

FINANZ UND STEUERN

Band 14

Thomas Rupp | Jörg-Thomas Knies
Johann-Paul Ott | Tanja Faust | Manuel Hüll

Internationales Steuerrecht

4. Auflage

SCHÄFFER
POESCHEL

SCHÄFFER

POESCHEL

Finanz und Steuern

Band 14

Internationales Steuerrecht

Von

Thomas Rupp

Regierungsdirektor, Referent für Internationales Steuerrecht
Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg

Dr. Jörg-Thomas Knies

Professor an der Dualen Hochschule Baden-Württemberg,
DHBW Stuttgart

Johann-Paul Ott

Leitender Regierungsdirektor a. D.
Honorarprofessor an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und
Finanzen Ludwigsburg

Tanja Faust

Oberamtsrätin im Körperschaftsteuer-/Außensteuerreferat
im Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg

Manuel Hüll

Steueramtmann im Körperschaftsteuer-/Außensteuerreferat
in der Oberfinanzdirektion Karlsruhe

4., aktualisierte Auflage

2018 SCHÄFFER-POESCHEL VERLAG STUTTGART

Bearbeiterübersicht:

Rupp: Kapitel II Teile: A 4–5, C, D 1, 3, 4, 5, 8, 12, 14, 15, 16–19;

Kapitel III Teile: A, B, D, E, F; Kapitel IV Teile: A, C

Knies: Kapitel I Teile: G, H; Kapitel II Teil: D 13; Kapitel III Teil: C

Ott: Kapitel I Teile: B, C, D, E, F

Faust: Kapitel I Teil: A; Kapitel II Teile: A 1–3, B, D 2, 6, 7, 9, 10;

Kapitel IV Teil: B

Hüll: Kapitel II Teil: D 11

Gedruckt auf chlorfrei gebleichtem, säurefreiem und
alterungsbeständigem Papier

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese
Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie;
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über
< <http://dnb.d-nb.de> > abrufbar.

Print: ISBN: 978–3–7910–3901–5

Epdf: ISBN: 978–3–7910–4027–1

Bestell-Nr. 20184–0002

Bestell-Nr. 20184–0151

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt.
Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne
Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für
Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung
und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2018 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de

service@schaeffer-poeschel.de

Satz: primustype Hurler GmbH, Notzingen

Printed in Germany

April 2018

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Ein Unternehmen der Haufe Group

Vorwort

Das Internationale Steuerrecht beschäftigt nicht nur die Praxis der Finanzverwaltung und in sehr hohem Maße die Steuer- und Unternehmensberatung mit grundsätzlichen Fragen und vielen Einzelproblemen; es fordert auch die Lehre in den Bereichen Aus- und Fortbildung. Das vorliegende Lehr- und Fachbuch wendet sich an Studierende an Universitäten, Fachhochschulen und Berufsakademien, die das Internationale Steuerrecht systematisch und methodisch erarbeiten wollen. Es eignet sich insbesondere für Kandidaten, die das Ziel haben, die Steuerberaterprüfung erfolgreich zu bestehen. Das Buch ist aber auch für in der Finanzverwaltung und in der Steuerberatung sowie in Unternehmen tätige Praktiker bestens geeignet.

Die Autoren, seit Jahren in der Aus- und Fortbildung in der Finanzverwaltung und an Fachhochschulen, Berufsakademien und Steuerberaterkammern tätig, haben den Stoff mit einer Vielzahl von Beispielen, Fällen und Übungsaufgaben gut verständlich aufbereitet. Die Leser sind damit in der Lage, Steuerfälle mit Auslandsberührung in Prüfungssituationen oder im konkreten Tagesgeschäft systematisch zu lösen. Dieses Lehrbuch vermittelt die Grundlagen des Internationalen Steuerrechts aus den Blickwinkeln sowohl der Steuerinländer als auch der Steuerausländer und behandelt das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen (Abkommensrecht), die besonderen Regelungen des deutschen Außensteuergesetzes und auch die nationalen Vorschriften mit Auslandsbezug im Ertragsteuerrecht wie die Steueranrechnung oder die Darstellung der beschränkten Steuerpflicht.

Die kaum überschaubare Fülle des Stoffes zwingt zu einer Beschränkung auf das Wesentliche. Weiterführende Hinweise auf Stellungnahmen in der reichen Fachliteratur, auf Verwaltungsvorschriften der Finanzverwaltung sowie auf Entscheidungen der Finanzgerichtsbarkeit und Erkenntnisse des Europäischen Gerichtshofes ermöglichen eine vertiefte Auseinandersetzung mit Einzelproblemen. Auf einen umfassenden literarischen Apparat haben die Autoren jedoch bewusst verzichtet.

Das Werk berücksichtigt den Rechtsstand bis einschließlich 01.01.2018. Die wesentlichen Änderungen, die das Internationale Steuerrecht durch die Gesetzgebung seit der Voraufgabe erfahren hat (u. a. Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen), sowie die seither ergangenen Verwaltungsvorschriften wurden eingearbeitet. Berücksichtigt sind auch die veröffentlichten Entwürfe neuer gesetzlicher Regelungen und Verwaltungsvorschriften sowie die bis zu diesem Zeitpunkt veröffentlichte Rechtsprechung. Besondere Bedeutung für die vorliegende Auflage hat das BEPS-Projekt der OECD und dessen Folgewirkungen. Durch die am 5. 10. 2015 veröffentlichten Berichte hat die OECD aufgezeigt, durch welche Maßnahmen Gewinnkürzungen und -verlagerungen (base erosion and profit shifting) verhindert werden können. Diese Berichte haben die Gesetzgebung in den Jahren 2016 und 2017 in hohem Maße beeinflusst und werden Gesetzgeber und Verwaltung auch in Zukunft noch beschäftigen.

Die Kolleginnen und Kollegen in der Finanzverwaltung und an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen in Ludwigsburg haben mit ihren Anregungen und ihrer Kritik das Entstehen des Lehrbuchs begleitet.

Ein besonderer Dank gilt dem Mitbegründer des Werkes, Herrn Prof. Dr. Ekkehard Bächle, der das Konzept des Buches maßgeblich geprägt hat.

Stuttgart/Ludwigsburg/Karlsruhe,
im April 2018

Die Verfasser

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XXXV

Kapitel I Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

Teil A Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

1	Begriff des Internationalen Steuerrechts	3
1.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften	3
1.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften	3
1.3	Steuerinländer und Steuerausländer bei anderen Steuerarten	3
2	Rechtsquellen des Internationalen Steuerrechts	4
2.1	Nationales bzw. innerstaatliches Steuerrecht	4
2.1.1	Ertragsteuerrecht	4
2.1.2	Außensteuergesetz	4
2.1.3	Allgemeines Abgabenrecht (Abgabenordnung)	5
2.2	Abkommensrecht	5
2.3	Europäisches Steuerrecht	6
2.4	Völkerrecht bzw. supranationales Steuerrecht	7
3	Die internationale Doppelbesteuerung	8
3.1	Steuerzugriff des Wohnsitzstaats und des Quellenstaats	8
3.2	Beispiele für Doppelbesteuerung	8
3.3	Begriff der Doppelbesteuerung	9
3.4	Begriffe der Doppelbelastung, Mehrbelastung und Minderbelastung	9
4	Einzelheiten zum Begriff der Doppelbesteuerung	10
4.1	Unterschiedliche nationale Steuerhoheiten	10
4.1.1	Grundsätzliches	10
4.1.2	Gewerbesteuer	11
4.2	Identität des Steuersubjekts	14
4.2.1	Grundsätzliches	14
4.2.2	Personenvereinigungen	14
4.2.3	Sonderfälle	15
4.3	Identität des Steuerobjekts	16
4.3.1	Grundsätzliches	16
4.4	Identität des Besteuerungszeitraums	18
4.4.1	Grundsätzliches	18
4.5	Gleichartigkeit der Steuern	19
5	Vermeidung der Doppelbesteuerung	20
5.1	Steuerliche, verfassungsrechtliche und europarechtliche Gründe	20
5.2	Volkswirtschaftliche und außenwirtschaftliche Gründe	21
6	Rechtsgrundlagen für die Vermeidung der Doppelbesteuerung	21
6.1	Einseitige Vorschriften (unilaterale bzw. nationale Maßnahmen)	21
6.2	Zweiseitige Vorschriften (bilaterale Maßnahmen – Doppelbesteuerungsabkommen)	22
6.3	Mehrseitige Vorschriften (multilaterale Maßnahmen)	22
6.4	Europarechtliche Vorschriften (supranationale Maßnahmen)	22

Teil B Persönliche Steuerpflicht im Internationalen Steuerrecht

1	Allgemeines	23
2	Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 und Abs. 2 EStG, § 1 Abs. 1 KStG)	23
2.1	Welteinkommensprinzip	23
2.2	Unterschiedliche Steuerpflicht von natürlichen Personen	24
2.2.1	Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt i. S. d. §§ 8 und 9 AO	24
2.2.2	Fallgruppen bei Entsendung von Arbeitskräften ins Ausland	25

2.3	Unbeschränkte Steuerpflicht von juristischen Personen – Ort der Geschäftsleitung	26
2.4	Wirkungen der unbeschränkten Steuerpflicht	26
3	Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)	27
4	Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 und 1a EStG)	27
5	Übersicht	27

Teil C Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei einem internationalen Steuerfall

1	Allgemeines	29
2	Rang der Doppelbesteuerungsabkommen gem. § 2 AO	29
3	Einzelne Methoden bzw. Maßnahmen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung	30
3.1	Zuteilung bzw. Verzicht und Beschränkung von Besteuerungsrechten durch ein Doppelbesteuerungsabkommen	30
3.1.1	Verteilungsnormen	30
3.1.2	Einkünfteartikel	31
3.2	Freistellungsmethode	31
3.2.1	Abkommensrechtliche Maßnahme	31
3.2.2	Wirkungsweise	31
3.2.3	Progressionsvorbehalt	32
3.2.4	Arten des Progressionsvorbehalts	32
3.2.5	Ausländische Steuer	32
3.3	Anrechnungsmethode	33
3.3.1	Arten der Anrechnung	33
3.3.1.1	Direkte Anrechnung	33
3.4	Abzugsmethode	35
3.4.1	Grundsätzliches	35
3.4.2	Wahlrecht	37
3.5	Pauschalierungsmethode	37
3.5.1	Grundsätzliches	37
3.5.2	Rechtsgrundlagen	38
3.6	Erlassmethode	38
3.6.1	Grundsätzliches	38
3.6.2	Rechtsgrundlagen	38
3.7	Ermäßigungsmethode	38
4	Anwendbarkeit der Methoden auf einen internationalen Steuerfall	38
4.1	Methodenvielfalt	38
4.2	Steuerfälle mit Bezug zu Nicht-DBA-Staaten	39
4.3	Steuerfälle mit Bezug zu DBA-Staaten	39
4.4	Systematische Prüfungsfolge der Steuerfälle mit Auslandsbezug	40
4.4.1	Einkünfte aus DBA-Staaten	40
4.4.2	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten	41

Teil D Berücksichtigung ausländischer Einkünfte bei der innerstaatlichen Ertragsbesteuerung

