



Organ der Deutschen Vereinigung für Internationales Steuerrecht, International Fiscal Association.  
In Zusammenarbeit mit der Bundessteuerberaterkammer

## Zeitschrift für europäische und internationale Steuer- und Wirtschaftsberatung

<b>Aufsätze</b>	<b>Fremdvergleichsgrundsatz nach OECD und nach deutschem Recht – Gleichzeitig Vorstellung des Diskussionsentwurfs der OECD hinsichtlich der Überarbeitung der Kapitel I und III der OECD-Verrechnungspreisrichtlinie, von Dr. Ludger Wellens</b>	153
	<b>Rechtsvergleichende Anmerkungen zum Thema „Betriebsstättenverluste“ – Zugleich eine Besprechung des Urteils der luxemburgischen Cour administrative vom 10. 8. 2005, von Dr. Hartmut Hahn</b>	157
	<b>Rechtsvergleichende Anmerkungen zum Thema „Betriebsstättenverluste“ – Replik zum Beitrag von Hahn auf S. 157, von Dr. Ralf Braumagel</b>	163
	<b>Die Hinzurechnungsbesteuerung ausgewählter EU-Mitgliedstaaten – Reaktionen auf „Cadbury Schweppes“, von Dr. Christian Möller</b>	166
	<b>§ 4 Abs. 1 InvStG und ausländische Einkünfte, von Dr. Florian Haase</b>	170
	<b>Keine Bestandskraft des Steuerbescheids bei Verstoß gegen das EU-Beihilfeverbot? – Zugleich Anmerkung zu FG Sachsen-Anhalt vom 20. 12. 2007, 1 K 290/01, DStRE 2009, 940, von Dr. Jan de Weerth</b>	172
<b>Praxisforum</b>	<b>Anmerkung zur BFH-Entscheidung I R 114/08 vom 21. 10. 2009 (Nachfolge „Columbus Container“), von Sabine Sydow</b>	174
<b>Rechtsprechung</b>	<b>Kein deutsches Besteuerungsrecht für Einkünfte leitender Angestellter von schweizerischen Kapitalgesellschaften aus Tätigkeiten außerhalb der Schweiz (BFH v. 11. 11. 2009)</b>	178
	<b>Nichtrückkehrtage bei Anwendung der Grenzgängerregelung in Art. 15a DBA-Schweiz 1992 (BFH v. 11. 11. 2009)</b>	180
	<b>Nichtrückkehrtage bei Anwendung der Grenzgängerregelung in Art. 13 Abs. 5 DBA-Frankreich (BFH v. 11. 11. 2009)</b>	185

Herausgeber: Prof. Dr. Dr. h. c. Franz Wassermeyer, Prof. Dr. Detlev Jürgen Piltz,  
Prof. Dr. Jürgen Lüdicke, Prof. Dr. Dr. h. c. Wolfgang Schön

Verlag C.H. Beck München · Frankfurt a.M. S. 153 bis 188 · 4. März 2010 · 19. Jahrgang  
www.istr.de

# 5/10



## In diesem Heft

### Aufsätze

*Dr. Ludger Wellens*

Fremdvergleichsgrundsatz nach OECD und nach deutschem Recht – Gleichzeitig Vorstellung des Diskussionsentwurfs der OECD hinsichtlich der Überarbeitung der Kapitel I und III der OECD-Verrechnungspreisrichtlinie

153

*Dr. Hartmut Hahn*

Rechtsvergleichende Anmerkungen zum Thema „Betriebsstättenverluste“ – Zugleich eine Besprechung des Urteils der luxemburgischen Cour administrative vom 10. 8. 2005

157

*Dr. Ralf Braumagel*

Rechtsvergleichende Anmerkungen zum Thema „Betriebsstättenverluste“ – Replik zum Beitrag von Hahn auf S. 157

163

*Dr. Christian Möller*

Die Hinzurechnungsbesteuerung ausgewählter EU-Mitgliedstaaten – Reaktionen auf „Cadbury Schweppes“

