Wirkungsweise der Anrechnungsmethode	147
4.3.5.	Tatbestandsvoraussetzungen	150
4.3.6.	Umfang der anzurechnenden Steuer	150
4.3.6.1.	Anzurechnende Steuern	150
4.3.6.2.	Restriktionen bei der Höhe der anzurechnenden Auslandssteuer	151
4.3.6.2.1.	Rechtmäßig bezahlte ausländische Steuern und deren Nachweis	152
4.3.6.2.2.	Tatsächliche Besteuerung im Ansässigkeitsstaat	154
4.3.6.2.3.	Anrechnungshöchstbetrag	155
4.3.6.2.4.	Ermittlung der anrechnungsbegünstigten Auslandseinkünfte	170
4.3.6.2.5.	Zusammenfassung von Auslandseinkünften	172
4.3.6.2.6.	Zwischenergebnis	188
4.3.6.2.7.	Ermittlung des Einkommens	189
4.3.7.	Verlustberücksichtigung	190
4.3.7.1.	Reihenfolge der Verlustberücksichtigung	191
4.3.7.2.	Auswirkungen auf den Verlustvortrag im Ansässigkeitsstaat	192
4.3.8.	Anrechnungsüberhänge und Anrechnungsvorträge ...	193
4.3.8.1.	Ursachen von und Lösungsmöglichkeiten für Anrechnungsüberhänge	193
4.3.8.2.	Anrechnungsüberhänge und -vorträge in Verlust- situationen	194
4.3.8.3.	Rechtsstand in Österreich	200
4.3.8.4.	Ablehnung des Anrechnungsvortrags seitens des österr VwGH	203
4.3.8.5.	Anrechnungsvortrag auf Basis des Methodenartikels des OECD-MA	205

4.3.8.6.	Unionsrechtliche Aspekte	208
4.3.8.7.	Zwischenergebnis	210
4.3.9.	Anrechnungszeitraum	213
4.3.9.1.	Zeitverschobene Steueranrechnung	215
4.3.10.	Fiktivsteueranrechnung: Die dritte Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	217
4.3.10.1.	Wirkung der Fiktivsteueranrechnung	218
4.3.10.2.	Matching credit	221
4.3.10.3.	Tax sparing credit	222
4.3.10.4.	Fiktivsteueranrechnung in den österr DBA	223
4.3.10.5.	Ermittlung des anrechenbaren Betrages	225
4.3.10.5.1.	Fiktivanrechnung und Anrechnungshöchstbetrag ...	225
4.3.10.5.2.	Ermittlung des fiktiven Anrechnungsbetrages	226
4.3.10.6.	Durchführung der Fiktivsteueranrechnung	228
4.3.11.	Verfahrensrechtliche Aspekte	229
4.3.12.	Zusammenfassung	231
4.4.	Alternativen zu der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode	233
4.4.1.	Alternative Methoden, die bei der Bemessungsgrundlage eingreifen	234
4.4.1.1.	Abzugsmethode	234
4.4.1.2.	Pauschalierungsmethode	235
4.4.1.3.	Aufteilung der Bemessungsgrundlage	237
4.4.1.4.	Erlassmethode	237
4.4.2.	Zusammenfassung	237
5.	Quantitativer Steuerbelastungsvergleich zwischen der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode – Veranlagungssimulation	239
5.1.	Ergebnisse ohne Anwendung der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode	240
5.1.1.	Ergebnisse bei Anwendung der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode im Gewinnfall	242
5.1.1.1.	Freistellungsmethode	242
5.1.1.2.	Anrechnungsmethode	244
5.1.1.3.	Kombination der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode	246
5.1.2.	Ergebnisse bei Anwendung der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode im Verlustfall	248
5.1.2.1.	Ausländische Verluste	248
5.1.2.1.1.	Freistellungsmethode	248
5.1.2.1.2.	Anrechnungsmethode	250
5.1.2.2.	Inländische Verluste	252
5.1.2.2.1.	Freistellungsmethode	252
5.1.2.2.2.	Anrechnungsmethode	253

5.2.	Gleichwertigkeit der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode	255
5.2.1.	Zielerreichung der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode und zugleich Zusammenfassung der Ergebnisse	257
5.2.2.	Innerstaatliche Ausgestaltung der Methoden und andere Faktoren	262
5.2.3.	Zwischenergebnis	264
5.3.	Aspekte der Methodenwahl	265
5.3.1.	Wettbewerbspolitische Ziele eines Staates und das Leistungsfähigkeitsprinzip als entscheidende Faktoren bei der Methodenwahl	266
5.3.2.	Vorzug der Anrechnungsmethode aus wettbewerbspolitischen und leistungsprinziporientierten Gründen?	268
5.3.3.	Rechtfertigung der Freistellungsmethode durch neue Nexus-Ansätze im internationalen Steuerrecht	275
5.3.4.	Überlegenheit der Kapitalimportneutralität gegenüber der Kapitalexportneutralität	281
5.3.5.	Zwischenergebnis	283
6.	Die Vermeidung internationaler Doppelbesteuerung im Unionsrecht	286
6.1.	Die Herausforderungen im Europäischen Binnenmarkt und unionsrechtliche Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	286
6.1.1.	Grundfreiheiten und ihr Einfluss auf die Vermeidung internationaler Doppelbesteuerung	291
6.1.2.	Gegenwärtige Problembereiche iZm internationaler Doppelbesteuerung innerhalb der EU	294
6.1.3.	EuGH-Rechtsprechung im Bezug zur Vermeidung internationaler Doppelbesteuerung	296
6.1.4.	Zwischenergebnis und Zusammenfassung	301
6.2.	Die Notwendigkeit der Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung innerhalb der EU	302
6.2.1.	Die Funktionsweise des Binnenmarktes und das Erfordernis einer Doppelbesteuerungsvermeidung	304
6.2.1.1.	Grundfreiheiten als Prüfungsmaßstab	304
6.2.1.2.	Zweistufige Vergleichbarkeitsanalyse in Besteuerungsfragen	305
6.2.1.3.	Der Wettbewerbsneutralität ist die Forderung nach Vermeidung der Doppelbesteuerung immanent	308
6.2.2.	Weitere allgemeine Normen, die eine Vermeidung der Doppelbesteuerung in der EU fordern	310

6.3.	Unvereinbarkeit des europäischen Binnenmarktes mit Doppelbesteuerungen	311
6.4.	Zwischenergebnis	313
6.5.	Unionrechtskonformität der Freistellungs- und der Anrechnungsmethode	314
6.5.1.	Gleichwertigkeit der Methoden im Unionsrecht?	314
6.5.2.	Regelmethode der EU	321
6.5.2.1.	Beschränkende Wirkung der Anrechnungs- methode und Forderung nach der Freistellungs- methode aus Wettbewerbsgründen	322
6.5.3.	Zwischenergebnis	325
	Zusammenfassung der Ergebnisse	327
	Stichwortverzeichnis	339