1	Anwendungsfälle	42
2	Einkunftsarten, Einkunftsquellen	43
2.1	Ertragsteuerliche Einkunftsarten	43
2.2	Einkunftsquellen	43
2.3	Ausländische Einkünfte (§ 34d EStG)	43
2.4	Inländische Einkünfte (§ 49 Abs. 1 EStG)	44
2.5	Einkünfteartikel in den Doppelbesteuerungsabkommen	44
3	Unterscheidung von Einkünfteermittlung und Einkünftezuordnung	44
3.1	Einkünfteermittlung	45

3.2	Einkünftezuordnung	45
3.3	Zuordnung von Wirtschaftsgütern	47
3.4	Zuordnung von Betriebsausgaben und Werbungskosten zu ausländischen Einkünften	48
3.4.1	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten	48
3.4.2	Einkünfte aus DBA-Staaten	49
3.4.3	Steuerfreie ausländische Einkünfte	50
3.4.4	Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 und Abs. 2 EStG	50
3.4.5	Abzugsverbot des § 10 Abs. 2 Nr. 1 EStG	50
4	Ermittlung der ausländischen Einkünfte	51
4.1	Anwendbarkeit der deutschen Einkünfteermittlungsvorschriften	51
4.2	Einkünfteermittlungsmethoden	51
4.2.1	Direkte Einkünfteermittlung	51
4.2.2	Indirekte Einkünfteermittlung	51
4.3	Vorrang des Abkommensrechts	52
4.4	Inlandsbezogene Steuervorschriften	52
4.5	Ermittlung von Gewinneinkünften	52
4.6	Ermittlung von Überschusseinkünften	54
4.6.1	Grundsätze	54
4.6.2	Umrechnung ausländischer Besteuerungsgrundlagen bei Überschussermittlung	54
4.6.3	Umrechnungskurse	55
4.6.4	Zeitpunktbezogene ausländische Überschusseinkünfte	55
4.6.5	Zeitpunktbezogene ausländische Gewinneinkünfte	57
4.6.6	Zeitraumbezogene ausländische Überschusseinkünfte	58
4.6.6.1	Einkünftezuordnung	58
4.6.6.2	Einkünfteermittlung	59
4.6.7	Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Ausland	60
4.6.8	Sonstige ausländische Veräußerungsgewinne (§ 17 EStG)	60
5	Abgabenrechtliche Vorschriften	61
5.1	Anzeigevorschriften	61
5.2	Erhöhte Mitwirkungspflicht	61
5.3	Erfüllung der Buchführungspflichten	61

Teil E Die nationalen Maßnahmen zur Beseitigung bzw. Milderung der Doppelbesteuerung nach §§ 34c und 32b EStG (einschließlich § 32d EStG)

1	Vorbemerkung	62
1.1	Rechtsentwicklung	62
1.2	Anwendungsbereich der nationalen Maßnahmen	62
1.3	Stellung des § 34c EStG im System des Einkommensteuerrechts	62
2	Begriff der ausländischen Einkünfte gem. § 34d EStG	63
2.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung bei bestimmten ausländischen Einkünften	63
2.2	Konzeption der ausländischen Einkünfte	64
2.3	Isolierende Betrachtungsweise	64
2.4	Auslandsbezug	65
2.5	Arten ausländischer Einkünfte	66
2.6	Aufteilung ausländischer Einkünfte und ausländischer Steuerbeträge zum Zwecke der inländischen Steuerbehandlung	66
2.7	Positive und negative ausländische Einkünfte	67
2.7.1	Negative Einkünfte im Ausland und Inland	67
2.7.2	Positive ausländische Einkünfte, negatives Ergebnis im Inland	68
2.7.3	Negative ausländische Einkünfte, positives Ergebnis im Inland	68
2.8	Katalog der ausländischen Einkünfte (§ 34d EStG)	68
2.8.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	68
2.8.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	69
2.8.3	Einkünfte aus selbständiger Arbeit	69

2.8.4	Einkünfte aus Veräußerung	69
2.8.5	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	69
2.8.6	Einkünfte aus Kapitalvermögen	70
2.8.7	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	70
2.8.8	Sonstige Einkünfte	70
3	Ausländische Steuer auf ausländische Einkünfte	70
3.1	Vergleichbarkeit der ausländischen Steuer	70
3.2	Festsetzungsformen der ausländischen Steuer	71
3.3	Abgabeheiten in föderal gegliederten Staaten	71
3.4	Entrichtung der ausländischen Steuer	71
3.5	Kein Ermäßigungsanspruch	71
3.6	Umrechnung der ausländischen Steuer	72
4	Durchführung der Steueranrechnung gem. § 34c Abs. 1 EStG	72
4.1	Besteuerung der ausländischen Einkünfte im Inland (Welteinkommensprinzip)	72
4.2	Zeitliche Einbeziehung in die deutsche Bemessungsgrundlage	73
4.3	Begrenztes Anrechnungsverfahren	73
4.4	Durchführung des Anrechnungsverfahrens nach dem Höchstbetrag	74
4.4.1	Feststellung der deutschen Einkommensteuer	74
4.4.2	Feststellung der ausländischen Steuerbeträge	74
4.4.3	Feststellung des zu versteuernden Einkommens	75
4.4.4	Feststellung der ausländischen Einkünfte	75
4.5	Landesbezogenes Anrechnungsverfahren	78
4.6	Keine Steuererstattung aufgrund der Anrechnung	78
4.7	Anrechnung von Amts wegen	78
5	Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte nach § 34c Abs. 2 EStG	79
5.1	Voraussetzungen des § 34c Abs. 2 EStG	79
5.2	Durchführung	80
5.3	Steuerabzug bei Einnahmen nach § 3 Nr. 40 EStG und Investmentfonds	81
5.4	Steuerabzug in Verbindung mit § 10d EStG	81
5.5	Wahlrecht zwischen § 34c Abs. 1 und Abs. 2 EStG bei Einkünften aus verschiedenen ausländischen Staaten	82
5.6	Einkünftebezogener Abzug ausländischer Steuern	82
5.7	Anwendung des § 34c Abs. 1 und 2 EStG bei zusammenveranlagten Ehegatten	83
5.8	Anrechnung bzw. Abzug fiktiver Steuern	84
5.9	Gesonderte und ggf. einheitliche Feststellung von Einkünften i. R. v. § 34c Abs. 2 EStG	85
5.10	Anrechnung ausländischer Quellensteuer auf Zinsen und Dividenden im Steuerabzugsverfahren nach § 32d Abs. 5 EStG ab VZ 2009	85
5.10.1	Allgemeines	85
5.10.2	Anrechnung der ausländischen Quellensteuer	86
5.10.2.1	Fälle ohne Doppelbesteuerungsabkommen	86
5.10.2.2	Fälle mit Doppelbesteuerungsabkommen	86
5.10.3	Abzug der ausländischen Quellensteuer	87
5.10.4	Wegfall der Per-country-limitation	87
5.10.5	Anrechnung im Veranlagungsverfahren	87
5.10.5.1	Pflichtveranlagung gem. Abgeltungsteuersatz	87
5.10.5.2	Anrechnung fiktiver Quellensteuern auf die Abgeltungsteuer	89
5.10.5.3	Antragsveranlagung nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG	89
5.10.5.4	Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG	90
5.10.6	Kapitalerträge aus Investmentvermögen	90
5.10.7	Steuerbescheinigungen für ausländische thesaurierende Fonds	90
5.10.8	Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 EStG	91
5.10.9	Subsidiaritätsklausel	91
5.11	Zinsinformationsverordnung (ZIV) und Common Reporting Standort (CRS)	91
6	Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG	92
6.1	Vorbemerkung	92

6.2	Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	93
7	Steuerpauschalierung und Freistellung nach § 34c Abs. 5 EStG, insbesondere Pauschalierungserlass und Auslandstätigkeitserlass	94
7.1	Allgemeines	94
7.2	Sinn und Zweck des Pauschalierungserlasses	94
7.3	Einzelheiten zum Pauschalierungserlass	94
7.4	Auslandstätigkeitserlass	96
7.5	Übungsfall zu den Maßnahmen zur Beseitigung bzw. Minderung der Doppelbelastung	96
8	Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG	98
8.1	Grundsätze	98
8.2	Erscheinungsformen des Progressionsvorbehalts i. S. d. § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG	99
8.2.1	Positiver Progressionsvorbehalt	99
8.2.2	Negativer Progressionsvorbehalt	99
8.3	Systematische Vorbemerkung	99
8.4	Personenkreis	100
8.5	Sachliche Anwendungsvoraussetzungen	100
8.5.1	Steuerbarkeit der ausländischen Einkünfte im Inland	100
8.5.2	Ansässigkeit des Steuerpflichtigen im Inland	100
8.5.3	Anordnung eines abkommensrechtlichen Progressionsvorbehalts	101
8.6	Einschränkung des Progressionsvorbehalts bei EU-/EWR-Staaten im Jahressteuergesetz (JStG) 2009 durch § 32b Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG	102
8.6.1	Rechtsentwicklung	102
8.6.2	Gesetzliche Neuregelung	102
8.7	Berechnung des Progressionsvorbehalts mittels Hinzurechnungsmethode	103
8.7.1	Berechnung	103
8.7.2	Ermittlung der ausländischen Einkünfte nach deutschem Steuerrecht	104
8.8	Ausschluss des negativen Progressionsvorbehalts nach § 2a Abs. 1 EStG	104
8.9	Berücksichtigung der ausländischen Steuern	104
8.10	Verlustabzug nach § 10d EStG	105
8.11	Verhältnis des Progressionsvorbehalts zu § 3 EStG	105
8.12	Anwendung des Progressionsvorbehalts bei unbeschränkt Steuerpflichtigen nach § 1 Abs. 3 und § 1a EStG	106
8.13	Ausländische Einkünfte aus Organschaft (§ 32b Abs. 1a EStG)	106
8.14	Progressionsvorbehalt bei nur zeitweiser unbeschränkter Steuerpflicht (§ 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG)	107
8.15	Progressionsvorbehalt und Arbeitnehmer-Pauschbetrag bei zeitweise unbeschränkter Steuerpflicht	108
8.16	Einschränkung des Steuergestaltungsmodells »Goldfinger« durch § 32b Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG	109

Teil F Steuerliche Behandlung von negativen Einkünften und Gewinnminderungen mit Auslandsbezug

1	Beschränkung der Verlustverrechnung gem. § 2a Abs. 1 und 2 EStG	110
1.1	Allgemeines	110
1.2	Zeitliche Chronologie der gesetzlichen Änderungen des § 2a EStG	110
1.2.1	Fassung des Haushaltsbegleitgesetzes 1983	110
1.2.2	Fassung des Steuerreformgesetzes 1990	110
1.2.3	Fassung des Steueränderungsgesetzes 1992	111
1.2.4	Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002	111
1.2.5	Fassung des Steuerbereinigungsgesetzes 1999	111
1.2.6	Fassung des Jahressteuergesetzes 2008 und 2009	111
1.3	Systematische Einordnung	112
1.3.1	Erscheinungsformen der Auslandsverluste und Gewinnminderungen	112
1.3.1.1	Unmittelbare Auslandsverluste	112
1.3.1.2	Mittelbare Auslandsverluste	112