166

*Dr. Florian Haase*

§ 4 Abs. 1 InvStG und ausländische Einkünfte

170

*Dr. Jan de Weerth*

Keine Bestandskraft des Steuerbescheids bei Verstoß gegen das EU-Beihilfeverbot? – Zugleich Anmerkung zu FG Sachsen-Anhalt vom 20. 12. 2007, 1 K 290/01, DStRE 2009, 940

172

### Praxisforum

*Sabine Sydow*

Anmerkung zur BFH-Entscheidung I R 114/08 vom 21. 10. 2009 (Nachfolge „Columbus Container“)

174

### Länderbericht

#### Internationale Organisationen

Überzogene Erwartungen an die europäischen Institutionen?

#### Deutsches Außensteuerrecht

Neues DBA mit Bulgarien unterzeichnet

#### Ausländische Rechtsentwicklungen

Brasilien: Verrechnungspreise – Änderungen in der brasilianischen Einfuhrwiederverkaufspreismethode

Frankreich: Die Reform der Gewerbesteuer

Frankreich: Entwicklung des französischen Steuerrechts zum 1. 1. 2010

Griechenland: Steuerliche Dringlichkeitsmaßnahmen bis Ende März 2010

Irland: Der Haushaltsplan 2010 wird vorgestellt

Katar: Änderungen im Gesellschaftsrecht verbessern Rahmenbedingungen ausländischer Investoren beim Markteintritt

Niederlande: Überarbeitung des Erlasses zur steuerlichen Qualifikation ausländischer Rechtsformen

Polen: Neuregelung für Verrechnungspreise

Portugal: Entwurf des Staatshaushalts 2010

Russland: Umsatzsteuer, Gewinnsteuer, Steuerstrafrecht und Zoll

Schweden: Gesetzesänderungen zum Jahreswechsel

### Rechtsprechung

#### BFH: Entscheidungen

Kein deutsches Besteuerungsrecht für Einkünfte leitender Angestellter von schweizerischen Kapitalgesellschaften aus Tätigkeiten außerhalb der Schweiz (BFH v. 11. 11. 2009, I R 83/08)

178

Nichtrückkehrtage bei Anwendung der Grenzgängerregelung in Art. 15a DBA-Schweiz 1992 (BFH v. 11. 11. 2009, I R 15/09)

180

Nichtrückkehrtage bei Anwendung der Gränzgängerregelung in Art. 13 Abs. 5 DBA-Frankreich (BFH v. 11. 11. 2009, I R 84/08)

185

### Rubriken

#### Tagungsbericht

„Steuern ohne Grenzen“: Deutsch-polnische Konferenz zum Wissens- und Erfahrungsaustausch in Fragen grenzüberschreitender Steuerproblematik vom 27.–28. November 2009 in Breslau

(Dr. Annette Brßmann, LL.M.)

III

#### Fachliteratur Neuerscheinungen

IV

#### BFH: Verfahrensübersicht

VII, VIII

#### Veranstaltungshinweise

X, XI

gen Person bezogen, soweit sie nach den Steuergesetzen dieses Staates als Einkünfte einer ansässigen Person gelten.

Die Frist für die Begründung einer Betriebsstätte bei Bauausführungen und Montagen nach Art. 5 Abs. 3 beträgt künftig neun Monate statt bislang zwölf Monate. Diese Frist gilt auch, wenn Einrichtungen, Bohrrinseln oder -schiffe für die Erforschung von Naturschätzen genutzt werden.

Neu ist Art. 9 (Gewinnberichtigung bei verbundenen Unternehmen), der dem OECD-MA entspricht.

Bei Dividenden wird der bislang geltende einheitliche Quellensteuersatz von 15 % entsprechend dem OECD-MA durch einen gespaltenen Steuersatz von 5 % bei Dividenden aus zwischengesellschaftlichen Beteiligungen mit mindestens 10 % Beteiligungshöhe und von 15 % in allen anderen Fällen ersetzt.