1.3.2	Durchbrechung des Welteinkommensprinzips und des Nettoprinzips	112
1.4	Sachlicher Anwendungsbereich	112
1.4.1	Auslandsverluste aus Nicht-DBA-Drittstaaten	113
1.4.2	Auslandsverluste aus DBA-Drittstaaten	113
1.5	Bearbeitungsreihenfolge	113
2	Einzelheiten zu § 2a Abs. 1 und 2 EStG	114
2.1	Persönlicher Anwendungsbereich	114
2.1.1	Natürliche Personen	114
2.1.2	Personenvereinigungen	114
2.1.3	Kapitalgesellschaften bzw. Körperschaftsteuersubjekte	114
2.2	Negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG	114
2.3	Verhältnis von § 2a EStG zu § 15a EStG	115
2.4	Katalog der negativen ausländischen Drittstaaten-Einkünfte	115
2.4.1	Enumerationsprinzip	115
2.4.2	Negative Einkünfte aus einer in einem ausländischen Drittstaat belegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 1 EStG)	116
2.4.3	Negative Einkünfte aus einer in einem Drittstaat belegenen gewerblichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 2 EStG)	116
2.4.4	Teilwertabschreibung bzw. Veräußerungs- oder Auflösungsverluste im Zusammenhang mit einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft aus Drittstaaten (§ 2a Abs. 1 Nr. 3 EStG)	116
2.4.5	Negative Einkünfte bei im Privatvermögen gehaltener Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft aus Drittstaaten (§ 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG)	117
2.4.6	Negative Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter und aus partiarischen Darlehen, wenn der Schuldner Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung in einem Drittstaat hat (§ 2a Abs. 1 Nr. 5 EStG)	118
2.4.7	Negative Einkünfte aus der Vermietung oder der Verpachtung unbeweglichen Vermögens oder von Sachinbegriffen, wenn diese in einem Drittstaat belegen sind (§ 2a Abs. 1 Nr. 6 EStG)	118
2.4.8	Negative Einkünfte bei Beteiligung an einer inländischen Körperschaft, die ihrerseits negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 Nr. 1–6 EStG erzielt (§ 2a Abs. 1 Nr. 7 EStG)	119
2.5	Produktivitätsklausel (§ 2a Abs. 2 EStG)	120
2.5.1	Grundsatz	120
2.5.2	Produktive Auslandsverluste aus Drittstaaten	120
2.5.2.1	Lieferung oder Herstellung von Waren außer Waffen	120
2.5.2.2	Gewinnung von Bodenschätzen	120
2.5.2.3	Bewirkung gewerblicher Leistungen	121
2.5.2.4	Vermietung oder Verpachtung von Wirtschaftsgütern	121
2.5.2.5	Holdingaktivitäten	121
2.5.2.6	Aktive mittelbare negative Einkünfte (Beteiligungsverluste)	121
2.5.3	Nicht aufgeführte Auslandsverluste	121
2.6	Durchführung des Verlustverrechnungsverbots	122
2.7	Gesonderte Feststellung	123
2.8	System des § 2a EStG	124
2.9	Übungsfall zur beschränkten Verlustverrechnung	124
3	Berücksichtigung von ausländischen gewerblichen Verlusten nach § 2a Abs. 3 und 4 EStG (früher § 2 AIG)	127
3.1	Grundsätze	127
3.1.1	Aufhebung des Abzugs ausländischer Betriebsstättenverluste durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 und Steuerbereinigungsgesetz 1999	127
3.1.2	Bisherige Regelung über den Abzug ausländischer Betriebsstättenverluste gem. § 2a Abs. 3 EStG	128
3.1.3	Systematik der Regelungen des § 2a Abs. 3 und 4 EStG	128
3.1.4	Rechtsslage bis einschließlich Veranlagungszeitraum 1998	129
3.1.5	Rechtsslage ab Veranlagungszeitraum 1999	129
3.1.6	Nachversteuung	130

3.1.7	Gesonderte Feststellung des verbleibenden Betrags (§ 2a Abs. 3 Sätze 5, 6 und 8 i. V. m. § 52 Abs. 2 EStG)	130
3.1.8	Gesamtrechtsnachfolge	130
3.2	Neueste Entwicklung beim Abzug von Verlusten aus EU-/EWR-Betriebsstätten durch BFH und die EuGH-Rechtsprechung – sog. finale EU-Auslandsverluste	130
3.2.1	Problem bei ausländischen Betriebsstättenverlusten	130
3.2.2	Weitere Entwicklung der Rechtsprechung und Auffassung der Verwaltung	131
4	Übungsfall zur Anrechnungs- bzw. Freistellungsmethode und negative ausländische Einkünfte	134

Teil G Grundsätze der beschränkten Steuerpflicht

1	Systematik	138
2	Persönliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht	138
2.1	Beschränkte Einkommensteuerpflicht	138
2.2	Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht	139
3	Sachliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht	139
3.1	Systematik	139
3.2	Isolierende Betrachtungsweise (§ 49 Abs. 2 EStG)	139
4	Durchführung der Besteuerung/Sondervorschriften bei beschränkter Steuerpflicht (§ 50 und § 50a EStG)	140
5	Inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 1 bis Nr. 10 EStG	141
5.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 49 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	142
5.1.1	Behandlung in DBA-Fällen	142
5.1.2	Durchführung der Besteuerung	142
5.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a bis g EStG)	142
5.2.1	Betriebsstätten- und Vertreter Einkünfte (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG)	143
5.2.1.1	Betriebsstätte	143
5.2.1.2	Ständiger Vertreter	143
5.2.1.3	Behandlung in DBA-Fällen	143
5.2.2	Einkünfte aus dem Beförderungsbetrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b und c EStG)	144
5.2.2.1	Behandlung in DBA-Fällen	144
5.2.3	Einkünfte aus der Ausübung oder Verwertung bestimmter gewerblicher Inlandstätigkeiten (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d EStG)	145
5.2.3.1	Darbietung im Inland	145
5.2.3.2	Verwertung der Darbietung im Inland	145
5.2.3.3	Mit Darbietungen oder deren Verwertung zusammenhängende Leistungen	146
5.2.3.4	Behandlung in DBA-Fällen	147
5.2.3.5	Durchführung der Besteuerung	147
5.2.4	Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e und f EStG)	149
5.2.4.1	Behandlung in DBA-Fällen	149
5.2.5	Sonstige gewerbliche Veräußerungsgewinne i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG	150
5.2.5.1	Behandlung in DBA-Fällen	151
5.2.6	Berufssportler, Spielertransfer, »Spielerleihe« (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. g EStG)	151
5.3	Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG)	153
5.3.1	Ausübungstatbestand	153
5.3.2	Verwertungstatbestand	153
5.3.3	Ergänzung durch feste Einrichtung oder Betriebsstätte	153
5.3.4	Behandlung in DBA-Fällen	154
5.3.5	Durchführung der Besteuerung	155
5.4	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a bis d EStG)	155
5.4.1	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a EStG – Ausübungs- und Verwertungstatbestand	157
5.4.1.1	Behandlung in DBA-Fällen – 183-Tage-Regelung	157

5.4.2	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b EStG – Inländische öffentliche Kassen	158
5.4.2.1	Behandlung in DBA-Fällen	158
5.4.3	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c EStG – Geschäftsführer, Prokurist oder Vorstandsmitglied	159
5.4.3.1	Behandlung in DBA-Fällen	159
5.4.4	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. d EStG – Entschädigungen i. S. d. § 24 Nr. 1 EStG	159
5.4.4.1	Behandlung in DBA-Fällen	160
5.4.5	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. e EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2007 – Bordpersonal inländischer Fluggesellschaften	161
5.4.6	Durchführung der Besteuerung	161
5.5	Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a bis c EStG)	161
5.5.1	Dividenden, Wandelanleihen und Gewinnobligationen sowie stille Beteiligungserträge (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a und b EStG)	162
5.5.2	Kapitalerträge aus Grundpfandrechten und sonstigen Kapitalforderungen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa, bb, cc EStG)	163
5.5.2.1	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa EStG	163
5.5.2.2	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. bb EStG	163
5.5.2.3	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. d EStG	164
5.5.3	Behandlung in DBA-Fällen	164
5.5.4	Durchführung der Besteuerung	164
5.6	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG)	165
5.6.1	Subsidiarität und isolierende Betrachtungsweise	165
5.6.2	Verpachtung eines inländischen Gewerbebetriebs	166
5.6.3	Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	167
5.6.4	Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen, insbesondere von beweglichem Betriebsvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 2 EStG)	168
5.6.5	Einkünfte aus zeitlich begrenzter Überlassung von Rechten (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG)	168
5.7	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 7 EStG	168
5.8	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG	169
5.8.1	Grundstücksveräußerungen	169
5.8.2	Veräußerung von Beteiligungen	170
5.9	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 8 Buchst. a EStG	170
5.10	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG	170
5.11	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 10 EStG	171

Teil H Unbeschränkte Steuerpflicht bei Grenzpendlern (§ 1 Abs. 3, § 1a EStG)

1	Steuerproblematik bei Grenzpendlern	172
2	Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG)	173
2.1	Alternative Steuerbehandlung	173
2.2	Jährlicher Belastungsvergleich	173
2.3	Praktischer Anwendungsbereich	174
3	Voraussetzungen der Option	174
3.1	Persönliche Voraussetzungen	174
3.2	Sachliche Voraussetzungen	175
3.2.1	Inländische Einkünfte i. S. d. § 49 EStG	176
3.2.2	Einkünfte, die ganz oder fast ausschließlich der deutschen Einkommensteuer unterliegen	176
3.2.2.1	Relative Grenze	177
3.2.2.2	Absolute Grenze	177
3.2.3	Berücksichtigung von Doppelbesteuerungsabkommen	177
3.2.4	Verfahrensrechtliche Voraussetzungen	177
4	Rechtsfolgen der Option	178
4.1	Grundsatz der Einzelveranlagung bei unbeschränkter Steuerpflicht	178
4.2	Besonderheiten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 39c Abs. 4 EStG)	178

4.3	Steuerabzugseinkünfte nach § 50a EStG (§ 1 Abs. 3 Satz 6 EStG)	178
4.4	Progressionsvorbehalt (§ 32b Abs. 1 Nr. 5 EStG)	179
5	Personen- und familienbezogene Vergünstigungen des § 1a EStG	179
6	Übungsfall zur unbeschränkten Steuerpflicht bei Grenzpendlern	182

Kapitel II Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen

Teil A Aufgabe, Zustandekommen, Auslegung und Missbrauch der Doppelbesteuerungsabkommen

1	Vermeidung internationaler Besteuerungskonflikte durch innerstaatliches Recht, Doppelbesteuerungsabkommen und multilaterale Regelungen	185
1.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch innerstaatliches Recht	185
1.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch Doppelbesteuerungsabkommen	186
1.3	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch multilaterale Regelungen .	188
1.3.1	EG-Vertrag	188
1.3.2	Wiener Übereinkommen über diplomatische und konsularische Beziehungen (WÜD und WÜK)	189
1.3.3	Protokoll über Vorrechte und Befreiung der Europäischen Gemeinschaften	190
1.3.4	NATO-Truppenstatut	190
1.3.5	Musterabkommen der OECD (OECD-MA)	191
2	Zustandekommen von Doppelbesteuerungsabkommen	191
2.1	Stufen der Vertragsverhandlungen	191
2.2	Normbestand der Doppelbesteuerungsabkommen	193
2.3	Innerstaatliche Geltung der Doppelbesteuerungsabkommen	194
2.4	Treaty Overriding	195
2.4.1	Allgemeines zu Treaty Overrides (Beispiele im EStG/AStG)	195
2.4.2	Entwicklung der Rechtsprechung zur Zulässigkeit eines Treaty Override	199
3	Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	201
3.1	Vorbemerkung	201
3.2	Verhältnis des nationalen Steuerrechts zum Abkommensrecht	202
3.3	Auslegungsgrundsätze für internationale Verträge	203
3.3.1	Allgemeine Auslegungsregeln (Art. 31 WÜRV)	203
3.3.2	Einzelne Auslegungsprinzipien	204
3.3.2.1	Grammatische Interpretation	204
3.3.2.2	Systematische Interpretation	204
3.3.2.3	Auslegungsregel des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA	204
3.3.2.4	Teleologische Interpretation	205
3.3.3	Bedeutung des OECD-MA-Kommentars	205
3.3.4	Zusammenfassung: Prüfungsreihenfolge zur Auslegung von DBA	206
3.3.5	Konkretisierung der DBA-Regelungen	207
3.3.6	Verständigungsverfahren	207
3.4	Qualifikationskonflikte	208
3.4.1	Arbeitsbegriffe	208
3.4.1.1	Subsumtionskonflikt	208
3.4.1.2	Klassifizierungskonflikt	209
3.4.1.3	Subjektive und objektive Zurechnungskonflikte	209
3.4.1.4	Positiver und negativer Qualifikationskonflikt	210
3.4.2	Lösung von Qualifikationskonflikten	211
3.4.3	Übungsfälle zu den Qualifikationskonflikten	212
3.5	Besondere Auslegungsfragen	213
3.5.1	Isolierende Betrachtungsweise – Regelung des § 49 Abs. 2 EStG	214
3.5.2	Umgekehrte isolierende Betrachtungsweise gem. § 34d EStG	215
3.5.3	Isolierende Betrachtungsweise bei Doppelbesteuerungsabkommen	216
3.5.4	Grundsatz der Spezialität	216

4	Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen	217
4.1	Problemstellungen	217
4.2	Rechtsmissbräuchliche Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen	219
4.3	Internationale steuerrechtliche Missbrauchsregeln	219
4.3.1	Völkerrechtliche und europarechtliche Missbrauchs Klauseln	220
4.3.2	Missbrauchsregelungen im OECD-Musterabkommen	220
4.3.3	Einzelne Missbrauchsregelungen in den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen	222
4.3.3.1	Regelungen über Treaty Shopping	222
4.3.3.2	Rückfallklauseln und Subject-to-Tax-Klauseln	223
4.3.3.3	Sonderregelungen für Qualifikations- oder Zurechnungskonflikte – Switch-over-Klauseln	226
4.3.3.4	Remittance Base Principle	231
4.3.3.5	Aktivitätsklausel	232
4.3.3.6	Definition des Nutzungsberechtigten – Beneficial-ownership-Doktrin	234
4.3.3.7	Öffnungsklauseln	235
4.4	Nationale Missbrauchsregeln	235
4.4.1	Außensteuergesetz	235
4.4.2	Innerstaatliche Spezialnormen	236
4.4.2.1	Vorrang des innerstaatlichen Steuerabzugs vor abkommensrechtlichen Steuerergünstigungen (§ 50d Abs. 1 EStG)	236
4.4.2.2	Die deutsche Anti-Treaty-Shopping-Gesetzgebung	237
4.5	Überlagerung durch die Entwicklungen in der EU	240
4.5.1	Empfehlung der Europäischen Kommission vom 28. 01. 2016	240
4.5.2	Richtlinie des Rates mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken (ATAD)	240
5	Die Anwendung des § 42 AO bei Geschäftsbeziehungen zu einem Unternehmen in einem Niedrigsteuerland (Basisgesellschaften/Briefkastengesellschaften)	241
5.1	Prüfungsreihenfolge	241
5.2	Definition und Tatbestandsvoraussetzungen	241
5.3	Abgrenzung zu anderen Vorschriften	242
5.3.1	Zum inländischen Ort der Geschäftsleitung	242
5.3.2	Verhältnis zu den Doppelbesteuerungsabkommen	244
5.4	Steuerliche »Anerkennung« ausländischer Gesellschaften	244
5.5	Steuerlich nicht anzuerkennende ausländische Gesellschaften	244
5.6	Beweislast	245
5.7	Rechtsfolgen	245
5.8	Verhältnis zum Außensteuergesetz	245
5.9	Praktische Anwendungsfälle	247
5.10	Europatauglichkeit	247
5.11	Gestaltungsmisbrauch bei beschränkter Steuerpflicht	247

Teil B Aufbau, Begriffe und Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen

1	Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen	249
2	Geltungsbereiche	249
2.1	Persönlicher Geltungsbereich (Abkommensberechtigung)	250
2.2	Sachlicher Geltungsbereich	252
2.2.1	Steuern in föderal gegliederten Staaten	252
2.2.2	Ergänzungsabgaben, Nebenabgaben, Ersatzabgaben, Zuschläge	253
2.3	Räumlicher Geltungsbereich	253
2.4	Zeitlicher Geltungsbereich	254
3	Begriffsbestimmungen	254
3.1	Begriff der »Person« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. a OECD-MA)	255
3.2	Begriff der »Gesellschaft« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. b OECD-MA)	255
3.3	Begriff des Unternehmens eines Vertragsstaats (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c und d OECD-MA)	256

3.4	Begriff des »Internationalen Verkehrs« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. e OECD-MA)	256
3.5	Begriff der »zuständigen Behörde« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. f OECD-MA)	257
3.6	Begriff des »Staatsangehörigen« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. g OECD-MA)	257
4	Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen	257
4.1	Allgemeines	257
4.2	Regelungstechnik der Doppelbesteuerungsabkommen	258
4.3	Begrenzung der Steuerhoheiten der Vertragsstaaten durch Einkünfteartikel	259
4.4	Verteilungsnormen	259
4.5	Vermeidungsnormen (Methodenartikel)	262
4.6	Prüffolge	264
4.6.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften in DBA-Fällen	264
4.6.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften in DBA-Fällen	265

Teil C Begriff und Funktion der Ansässigkeit

1	Begriff der Ansässigkeit	266
1.1	Abkommensrechtliche Regelungen der Ansässigkeit	266
1.2	Funktionen der Ansässigkeit	266
2	Festlegung des persönlichen Geltungsbereichs eines Doppelbesteuerungsabkommens bzw. einer Abkommensberechtigung	267
2.1	Unmittelbare Geltung des Doppelbesteuerungsabkommens für die Steuerbürger der Vertragsstaaten	267
2.2	Kreis der abkommensberechtigten Personen	268
2.3	Steuerpflicht in einem Vertragsstaat – Anknüpfungspunkte	269
2.3.1	Natürliche Personen	269
2.3.2	Natürliche Personen, Grenzpendler gem. § 1 Abs. 3 EStG	270
2.3.3	Gesellschaften i. S. d. Doppelbesteuerungsabkommens	270
2.3.4	Deutsche juristische Personen des öffentlichen Rechts	271
2.3.5	Personenvereinigungen	272
2.4	Ausschluss der Abkommensberechtigung bei Quellenbesteuerung	274
2.5	Beispiele zur Abkommensberechtigung	275
2.6	Sonderfälle der Ansässigkeit	276
2.6.1	Diplomaten, Konsularbeamte, Haushaltsangehörige	276
2.6.2	NATO-Truppenangehörige und ziviles Gefolge	277
2.6.3	Beamte und Bedienstete der Europäischen Union	277
2.6.4	Steuerliche Vorrechte und Befreiungen aufgrund mehrstaatlicher Vereinbarungen	277
3	Bedeutung des Ansässigkeitsstaats und des Quellenstaats für die internationale Besteuerung	278
3.1	Ansässigkeitsstaat	278
3.2	Quellenstaat	278
3.3	Vorrang und Nachrang der Steuerberechtigung	279
4	Doppelte unbeschränkte Steuerpflicht und doppelte Ansässigkeit	279
4.1	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von natürlichen Personen	280
4.1.1	Allgemeines	280
4.1.2	Auswirkungen des § 1 Abs. 3 EStG (Fiktion der unbeschränkten Steuerpflicht)	281
4.1.3	Einzelfragen des Art. 4 Abs. 2 OECD-MA – Doppelwohnsitz von natürlichen Personen (sog. »tie-breaker-rule«)	282
4.1.3.1	Schema	282
4.1.3.2	Ständige Wohnstätte in einem Vertragsstaat	283
4.1.3.3	Mittelpunkt der Lebensinteressen	284
4.1.3.4	Fragenkatalog zur Ansässigkeit	285
4.1.3.5	Gewöhnlicher Aufenthalt	286
4.1.3.6	Staatsangehörigkeitsentscheidung	286
4.1.3.7	Sonderregelungen bei Grenzgängern	287
4.1.3.8	Dreiecksfälle	287

4.2	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von anderen als natürlichen Personen (juristischen Personen)	287
4.2.1	Kapitalgesellschaften	288
4.2.2	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit von Kapitalgesellschaften	288
4.2.3	Sonderfall DBA-Schweiz	289
4.2.4	Ausblick: – Umsetzung von BEPS – Maßnahmen	289
5	Sonderregelungen zur doppelten Ansässigkeit und zum Wechsel der Ansässigkeit	289
5.1	Grundsätze	289
5.2	Überdachende Besteuerung bei natürlichen Personen gem. Art. 4 Abs. 3 DBA-Schweiz	290
5.2.1	Abkommensrechtliche Regelungen	290
5.2.2	Wirkungen des Art. 4 Abs. 3 DBA-Schweiz	291
5.3	Überdachende Besteuerung bei doppelter Ansässigkeit von Gesellschaften gem. Art. 4 Abs. 9 DBA-Schweiz	292
5.4	Abwanderungsbesteuerung bei Wohnsitzaufnahme in der Schweiz gem. Art. 4 Abs. 4 DBA-Schweiz	292
5.5	Einschränkungen des Status der Ansässigkeit	294
5.6	Länderspezifische Sonderregelungen beim Wohnsitzwechsel – Beispiel Art. 4 Abs. 5 DBA-Schweiz: Wohnsitzwechsel und zeitliche Aufteilung des Besteuerungsanspruchs	294
6	Auswirkungen der Ansässigkeit bzw. Nichtansässigkeit auf die inländische Besteuerung	295
6.1	Vorbemerkung	295
6.2	Ansässigkeit und unbeschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat	295
6.3	Nichtansässigkeit und beschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat	296
6.4	Nichtansässigkeit und unbeschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat	296
6.5	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit	297