Bei Zinsen hat bislang nur der Ansässigkeitsstaat des Empfängers der Zinsen das Besteuerungsrecht. Künftig darf auch der Quellenstaat grundsätzlich eine Steuer i. H. von 5 % erheben; dieses Besteuerungsrecht gilt jedoch nicht bei Regierungskrediten, bei Krediten im Zusammenhang mit der Lieferung von gewerblicher oder wissenschaftlicher Ausrüstung oder mit Warenverkäufen oder bei Bankdarlehen.

Bei Lizenzgebühren gilt der bisherige Quellensteuersatz von 5 % fort; allerdings findet er bei Ausrüstungs-Leasing nur noch bis Ende 2014 Anwendung. Der Begriff „Lizenzgebühren“ umfasst neu auch Vergütungen für die Überlassung von Persönlichkeitsrechten.

Die Bestimmungen über die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen folgen weitgehend dem OECD-MA. Hiervon abweichend wird dem Quellenstaat nicht nur bei Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Immobiliengesellschaften, sondern allgemein bei Anteilsveräußerungen ein Besteuerungsrecht zugewiesen. Dies entspricht der geltenden Rechtslage; neu ist allerdings, dass Anteilsveräußerungen von börsennotierten Gesellschaften ausgenommen sind. Außerdem ist die Wegzugsregelung neu. In Fällen, die der Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG unterliegen, berücksichtigt Bulgarien bei seiner Besteuerung künftig den bereits in Deutschland besteuerten Vermögenszuwachs.

Bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit ist für die Anwendung der 183-Tage-Regelung abweichend vom OECD-MA weiterhin das Steuerjahr maßgebend. Die 183-Tage-Regelung ist nicht in Fällen von gewerblicher Arbeitnehmer-Überlassung anwendbar.

Für Sozialversicherungs-Renten und Wiedergutmachungsleistungen hat neu nur der Kassenstaat ein Besteuerungsrecht; für alle anderen Ruhegehälter, Renten und ähnliche Vergütungen hat wie bisher der Ansässigkeitsstaat des Empfängers der Vergütungen das ausschließliche Besteuerungsrecht.

Die Bestimmungen über den öffentlichen Dienst entsprechen dem OECD-MA; sie umfassen auf Seiten Deutschlands neben den Gebietskörperschaften auch andere juristische Personen des öffentlichen Rechts, wie z. B. öffentlich-rechtliche Rundfunk- oder Fernsehanstalten oder Handelskammern, sowie das Goethe-Institut und den DAAD.

Zur Förderung des wissenschaftlichen Austausches enthält das neue wie bereits das geltende DBA eine Sonderregelung für Professoren, Lehrer, Studenten und Auszubildende.

Deutschland vermeidet die Doppelbesteuerung bei tatsächlicher Besteuerung in Bulgarien durch die Freistellungsmethode mit Aktivitätsklausel und Progressionsvorbehalt, insbesondere bei Gewinnen aus bulgarischen Betriebsstätten und Ausschüttungen bulgarischer Gesellschaften bei zwischengesellschaftlichen Beteiligungen, und im Übrigen durch die Anrechnungsmethode. Eine Umschalt-Klausel, nach der unter bestimmten Voraussetzungen zur Anrechnungsmethode übergegangen werden kann, ergänzt die Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Bulgarien vermeidet die Doppelbesteuerung ebenfalls grds. durch Steuerfreistellung mit Progressionsvorbehalt; bei Dividenden, Zinsen,

Lizenzgebühren und Gewinnen aus Anteilsveräußerungen ist eine Steueranrechnung vorgesehen.

Der bilaterale Auskunftsverkehr ist bisher auf den Austausch von Einkünften zur Durchführung des DBA beschränkt; er beinhaltet künftig einen umfassenden Informationsaustausch und erstreckt sich neben Bankauskünften auch auf Einkünfte für andere Zwecke, wie z. B. zur Bekämpfung von Geldwäschdelikten, Korruption und Terrorismusfinanzierung. Die deutsche Datenschutzklausel wurde in das Protokoll aufgenommen.

Neu sind die Bestimmungen über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Steuern (Art. 26), die Verfahrensregelungen für die Quellenbesteuerung (Art. 27) und die Bestimmung, dass das DBA der Anwendung nationaler Missbrauchsregelungen nicht entgegensteht (Art. 28).