Teil D Einkünfteartikel

1	Art. 5 und 7 OECD-MA – Die Betriebsstättenbesteuerung – Behandlung der unmittelbaren gewerblichen Tätigkeit über die Grenze sowie der grenzüberschreitenden Beteiligung an Personengesellschaften	299
1.1	Allgemeines	299
1.2	Prüfschema zur Bestimmung grenzüberschreitender gewerblicher Tätigkeit	300
1.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts für gewerbliche Einkünfte	300
1.4	Verhältnis des innerstaatlichen Rechts zum Doppelbesteuerungsabkommen – maßgebender Begriff des Unternehmens und des Unternehmensgewinns	300
1.5	Betriebsstättenbegriff nach Doppelbesteuerungsabkommen – Verhältnis zu § 12 AO	301
1.6	Die Zuweisung des Besteuerungsrechts	301
1.6.1	Gebietsmäßige Abgrenzung	301
1.6.2	Grundsatz der Einzelbetrachtung	301
1.7	Haupttatbestand »feste Geschäftseinrichtung« (Tz. 1.2.1.1 BSVerwGrS)	301
1.7.1	Grundsätze	301
1.7.1.1	Allgemeines	301
1.7.1.2	Verfügungsgewalt des Steuerinländers	302
1.7.2	Einzelfragen	304
1.7.2.1	Zeitlich begrenzte feste örtliche Anlagen oder Einrichtungen	304
1.7.2.2	Betriebsaufspaltung über die Grenze	305
1.7.2.3	Geschäftsleitungsbetriebsstätte (Tz. 1.2.1.1 Satz 3 BSVerwGrS)	307
1.7.2.4	Digitale Wirtschaft und Betriebsstättenbesteuerung	308
1.7.2.5	Dienstleistungsbetriebsstätten	309
1.8	Bauausführungen und Montagen	309
1.8.1	Allgemeine Grundsätze	309
1.8.2	Einzelfragen	310
1.8.2.1	Verhältnis des Art. 5 Abs. 3 zu Abs. 1 OECD-MA	310
1.8.2.2	Fristenberechnung	311
1.8.2.3	Zusammenrechnung von mehreren Baustellen	312

1.8.2.4	Bau- und Montageüberwachung als Bauausführung	313
1.8.2.5	Arbeitsgemeinschaft/Konsortium	314
1.8.3	Änderungen durch das BEPS-Projekt der OECD	315
1.9	Vertreterbetriebsstätte	315
1.9.1	Allgemeine Grundsätze	315
1.9.2	Einzelfragen	316
1.9.2.1	Verhältnis zu den anderen Regelungen	316
1.9.2.2	Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft als Vertreter	317
1.9.2.3	Zeitdauer der Vertretertätigkeit	317
1.9.3	Änderungen durch das BEPS-Projekt der OECD	318
1.9.3.1	Wegfall des Merkmals der Abschlussvollmacht	318
1.9.3.2	Kommissionärsmodell	318
1.10	Ausnahmekatalog der Betriebsstätten	319
1.10.1	Grundsätze	319
1.10.2	Änderungen durch das BEPS- Projekt der OECD	319
1.11	Die steuerliche Behandlung der mitunternehmerischen gewerblichen Betätigung über die Grenze	320
1.12	Aufteilung der Einkünfte (Aufwands-/Ertragszuordnung)	320
1.12.1	Rechtslage bis einschließlich 2012 und für Altabkommen (bei Escape nach § 1 Abs. 5 Satz 8 AStG)	321
1.12.1.1	Grundproblem der zwei konkurrierenden Prinzipien	321
1.12.1.2	Allgemeiner Aufwand (Tz. 3 BSVerwGrS)	323
1.12.1.3	Dienstleistungen (Tz. 3.1 BSVerwGrS)	323
1.12.1.4	Dotation – Anteil der Betriebsstätte am Eigenkapital des Gesamtunternehmens	324
1.12.1.5	Nutzungsüberlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern (Know-how, Patente etc.) der Tz. 2.6.1c BSVerwGrS	325
1.12.1.6	Die Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und Betriebsstätte (Tz. 2.6 BSVerwGrS)	325
1.12.1.7	Währungsfragen (Tz. 2.8 BSVerwGrS)	331
1.12.1.8	Umlageverträge des Gesamtunternehmens	333
1.12.1.9	Wirtschaftsgüter und Betriebsstättenvorbehalt	334
1.12.1.10	Zuordnung von Stoffen und Teilen zur Betriebsstätte (Tz. 4.3.8 BSVerwGrS)	335
1.12.1.11	Zuordnung von Finanzierungsaufwendungen und -erträgen (Tz. 4.3.9. BSVerwGrS)	336
1.12.1.12	Zuordnung von Akquisitionskosten und anderen »Regiekosten«	336
1.12.1.13	Übertragung von stillen Reserven – dargestellt am Beispiel der Betriebsstätten bei Explorationen (Tz. 4.7.2 BSVerwGrS)	337
1.12.1.14	Gewinnermittlungsfragen im Bereich der Bau- und Montageunternehmen (Tz. 4.2.6 und 4.3.7 BSVerwGrS)	337
1.12.1.15	Gründungskosten (Tz. 2.9 BSVerwGrS)	338
1.12.1.16	Betriebsstättenauflösung (Tz. 2.9.2 BSVerwGrS)	339
1.12.2	Neue Grundsätze zur Betriebsstättengewinnabgrenzung ab 01.01.2013	339
1.12.2.1	Allgemeines	339
1.12.2.2	Einzelfragen der neuen Gewinnabgrenzungsgrundsätze	341
1.12.3	Der praktische Fall einer Vertriebs-Betriebsstätte unter Gegenüberstellung der Gewinnabgrenzung vor und nach Einführung des AOA (Art. 5 OECD-MA 2010, § 1 Abs. 5 AStG)	348
2	Art. 6 OECD-MA – Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	350
2.1	Die Besteuerung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (insbesondere Grundbesitz im Ausland)	350
2.1.1	Grundsatz – Die Aufgliederung der inländischen Einkünfte i. S. d. Einkommensteuergesetzes in verschiedene Abkommensregelungen	350
2.1.2	Die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen – Regelfall Besteuerung im Belegenheitsstaat (Art. 6 OECD-MA)	350
2.1.3	Ausnahme: Besteuerung sowohl im Belegenheitsstaat als auch im Wohnsitzstaat unter Anrechnung der im Belegenheitsstaat gezahlten Steuern	353
2.1.4	Die Methodenartikel in den Einzel-DBA	354

3	Art. 7 und 8 OECD-MA – Gewerbliche Einkünfte	354
3.1	Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA)	354
3.2	Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt (Art. 8 OECD-MA)	354
3.3	Rechtsfolgen	354
3.3.1	Grundsatz der Steuerfreistellung	354
3.3.2	Ausnahme der Aktivitätsklausel im Doppelbesteuerungsabkommen	354
3.3.2.1	Allgemeines	354
3.3.2.2	Katalogliste	356
3.3.2.3	Besonderheiten bei Personengesellschaften	359
3.3.3	Übergang zur Anrechnungsmethode (§ 20 Abs. 2 AStG)	360
3.3.4	Rückfallklauseln des Doppelbesteuerungsabkommens	361
3.3.5	Qualifikationskonflikte	362
3.3.5.1	Lösung von Qualifikationskonflikten in den DBA	363
3.3.5.2	Die nationale Rückfallklausel des § 50d Abs. 9 EStG	363
3.3.6	Übergang zur Anrechnungsmethode nach § 50d Abs. 9 Satz 2 EStG bei »unfairem« Steuerwettbewerb	366
3.3.6.1	Der Regelungsinhalt	366
3.3.6.2	Zeitliche Anwendung und gesetzliche Nachbesserung	366
3.3.6.3	Eventuelle Verfassungswidrigkeit	366
3.3.7	Pauschalierung	367
3.4	Behandlung von Verlusten – Abzugsbeschränkungen nach Doppelbesteuerungsabkommen und nationalem Recht	367
3.4.1	Abzugsbeschränkung des § 2a EStG	367
3.4.2	Auswirkungen der Steuerfreistellung nach dem Methodenartikel der Doppelbesteuerungs- abkommen	368
3.4.2.1	Grundsatz Abzugsverbot – Symmetriethese	368
3.4.2.2	Ursprüngliche Ausnahme: Berücksichtigung finaler Verluste	368
4	Besonderheiten bei der grenzüberschreitenden Beteiligung an Personen- gesellschaften	372
4.1	Allgemeines	372
4.2	Belastungsvergleiche (Rahmenbedingungen) – Allgemeine Hinweise bei Personenunter- nehmensstrukturen	373
4.3	Die Qualifikation von ausländischen Gesellschaften	374
4.3.1	Allgemeines	374
4.3.2	Länderlisten der Finanzverwaltung	375
4.3.3	Prüfungskriterien für »nicht aufgelistete Gesellschaften«	376
4.3.3.1	Allgemeines	376
4.3.3.2	Übernahme der Kriterien und der Prüfungsreihenfolge zur US-LLC	376
4.4	Die Abkommensberechtigung für Zwecke der Abkommensentlastung	377
4.4.1	Transparente Besteuerung im Sitzstaat	377
4.4.2	Intransparente Behandlung im ausländischen Sitzstaat	378
4.4.3	Nationale Sonderregelung für die Abzugssteuerentlastung	378
4.5	Besteuerung im ausländischen Quellenstaat	378
4.5.1	Transparenzprinzip	378
4.5.2	Besteuerung der Personengesellschaft als Körperschaftsteuersubjekt	378
4.6	Grundsätze der Besteuerung bei Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften	379
4.7	Qualifikationsprobleme und Gestaltungsmöglichkeiten mit »deutschen« Rechtsformen	380
4.7.1	Das Problem	380
4.7.2	Bedeutung des Problems	380
4.7.3	Ursprüngliche Grundsätze der Finanzverwaltung und Rechtsprechung	381
4.7.4	Die Reaktion der Finanzverwaltung	382
4.7.5	Die Reaktion des Gesetzgebers für »Altfälle«	382
4.7.6	Die ergänzenden Prüfungsschritte – 1. Betriebsstätteneigenschaft	384
4.7.7	Die ergänzenden Prüfungsschritte – 2. funktionale Zuordnung	385
4.8	Gewerbliche Infizierung	385

4.9	Innengesellschaften – atypisch stille Beteiligungen	386
4.9.1	Allgemeines	386
4.9.2	Auffassung der Finanzverwaltung	387
4.9.2.1	Qualifikation	387
4.9.2.2	Rechtsfolgen beim Steuerinländer mit atypischen stillen Beteiligungen an ausländischen Unternehmen	387
4.9.3	Gesetzliche Regelung	388
4.10	Besitzpersonengesellschaften	388
4.11	Vermögensverwaltende Personengesellschaften	388
4.12	Personengesellschaften mit einer »gemischten« Tätigkeit	389
4.13	Die Behandlung von Sondervergütungen	390
4.13.1	Abkommensrechtliche Spezialregelungen	390
4.13.2	DBA-Qualifikationskonflikt – Besteuerung von Gesellschafterdarlehen und den daraus fließenden Zinsen nach den Doppelbesteuerungsabkommen ohne ausdrückliche Regelung – Rechtsprechung im sog. Outbound-Fall	392
4.13.3	Die ergänzende Prüfung der »örtlichen« Zuordnung	394
4.13.4	Beteiligung eines Steuerausländers an einer inländischen Personengesellschaft (Tz. 1.2.3 der BSVerwGrS)	395
4.13.4.1	Ursprüngliche Auffassung der Finanzverwaltung	395
4.13.4.2	BFH-Rechtsprechung zum Abkommensrecht	396
4.13.4.3	Reaktion des Gesetzgebers – Einführung des § 50d Abs. 10 EStG	397
4.13.4.4	Gesetzliche Nachbesserung in § 50d Abs. 10 EStG 2013	399
4.14	Gewinnermittlung und -abgrenzungsfragen bei Personengesellschaften und -vereinigungen..	401
4.14.1	Allgemeines	401
4.14.2	Zuordnung von Sonderbetriebsausgaben zu ausländischen Betriebsstätten einer inländischen Personengesellschaft	401
4.14.3	Gestaltungsmöglichkeiten – Double Dips	403
4.14.4	Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften	405
4.15	Rechtsfolgen und Besonderheiten der grenzüberschreitenden Verlustberücksichtigung	405
5	Art. 9 OECD-MA – Einkunftsabgrenzung über die Grenze (Verrechnungspreis-	
	korrekturen)	406
6	Art. 10 OECD-MA – Dividenden	406
6.1	Allgemeines	406
6.2	Grundsätzliches zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen	408
6.2.1	Deutschland als Ansässigkeitsstaat	408
6.2.2	Deutschland als Quellenstaat	411
6.3	Beispiele zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen	411
6.4	Länderspezifische Besonderheiten – Sonderfall Frankreich	412
6.5	Steuervergünstigungen für Schachteldividenden	413
6.5.1	Allgemeines	413
6.5.2	Tatbestandsvoraussetzungen des DBA-rechtlichen Schachtelprivilegs	414
6.5.2.1	Kapitalgesellschaft	414
6.5.2.2	Beteiligungshöhe	414
6.5.3	Betriebsausgabenabzug in Zusammenhang mit Schachteldividenden	415
6.6	Besonderheiten bei der Besteuerung nach nationalem Recht (nationale Dividenden-	
	privilegien)	415
6.6.1	Bedeutung der Mittel-/Finanzierungsherkunft	416
6.6.2	Natürliche Personen als Anteilseigner	416
6.6.2.1	Einnahmen	416
6.6.2.2	Aufwendungen	418
6.6.2.3	Quellensteueranrechnung	418
6.6.2.4	Beteiligung an passiv tätigen Gesellschaften der Doppelbesteuerungsabkommen – Hinweis auf die Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG	418
6.6.2.5	Beteiligung an aktiv tätigen Auslandsgesellschaften	419
6.6.2.6	Erträge aus schwarzen und intransparenten Investmentfonds	419