Das Abkommen bedarf zu seinem Inkrafttreten der Ratifikation. Es ist auf Steuern anwendbar, die ab dem Jahr nach seinem Inkrafttreten erhoben werden. Falls das Gesetzgebungsverfahren in beiden Vertragsstaaten in diesem Jahr durchgeführt wird und der zum Inkrafttreten erforderliche Austausch der Ratifikationsurkunden ebenfalls in diesem Jahr erfolgen sollte, würde das Abkommen auf Steuern ab 2012 anwendbar sein.

Oberregierungsrätin Birgit Hirscher, Köln

## Ausländische Rechtsentwicklungen

### Brasilien: Verrechnungspreise – Änderungen in der brasilianischen Einfuhrwiederverkaufsmethode

Durch die am 28. 12. 2009 erschienene Provisorische Verordnung Nr. 478/2009 wurden wichtige Änderungen in den brasilianischen Verrechnungspreisregeln eingeführt. Eine Provisorische Verordnung gilt als Gesetz, soll aber vom Kongress bestätigt werden; falls dies innerhalb 120 Tagen nicht passiert, gelten die Änderungen nicht. Eine dieser Änderungen war die Vertretung der ehemaligen Einfuhrwiederverkaufsmethode (*Preço de Revenda Menos Lucro – PRL*) für eine Variation, das *Preço de Venda Menos Lucro (PVL)*.

Brasilianische Verrechnungspreisregeln folgen nicht den OECD-Richtlinien. Die Methoden sind zwischen Einfuhr- und Ausfuhrmethoden getrennt, und die Gewinnmargen sind (tatsächlich) gesetzlich festgelegt. Folglich war PRL nicht nur für „reine“ Absätze anwendbar, sondern auch für Rohstoffe und andere Materien.

Die ursprüngliche Fassung des Gesetzes Nr. 9430/1996 machte keinen Unterschied zwischen Rohstoffen und fertigen Produkten, die Rechtsprechung hat bestätigt, dass PRL in beiden Fällen anwendbar war. Das Gesetz Nr. 9959/2000 hat dies geändert, und Sonder-Gewinnmargen für Produkte, die in Brasilien weiterverarbeitet werden sollen, festgelegt. Die brasilianischen Behörden haben dann mittels Verordnung 243/2002 die neuen Regelungen so ausgelegt, dass in jedem Fall eine 60%ige Gewinnmarge erwartet wird, unabhängig davon, ob der Herstellungsanteil in Brasilien erheblich gewesen ist. Diese Auslegung wurde von der Industrie nicht akzeptiert, und viele Fälle wurden vor das Verwaltungsgericht gebracht; eine Entscheidung wird bis 2010 erwartet. Nach h. M. sei die Verordnung 243/2002 gesetzwidrig, der Gesetzgeber habe nicht diese 60%ige Gewinnmarge festgestellt, sondern die Gewinnmarge solle je nach dem Gewicht der lokalen Herstellung fixiert werden.

Die PVL-Methode folgt der Anweisungslogik der Verordnung 243/2002, da sie verlangt, dass die Beteiligung der eingeführten Produkte, Rechte oder Dienstleistungen in dem Endproduktpreis (oder Rechts-, oder Dienstleistungs-) berechnet werden soll, bevor die Gewinnmarge angewandt werde. Die Gewinnmarge wurde aber auf 35 % fixiert. Diese Marge ist viel höher als die frühere 20%-Gewinnmarge für fertige Produkte, aber auch viel niedriger als die 60%ige Marge für lokale Herstellung.

Ein weiterer wichtiger Unterschied zwischen PVL und früherer PRL ist, dass die Verordnung 243/2002 verlangte, PRL sollte nicht nur Importkosten kontrollieren (FOB), sondern auch Fracht- und Versicherungskosten (CIF). Nach den neuen PVL-Regeln ist dies kein Problem mehr.

Die Provisorische Verordnung 478/2009 hat weitere Maßnahmen für Verrechnungspreise eingeführt. Nennenswert ist, dass der Steuerpflichtige früher alle Methoden gleichzeitig anwenden konnte, er brauchte also nicht eine Methode wählen, jetzt soll er sich für eine Methode entscheiden und diese in seiner Steuererklärung mitteilen.

Auch ist wichtig, dass in Zukunft der Finanzminister unterschiedliche Gewinnmargen je nach Industriezweig fixieren soll, die gesetzlichen Gewinnmargen also geändert werden können. Es ist aber nicht unbestritten, ob dies auch dann passieren kann, wenn der Finanzminister höhere Gewinnmargen stellt, also ob dies nicht das Gesetzmäßigkeitsprinzip verletzt.

Im Moment werden die neuen Regeln diskutiert, es ist noch nicht klar, ob sie schon für 2010 anwendbar sind, es ist auch möglich, dass der Kongress viel ändern wird. Denn auch die 35%ige Gewinnmarge wird nicht von allen Seiten akzeptiert.

Prof. Dr. Luis Eduardo Schoueri, Vinicius Feliciano Tersi, Lacaz Martins  
Advogados, São Paulo

## 1. Frankreich: Reform der Gewerbesteuer

Seit 1. 1. 2010 wurde die Gewerbesteuer also offiziell abgeschafft und mittels Finanzgesetz 2010 durch den „contribution économique territoriale“ (CET = örtlichen Wirtschaftsbeitrag) ersetzt.

Der CET entspricht dem Versprechen des französischen Staatspräsidenten und den Erwartungen der Unternehmen, der Besteuerung der Anlageinvestitionen ein Ende zu setzen.

In der Tat besteht der Hauptbeitrag der Reform darin, die Besteuerung der für die Aktivität des Unternehmens notwendigen Ausrüstung und des nötigen Mobiliars endgültig abzuschaffen.

Der neue CET beinhaltet zwei unterschiedliche Teile: den Beitrag für liegendes Gut der Unternehmen (CFE) und den Beitrag für Mehrwert der Unternehmen (CVAE).

Was erstens den CFE anbelangt, entspricht dieser in seinen großen Zügen (trotz einer kleinen Erweiterung seines Anwendungsbereiches auf die Vermietung von Immobilien im bloßen Zustand, die nicht für Wohnzwecke gedacht sind und Bruttoeinnahmen von mehr als 100 000 € erreichen) dem Teil der Gewerbesteuergrundlage, der auf dem möglicherweise grundsteuerpflichtigen Vermögen beruht.

Der CFE besteht also darin, den Mietwert des liegenden Gutes bezüglich der Immobilien, die den Unternehmen zur Verfügung stehen, entsprechend den gleichen allgemeinen Regeln steuerlich zu belasten, die bis jetzt auf die Gewerbesteuer zur Anwendung kommen.

Für Industriebetriebe, die die Hauptbegünstigten der Reform sind, gibt es auf den Mietwert der Industriegebäude einen Sonderabschlag i. H. von 30 %.

Der CVAE entspricht in vielen Punkten dem früheren Mindestbeitrag.

Sein Anwendungsbereich ist jedoch beträchtlich erweitert, da er die Unternehmen betrifft, deren Umsatz über 152 000 € ohne MwSt liegt, während der Mindestbeitrag nur von den Unternehmen geschuldet war, die einen Umsatz von mehr als 7 600 000 € erzielen.

Es handelt sich jedoch um einen Progressivsatz, der von 0 bis 1,5 % des von den Unternehmen erzielten Mehrwerts variiert.

Außerdem hat das Finanzgesetz 2010 neue Definitionen des Mehrwertes gegeben, die als Grundlage für diese Steuer dienen. Es gibt von nun an eine allgemeine Definition, und es wurden vier Sonderverfahren eingeführt, um einige Sektoren, insbesondere den Banksektor, zu veranlagern.

Das Finanzgesetz 2010 hat ein System vorgesehen, das dem existierenden System für die Gewerbesteuer ziemlich nahe kommt, bzw. die Festsetzung einer Höchstgrenze entsprechend dem Mehrwert des örtlichen Wirtschaftsbeitrags (CET), das heißt des CFE-Gesamtbeitrages, des Beitrages des CVAE und der Sondereinrichtungsgebühren.