6.6.3	Körperschaften als Anteilseigner von Körperschaften	419
6.6.3.1	Behandlung der Einnahmen	419
6.6.3.2	Aufwendungen und Gewinnminderungen, die mit Auslandsdividenden zusammenhängen	420
6.6.4	Verhältnis von Steuerbefreiung nach § 8b KStG und Kapitalertragsteuerabzug – Europarechtliche Probleme	426
6.7	Die Überlagerung der Doppelbesteuerungsabkommen durch EU-Recht	428
6.8	Quellensteuerentlastung im Herkunftsstaat	429
6.8.1	Entlastung nach Doppelbesteuerungsabkommen	429
6.8.2	Entlastungsverfahren nach nationalem Recht	429
6.8.3	Praktische Umsetzung	430
6.9	Quellensteuerhöchstsätze für Dividenden nach den DBA	430
6.10	Kurzhinweise zur gewerbsteuerlichen Behandlung von Auslandsdividenden	430
6.10.1	Überblick	430
6.10.2	Beteiligungsgrenzen für Streubesitz	431
6.10.2.1	Kürzung nach § 9 Nr. 7 GewStG; Hinweis auf § 9 Nr. 2a GewStG	431
6.10.2.2	Kürzung nach § 9 Nr. 8 GewStG	433
6.10.2.3	Umfang der Kürzung – Auswirkungen des § 8b Abs. 5 KStG	433
6.10.3	Prüfungsreihenfolge für das gewerbsteuerliche Schachtelprivileg	434
7	Art. 11 OECD-MA – Zinseinkünfte	434
7.1	Allgemeines	434
7.2	Besteuerung der Zinsen nach den Doppelbesteuerungsabkommen	435
7.2.1	Deutschland als Ansässigkeitsstaat	435
7.2.2	Deutschland ist Quellenstaat	438
7.2.3	Quellensteuerhöchstsätze für Zinsen nach DBA	439
7.3	Überlagerung der Doppelbesteuerungsabkommen durch EU-Recht	439
7.3.1	Die Zinsinformationsverordnung	439
7.3.1.1	Allgemeines und zeitlich begrenzte Anwendung	439
7.3.1.2	Grundsatz: Kontrollmitteilungsverfahren	440
7.3.1.3	Ausnahme: Quellensteuerabzug	440
7.3.1.4	Vermeidung des Quellensteuerabzugs	440
7.3.1.5	Ausdehnung auf Drittstaaten und assoziierte Gebiete	440
7.3.1.6	Besteuerungsrechte und Steueranrechnung	440
7.3.1.7	Einzelfragen	441
7.3.2	Die Zins- und Lizenzrichtlinie	441
7.3.3	Hinweis zur Gewerbesteuer (§ 8 Nr. 1 GewStG a. F. bzw. § 8 Nr. 1 Buchst. a und f GewStG n. F.)	441
8	Art. 12 OECD-MA – Lizenzgebühren	442
8.1	Grundsatz	442
8.2	Abgrenzungsprobleme	443
8.2.1	Überlassung von Know-how	443
8.2.2	Abgrenzung zur Vermietung von Ausrüstungsgegenständen	443
8.2.3	Abgrenzung bei der Steueranrechnung – Beispiel zum Abzug fiktiver Quellensteuer nach Art. 24 Abs. 2 Buchst. c Doppelbuchst. bb DBA-China für technische Assistenzleistungen beim Aufbau einer Fertigung	444
8.3	Länderspezifische Besonderheiten – Länderliste zu Quellensteuersätzen auf Lizenzgebühren	446
8.4	Zins- und Lizenzrichtlinie	448
8.5	Besonderheiten bei der Steueranrechnung	448
8.5.1	Grundsätze	448
8.5.2	Praxis der Finanzverwaltung	448
8.5.3	Rechtsprechung	449
9	Art. 13 OECD-MA – Veräußerungsgewinne	450
9.1	Gewerbliches Vermögen	450
9.2	Privatvermögen	450
9.3	Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen und der Sonderfall der wesentlichen Beteiligung	451

9.4	Sonderfall Grundvermögen	452
9.5	Sonderfall Wegzugsbesteuerung und erweiterte beschränkte Steuerpflicht	453
9.6	Übersicht: Besteuerungsrecht für Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	453
9.7	Veräußerung von Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften – keine Betriebsausgabenfiktion nach § 8b Abs. 3 KStG ohne inländische Betriebsstätte	453
9.7.1	BFH Urteil vom 31.05.2017 – I R 37/15	453
9.7.2	Übertragung der Entscheidung auf DBA-Fälle	455
10	Art. 14 OECD-MA 1977 – Einkünfte aus selbständiger Arbeit	456
10.1	Vorbemerkung	456
10.2	Zuweisung des Besteuerungsrechts	456
10.3	Begriff des freien Berufs	457
10.4	Merkmal der festen Einrichtung	457
10.5	Gewinnabgrenzung	458
10.6	Grenzüberschreitende Sozietäten	459
10.7	Anwendungsbeispiele zur grenzüberschreitenden freiberuflichen Tätigkeit	459
11	Art. 15 OECD-MA – Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	460
11.1	Rechtsgrundlagen und allgemeine Hinweise	460
11.2	Grundsatz des Welteinkommensprinzips bei unbeschränkter Steuerpflicht	461
11.3	Beschränkte Steuerpflicht bei Arbeitseinkünften	461
11.3.1	Personenkreis	461
11.3.2	Inländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	462
11.3.3	Ausübung im Inland	462
11.3.4	Verwertung im Inland	462
11.3.5	Arbeitslohn aus öffentlichen Kassen	463
11.3.6	Arbeitslohn von Organen von Gesellschaften	464
11.3.7	Abfindungen	464
11.4	Schrankenfunktion der DBA und Einschränkung des deutschen Besteuerungsrechts durch unilaterale Maßnahmen, zwischenstaatliche oder internationale Vereinbarungen	465
11.5	Vorabprüfung der Ansässigkeit	467
11.6	Systematik der Doppelbesteuerungsabkommen (Grundsatz- Sonderregelungen für spezifische Tätigkeiten)	469
11.7	Prüfungspunkte und Prüfungsreihenfolge bei Arbeitnehmern in DBA-Fällen	471
11.8	Tätigkeitsstaatsprinzip nach Art. 15 Abs. 1 OECD-MA	472
11.8.1	Allgemeine Erläuterungen	472
11.8.2	Überschreibung des Tätigkeitsstaatsprinzips	473
11.9	Verbleib des Besteuerungsrechts beim Ansässigkeitsstaat nach Art. 15 Abs. 2 OECD-MA	474
11.9.1	Allgemeine Ausführungen	474
11.9.2	Die 183-Tage-Regelung des Art 15 Abs. 2 Buchst. a OECD-MA	475
11.9.2.1	Bezugnahme auf den Aufenthalt im Tätigkeitsstaat	475
11.9.2.2	Bezugnahme auf die Ausübung im Tätigkeitsstaat	478
11.9.2.3	Bezugnahme der 183 Tage auf das Kalenderjahr	480
11.9.2.4	Bezugnahme der 183 Tage auf das Steuerjahr	480
11.9.2.5	Bezugnahme der 183 Tage auf einen variablen 12-Monats-Zeitraum	481
11.9.2.6	Frühere Billigkeitsmaßnahmen bei Unterschreiten der 183-Tage-Frist	484
11.9.2.7	Zählweise der 183-Tage-Frist bei Wechsel der Ansässigkeit	484
11.9.3	Arbeitslohn, der von einem im Tätigkeitsstaat ansässigen Arbeitgeber getragen wurde, Art. 15 Abs. 2 Buchst. b OECD-MA	485
11.9.3.1	Allgemeines	485
11.9.3.2	Zivilrechtlicher Arbeitgeber und Auslandseinsätze im Zusammenhang mit Werkleistungen	487
11.9.3.3	Wirtschaftlicher Arbeitgeber bzw. Arbeitnehmerentsendung/Arbeitnehmerüberlassung zwischen verbundenen Unternehmen	488
11.9.3.4	Gestaltungsmisbrauch i. S. d. § 42 AO	492
11.9.3.5	Arbeitgeber im Rahmen einer Poolvereinbarung	492
11.9.3.6	Länderspezifische Betrachtung	493
11.9.3.7	Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung	493

11.9.4	Arbeitslohn, der von einer Betriebsstätte des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat getragen wurde, Art. 15 Abs. 2 Buchst. c OECD-MA	497
11.9.4.1	Allgemeines und Betriebsstättenbegriff	497
11.9.4.2	Tragen des Arbeitslohns durch die Betriebsstätte	498
11.9.4.3	Tätigkeit eines der ausländischen Betriebsstätte zugeordneten Arbeitnehmers beim inländischen Stammhaus	499
11.10	Spezialnormen zur Arbeitnehmerbesteuerung	500
11.10.1	Allgemeines	500
11.10.2	Vergütungen für Vorstände und Geschäftsführer	501
11.10.2.1	Allgemeines	501
11.10.2.2	Abgrenzung zur Aufsichtsratsstätigkeit	502
11.10.2.3	Sonderfälle	502
11.10.2.4	Umgehungsmodelle – Besteuerung des Arbeitslohns bei Managementvergütungen	503
11.10.2.5	Gestaltungsmaßnahmen durch Gehaltsplitting	504
11.10.3	Besonderheiten bei Berufskraftfahrern	504
11.10.3.1	Allgemeines	504
11.10.3.2	Länderspezifische Besonderheiten	506
11.10.4	Personal auf Schiffen und Flugzeugen	507
11.10.5	Grenzgänger	507
11.10.5.1	Grenzgänger Schweiz	507
11.10.5.2	Grenzgänger Frankreich	508
11.10.5.3	Betriebsrenten und Pensionen	509
11.11	Aufteilung des Arbeitslohns	509
11.11.1	Abgrenzung zur 183-Tage-Klausel	509
11.11.2	Aufteilungsgrundsätze	509
11.11.2.1	Erster Schritt: Die direkte Zuordnung	510
11.11.2.2	Zweiter Schritt: Aufteilung des verbleibenden Arbeitslohns	511
11.11.3	Besonderheiten bei der Aufteilung des Arbeitslohns und der Beurteilung von Vergütungsbestandteilen	515
11.11.3.1	Vom Kalenderjahr abweichende Erdienungszeiträume	515
11.11.3.2	Sich-zur-Verfügung-Halten	516
11.11.3.3	Konkurrenz- oder Wettbewerbsverbot	516
11.11.3.4	Signing-Bonus	517
11.11.3.5	Altersteilzeit nach dem Blockmodell	517
11.11.3.6	Erfindervergütungen	519
11.11.3.7	Steuerausgleichsmechanismen im Arbeitsvertrag (Entsendevertrag)	520
11.11.3.8	Optionsrecht auf den Erwerb von Aktien (Stock Options)	522
11.11.3.9	Besteuerung von Abfindungen	523
11.12	Rechtsfolgen	527
11.12.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung	527
11.12.2	Steuerfreistellung nur mit Progressionsvorbehalt	528
11.12.3	Verbot virtueller Doppelbesteuerung	530
11.13	Abkommensrechtliche Rückfallklauseln	530
11.13.1	Subject-to-tax-Klauseln	531
11.13.2	Remittance-base-Klauseln	532
11.14	Nationale Rückfallklauseln	533
11.14.1	Die Rückfallklausel nach § 50d Abs. 8 EStG	533
11.14.1.1	Allgemeines	533
11.14.1.2	Zweifelsfragen	533
11.14.1.3	Verfassungswidrigkeit und weitere Verfahren zu § 50d Abs. 8 EStG?	535
11.14.2	Die Rückfallklausel des § 50d Abs. 9 EStG	536
11.14.2.1	§ 50d Abs. 9 Nr. 1 EStG	536
11.14.2.2	§ 50d Abs. 9 Nr. 2 EStG	536
11.14.2.3	§ 50d Abs. 9 EStG – Aktuelle Veränderungen durch die Rechtsprechung	537
12	Art. 16 OECD-MA – Aufsichtsratsvergütungen	538
12.1	Allgemeines	539

12.2	Gesellschaft	539
12.3	Betroffene Vergütungen	539
12.4	Höhe der Vergütungen	540
12.5	Tätigkeitsort	540
12.6	Rechtsfolgen	540
12.6.1	Steuerinländer	540
12.6.2	Steuerausländer	540
13	Art. 17 OECD-MA – Künstler und Sportler	540
13.1	Vorabprüfung der Ansässigkeit bei weltweiter Tätigkeit	541
13.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung	542
13.3	Allgemeine Grundsätze der Anwendung des Art. 17 OECD-MA	543
13.3.1	Zuweisung des Besteuerungsrechts	543
13.3.2	Abgrenzung zu anderen Einkünften (insbesondere Werbeeinnahmen)	544
13.3.3	Folgeproblem »Betriebsstättenbegründung«	547
13.4	Fragen der Einkunftsaufteilung	548
13.5	Abzugsbesteuerung und Aufwandszuordnung	549
13.6	Nationaler Steuerverzicht	550
14	Art. 18 OECD-MA – Ruhegehälter	550
14.1	Prüfreihenfolge	550
14.2	Zuweisung des Besteuerungsrechts	552
14.3	Geltungsbereich	552
14.4	Begriff des Ruhegehalts	552
14.5	Abgrenzung zu Art. 15 OECD-MA a. F./14 n. F. (Ruhegehalt oder nachträglicher Arbeitslohn)	552
14.6	Abgrenzung zu Versicherungsrenten	555
14.7	Abgrenzung zu Veräußerungsgewinnen (Art. 13 OECD-MA)	555
14.8	Einbeziehung von Unterhaltszahlungen	555
14.9	Zahlungsweise	556
14.10	Auswirkungen des Alterseinkünftegesetzes – die Abkommenspolitik nach der deutschen Verhandlungsgrundlage	556
14.11	Folgeproblem der Qualifikation von Renten nach deutschem Steuerrecht	560
15	Art. 19 OECD-MA – Öffentlicher Dienst	563
15.1	Allgemeines	563
15.2	Geltungsbereich und Abgrenzung zu anderen Vorschriften	563
15.2.1	Geltungsbereich	563
15.2.2	Abgrenzung zum Arbeitslohn (bei laufenden Einkünften)	563
15.2.3	Abgrenzung zu Ruhegehältern	563
15.2.3.1	Allgemeines	563
15.2.3.2	Wichtige Länder-Abweichungen zum OECD-MA	564
15.3	Tatbestandsvoraussetzungen	565
15.3.1	Betroffene Vergütungen	565
15.3.2	Arbeitgeberkatalog	565
15.3.3	Öffentliche Kasse ist Vergütungsschuldner oder Dienstherr und nicht nur Zahlstelle	567
15.4	Rechtsfolgen	567
15.4.1	Kassenstaatsprinzip im Regelfall	567
15.4.2	Ausnahme: Besteuerungsrecht des Wohnsitzstaats bei Ortskräften	567
15.5	Kein Kassenstaatsprinzip bei gewerblicher Tätigkeit	568
15.6	Kriegsfolgeentschädigungen	569
15.7	Beispiele zum Kassenstaatsprinzip	570
16	Art. 20 OECD-MA – Studenten, Lehrlinge, Gastprofessoren	571
16.1	Begünstigter Personenkreis	571
16.2	Begünstigungszeitraum	572
16.3	Begünstigter Arbeitslohn	572

17	Gastlehrertätigkeit	572
18	Art. 21 OECD-MA – Sonstige Einkünfte	573
19	Übungsfall zur Arbeitnehmerentsendung (mit weiteren privaten Einkünften)	573

Kapitel III Die Verlagerung von Einkunftsquellen und Vermögen ins Ausland

Teil A Einführung – Anlass, Grundsätze, Ziele des Außensteuer- gesetzes, Verhältnis zu anderen Vorschriften (§ 42 AO)

1	Anlass	581
2	Verhältnis zu anderen Vorschriften	581
2.1	Steuerlich wirksame Wohnsitz-/Sitzverlegungen bei ausländischen Kapitalgesellschaften – Liegt eine inländische Geschäftsleitung vor?	581
2.1.1	Allgemeines	581
2.1.2	Verhältnis von § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft	582
2.1.3	Beurteilung durch die Finanzverwaltung	583
2.2	Wohnsitzverlegung bzw. -begründung bei natürlichen Personen	583
2.3	Betriebsstättenbegründung – Kurzhinweise	583
3	Die aktuellen Entwicklungen (BEPS)	584

Teil B Einkunftsabgrenzungen über die Grenze zwischen ver- bundenen Unternehmen (Verrechnungspreiskorrekturen)

1	Vorbemerkung	585
2	Die Bedeutung der Gewinn- und Einkunftsabgrenzung bei grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen	585
3	Prüfungsreihenfolge und Rechtsgrundlagen für innerstaatliche Gewinnkorrekturen über die Grenze (verdeckte Gewinnausschüttung, verdeckte Einlagen und § 1 AStG) ...	587
3.1	Grundsatz	587
3.2	Verhältnis der nationalen zu den internationalen Abgrenzungsnormen	588
3.3	Überblick über das System innerstaatlicher Verrechnungspreiskorrekturen	590
3.4	Belastungsfolgen	591
4	Einzelfragen der nationalen Korrekturen grenzüberschreitender Leistungs- beziehungen	591
4.1	Grundfälle der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze	591
4.2	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Inland (Gruppe 1) ..	592
4.2.1	Einkommenserhöhung	592
4.2.2	Steuerpflicht der Kapitalerträge (Quellensteuerabzug)	592
4.2.2.1	Prüfungskriterien	593
4.2.2.2	Quellensteuersätze bei verdeckten Gewinnausschüttungen im Streubesitzbereich	593
4.2.2.3	Quellensteuersätze bei verdeckter Gewinnausschüttung an ausländische Mutter- kapitalgesellschaften mit qualifizierter Beteiligung (Schachtelbeteiligungen)	593
4.3	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Ausland (Gruppe 2)	594
4.3.1	Prüfungsreihenfolge und Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung	594
4.3.2	Besonderheiten bei grenzüberschreitenden verdeckten Gewinnausschüttungen (Anwendung des Nachzahlungsverbots, Klarheitsgebots und Durchführungsgebots)	595
4.4	Besonderheiten bei sogenannten Dreiecksfällen (die steuerfreie verdeckte Gewinn- ausschüttung)	597
4.5	Abgrenzung bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen: Entnahmen, Einlagen und § 12 EStG	600
4.6	Liefer- und Leistungsverkehr zur ausländischen Beteiligungsgesellschaft – verdeckte Einlage und § 1 AStG	600
4.6.1	Grundfälle der verdeckten Einlage über die Grenze	600
4.6.2	Rechtsfolgen der verdeckten Einlage über die Grenze	601

4.6.3	Abgrenzung zu Einkunftskorrekturen nach § 1 AStG	601
4.6.3.1	Anwendungsbereich	602
4.6.3.2	Tatbestandsvoraussetzung – Geschäftsbeziehungen zum Ausland (ab 2013 »wirtschaftliche Beziehungen«)	603
4.6.3.3	Zu berichtigende Einkünfte	604
4.6.3.4	Durchführung der Berichtigung	605
4.6.4	Verhältnis der Vorschriften zueinander	607
4.6.5	»Europatauglichkeit« von § 1 AStG	608
5	Die Prüfung der Berichtigungsnormen des internationalen Rechts	609
5.1	Art. 9 OECD-MA	609
5.2	Die EG-Schiedskonvention	610
5.3	Der EU-Verhaltenskodex zur Schiedskonvention	613
6	Allgemeine Grundsätze zur Einkunftsabgrenzung	614
6.1	Der Fremdvergleich als Maßstab der Einkunftsabgrenzung	614
6.2	Standardmethoden zur Prüfung von Verrechnungspreisen	616
6.2.1	Allgemeines	616
6.2.2	Die deutschen Standardmethoden	616
6.2.2.1	Preisvergleichsmethode (comparable uncontrolled price method)	617
6.2.2.2	Wiederverkaufspreismethode (resale method)	619
6.2.2.3	Kostenaufschlagsmethode (cost plus method)	620
6.2.2.4	Die sogenannte »vierte Methode« (Rohgewinnvergleich)	621
6.2.3	Die US-Methoden	622
6.2.3.1	Comparable Profits Method (CPM) – Gewinnvergleichsmethode	622
6.2.3.2	Profit Split Methods – Gewinnaufteilungsmethoden	623
6.2.3.3	Residual Allocation Method	623
6.2.3.4	Capital Employed Allocation Method	623
6.2.3.5	Comparable Profit Split Method	623
6.2.3.6	Other Profit Split Methods – andere Gewinnverteilungsmethoden	624
6.2.3.7	Comparable Uncontrolled Transaction Method (CUTM)	624
6.2.4	Weitere Methoden	625
6.2.4.1	Planrechnungen	625
6.2.4.2	Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode (TMNN)	625
6.3	Anwendung der Methoden	625
6.3.1	Die Anwendung der Methoden nach den Verwaltungsgrundsätzen	625
6.3.2	Die »Öffnung« gegenüber neuen Methoden in den Verwaltungsgrundsätze-Verfahren (VGV)	626
6.3.2.1	Klassifizierung von Unternehmen	626
6.3.2.2	Zulässige Verrechnungspreismethode	627
7	Allgemeine Grundsätze der Verrechnungspreisfestlegung und -prüfung	631
7.1	Gegenstand	631
7.2	Vorteilsausgleich	631
7.3	Rückabwicklung von Verrechnungspreisberichtigungen	633
8	Dokumentation von Verrechnungspreisen	634
8.1	Überblick	634
8.2	Überlegungen und Zielsetzungen des Gesetzgebers	634
8.3	Inkrafttreten	636
8.4	Betroffene Steuerpflichtige (Dokumentationspflichtige)	636
8.5	Europarechtswidrigkeit	636
8.6	Ermächtigung zum Erlass einer Rechtsverordnung	636
8.7	Grundsätze der Aufzeichnungspflicht (§ 1 GAufzV)	637
8.8	Anwendungsbereich – Geschäftsbeziehungen (ab 2013: wirtschaftliche Beziehungen)	637
8.9	Unmittelbare Anwendung bei nahestehenden Personen	638
8.10	Entsprechende Anwendung im Verhältnis Betriebsstätte und Stammhaus	638
8.11	Sachverhaltsdokumentation	639
8.12	Angemessenheitsdokumentation	639
8.13	Beweislast	639