Somit ist für den CET-Beitrag ein Höchstsatz von 3 % vorgesehen (anstatt 3,5 % im Rahmen der Gewerbesteuer).

Während die Reform zum Beispiel die Firmen aus dem Industriesektor begünstigt, gehört die Dienstleistungsbranche zu den Verlierern. Um für diese Steuerpflichtigen die negativen Folgen der Reform zu dämpfen, hat der Gesetzgeber ein Übergangssystem „der Verlustdämpfer“ geschaffen, das den Steuerzahlern, die eine bedeutende Erhöhung ihrer Besteuerung erfahren, diese durch eine degressive Steuererleichterung für deren zwischen 2010 bis 2013 aufgestellte Steuern begrenzt. Dieser Mechanismus betrifft die Unternehmen, deren CET-Betrag (sowie einige gleichgestellte Gebühren) 500 € und 10 % über der gesamten Körperschaftsteuer und den gleichgestellten Gebühren liegen wird, die im Jahre 2010 geschuldet worden wären, wenn die Gewerbesteuer auch weiterhin zur Anwendung käme.

Insgesamt wird laut dem Wirtschafts- und Finanzministerium im Jahre 2010 die Abschaffung der Gewerbesteuer die Steuerlast der Unternehmen um 12,3 Milliarden € reduzieren. Diese Erleichterung wird sich in den folgenden Jahren auf 6,3 Milliarden € belaufen.

Charles Kern, FIBA, Straßburg

## 2. Frankreich: Entwicklung des französischen Steuerrechts zum 1. 1. 2010

Mit der Verabschiedung des Jahressteuergesetzes für 2010 und des Jahressteueränderungsgesetzes für 2009 hat Frankreich zum 1. 1. 2010 umfangreiche steuerliche Maßnahmen umgesetzt. Dabei wurde versucht, einerseits das Investitionsklima zu verbessern und andererseits das Haushaltsdefizit nicht uferlos auszuweiten. Herausgekommen ist eine Strukturreform der Kommunalsteuern (Abschaffung der *taxe professionnelle*) und eine ganze Reihe von Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung, die auch für deutsche Unternehmen von Bedeutung sind.

### 1. Abschaffung der französischen Gewerbesteuer („*taxe professionnelle*“) und Einführung zweier neuer Steuern

Die *taxe professionnelle* als wichtigste Kommunalsteuer in Frankreich (vergleichbar mit der Gewerbesteuer in Deutschland) wurde mit Wirkung zum 1. 1. 2010 durch die *contribution économique territoriale* (CET) ersetzt. Die CET setzt sich aus zwei neuen Kommunalsteuern zusammen:

- Die *cotisation foncière des entreprises* (CFE) ist eine Art Grundsteuer auf wirtschaftlich genutzte Immobilien. Sie trifft alle Unternehmen, die Immobilien als Eigentümer oder als Mieter bzw. Leasingnehmer nutzen. Bemessungsgrundlage ist ein fortgeschriebener Einheitswert des Grundvermögens, auf den der kommunale Hebesatz angewandt wird.
- Die *cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises* (CVAE) ist eine landeseinheitliche Steuer auf die Wertschöpfung der Unternehmen. Die Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage entspricht in etwa dem EBIT vor Personalaufwand. Der Steuersatz ist progressiv und beträgt maximal 1,5 % der Wertschöpfung. Der tatsächlich anwendbare Satz ist vom Umsatz des Unternehmens abhängig.

Beide neue Steuern werden grundsätzlich von allen Unternehmen (Gesellschaften und Privatpersonen) geschuldet, die regelmäßig eine wirtschaftliche (im Sinne von gewerbliche oder freiberufliche) Tätigkeit in Frankreich ausüben. Die Vermietung von Immobilien, die nicht Wohnzwecken dienen, wird vom Gesetz neuerdings ebenfalls als wirtschaftliche Tätigkeit definiert und unterliegt daher den neuen Kommunalsteuern.