8.14	Vergleichsdaten (§ 1 Abs. 3 GAufzV)	640
8.14.1	Nutzung von Datenbanken	640
8.14.2	Aufzeichnungen ausländischer verbundener Unternehmen	640
8.15	Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen (§ 2 GAufzV)	641
8.15.1	Allgemeines	641
8.15.2	Grundsätze	641
8.15.3	Arbeitshilfen aus der Literatur	642
8.16	Transaktionsbezogene Aufzeichnungen	642
8.16.1	Dauersachverhalte	642
8.16.2	Verlustsituation	642
8.16.3	Sprache (§ 2 Abs. 5 GAufzV)	643
8.17	Zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen (§ 3 GAufzV)	643
9	Der Pflichtenkatalog der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung	644
9.1	Überblick	644
9.2	Einzelfragen	646
9.2.1	Organisationsdaten	646
9.2.2	Geschäftsbeziehungen zu Nahestehenden (§ 4 Nr. 2 GAufzV)	647
9.2.3	Darstellung der Funktionen, Risiken, Wirtschaftsgüter, Marktverhältnisse (§ 4 Nr. 3a GAufzV)	647
9.2.4	Angemessenheitsdokumentation	649
9.2.4.1	Wertschöpfungskette und -beiträge (§ 4 Nr. 3b GAufzV)	649
9.2.4.2	Verrechnungspreismethode	650
9.3	Erforderliche Aufzeichnungen in besonderen Fällen (§ 5 GAufzV)	650
9.4	Stammdokumentation (§ 5 GAufzV 2017)	650
9.5	Anwendungsregelungen für kleinere Unternehmen und Steuerpflichtige mit anderen als Gewinneinkünften (§ 6 GAufzV)	652
9.6	Entsprechende Anwendung bei Betriebsstätten und Personengesellschaften (§ 7 GAufzV)	653
10	Die Regelungen des Country-by-Country Report (CbCR)	653
11	Sanktionen bei Verstößen gegen Dokumentationsvorschriften	658
11.1	Schätzungsbefugnis nach § 162 Abs. 3 AO bei Verletzung der Mitwirkungs- und Auf- zeichnungspflichten	658
11.2	Beweislastverteilung	658
11.3	Schätzungsrahmen	659
11.4	Im Wesentlichen unzureichende Aufzeichnungen	659
11.5	Steuerzuschlag nach § 162 Abs. 4 AO bei Verstößen gegen § 90 Abs. 3 AO	661
11.5.1	Grundsätze	661
11.5.2	Überblick zum gesetzlichen Sanktionsrahmen	661
12	Anwendungsbeispiele	662
12.1	Warenlieferungen	662
12.1.1	Standardmethode: Preisvergleich	662
12.1.2	Funktionsanalyse	663
12.1.3	Einzelfragen	664
12.2	Dienstleistungen im Konzern	671
12.3	Kostenumlagen im Konzern	675
12.4	Lizenzvergabe im Konzern (Überlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern)	677
12.4.1	Lizenzproduktion	677
12.4.2	Warenzeichenlizenz	680
12.4.3	Abgrenzung zum Namensrecht im Konzern	682
12.5	Standortvorteile und deren Gewichtung (steuerliche Problemfelder: Funktionsverlagerung und die zutreffende Verrechnungspreismethode)	683
12.6	Finanzierung verbundener Unternehmen	693
12.7	Arbeitnehmerentsendung im Konzern	699

Teil C Wohnsitzwechsel in niedrig besteuerte Gebiete

1	Die erweitert beschränkte Steuerpflicht nach §§ 2–5 AStG	704
1.1	Allgemeines	704
1.2	§ 2 AStG – die erweitert beschränkte Einkommensteuerpflicht	704
1.2.1	Sachliche und persönliche Voraussetzungen des § 2 AStG	705
1.2.2	Ausnahmen von der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht	705
1.2.3	Dauer der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht	705
1.2.4	Niedrige Besteuerung	706
1.2.4.1	Begriff »fiktive deutsche Einkommensteuer«	707
1.2.4.2	Begriff »fiktive ausländische Einkommensteuer«	708
1.2.5	Wesentliche wirtschaftliche Interessen im Inland	708
1.2.5.1	Erste Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 1 AStG)	708
1.2.5.2	Zweite Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 2 AStG)	708
1.2.5.3	Dritte Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 3 AStG)	708
1.2.6	Zwischenschaltung einer ausländischen Gesellschaft	709
1.2.7	Bagatellgrenze	710
1.2.8	Umfang der erweiterten Inlandseinkünfte	710
1.2.9	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der festzusetzenden Steuer	710
1.2.10	Auswirkungen der Doppelbesteuerungsabkommen	712

Teil D Die Steuerentstrickung

1	Allgemeines	714
2	Begriff »Steuerentstrickung«	714
3	Fälle der Steuerentstrickung	714
3.1	Überblick über die gesetzlichen Vorschriften	714
3.2	Kurzhinweise zu den Einzelfällen	715
3.2.1	Wohnsitzwechsel ins Ausland	715
3.2.2	Schenkung/Vererbung von Anteilen i. S. d. § 17 EStG ins Ausland	715
3.2.3	Verlegung der Geschäftsleitung ins Ausland	715
3.2.4	Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte	715
3.2.5	Verlegung eines Gewerbebetriebs durch den Steuerpflichtigen aus dem Inland in das Ausland	715
3.3	Nicht ausdrücklich geregelte Fälle der passiven Entstrickung	716
3.3.1	Späterer Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens	716
3.3.2	Änderung von Zuordnungen des Besteuerungsrechts bei Revision von Doppelbesteuerungsabkommen – das Problem der Immobilienkapitalgesellschaften	717
4	Europarechtliche Zulässigkeit und Schranken der Steuerentstrickung	718
5	Anwendung des § 6 AStG bei Wegzug, Schenkung, Vererbung oder Einbringung einer wesentlichen Beteiligung in eine Auslandsgesellschaft	719
5.1	Allgemeines zur Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG	719
5.2	Besteuerung des Wertzuwachses	720
5.2.1	Persönliche Voraussetzungen	721
5.2.2	Besteuerung des Vermögenszuwachses	722
5.2.3	Veräußerung von Anteilen nach dem Wohnsitzwechsel	722
5.2.4	Betroffene Anteile	723
5.2.5	Vorübergehende Abwesenheit	723
5.2.6	Auswirkung von Doppelbesteuerungsabkommen	723
5.2.7	Anwendung des § 6 AStG im Verhältnis zu Nicht-EU/EWR-Staaten (Drittstaaten)	725
5.2.8	Besonderheiten beim Wegzug in EU-/EWR-Staaten	725
5.2.8.1	Die »Europatauglichkeit« der Vorschrift – Kurzübersicht über die Rechtsentwicklung ..	725
5.2.8.2	Besonderheiten beim Wegzug oder Verlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in einen EU-/EWR-Staat oder Schenkung/Erbanfall an einen dort ansässigen Begünstigten	726

6	Steuerentstrickung bei Kapitalgesellschaften (§ 12 KStG)	730
6.1	Allgemeines	730
6.2	Problem der inländischen Betriebsstätte	730
7	Wegzug bei einbringungsgeborenen Anteilen	730
7.1	Rechtslage bis 2006	730
7.2	EU-Sonderregelung	731
7.3	Europarechtliche Überprüfung	731
8	Veräußerungsgewinn nach § 17 EStG bei Sitzverlegung	731
9	Steuerentstrickung bei Anteilen an einer Europäischen Gesellschaft oder Genossenschaft	732
10	Verstrickung	732

Teil E Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz

1	Anlass und Grundsystem der Hinzurechnungsbesteuerung sowie Verhältnis zu anderen steuerlichen Vorschriften	734
2	Die Entwicklung der Hinzurechnungsbesteuerung	734
3	Verhältnis zu anderen Vorschriften	736
3.1	Allgemeines	736
3.2	Schema für die Prüfung	737
3.3	Abgrenzung zu Scheingeschäften und Scheinhandlungen (§ 41 Abs. 2 AO 1977)	738
3.4	Abgrenzung zu Fragen der Steuerpflicht aufgrund einer inländischen Geschäftsleitung	738
3.4.1	Allgemeines	738
3.4.2	Verhältnis des § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft	739
3.5	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu § 42 AO	739
3.5.1	Die ursprüngliche Rechtsprechung des BFH	739
3.5.2	Die geänderte BFH-Rechtsprechung	740
3.6	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu den Doppelbesteuerungsabkommen	740
3.7	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG) zur Einkünfteberichtigung (§ 1 AStG)	741
3.8	Vorrang des AuslInvestmG bzw. des InvestmStG	742
4	Einzelfragen der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG	743
4.1	Übersichten zur Hinzurechnungsbesteuerung	743
4.2	Die Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung	748
4.2.1	Mehrheitsbeteiligung von Steuerinländern (Tz. 7.2 Anwendungsschreiben)	748
4.2.1.1	Inländischer Gesellschafter	750
4.2.1.2	Mindestbeteiligung	751
4.2.1.3	Weisungsgebundenheit (§ 7 Abs. 4 AStG)	752
4.2.1.4	Beispiele und Grundsätze zur Ermittlung der Beteiligungsquote	752
4.2.1.5	Abgrenzung Beteiligungsquote/Hinzurechnungsquote	754
4.2.2	Passive Einkünfte der ausländischen Gesellschaft	754
4.2.2.1	Übersichten zu den Einkunfts-kategorien	755
4.2.2.2	Allgemeines	755
4.2.2.3	Beteiligungen an Personengesellschaften	757
4.2.2.4	Landes- und Funktionsholding	757
4.2.2.5	Land- und Forstwirtschaft	757
4.2.2.6	Industrielle Tätigkeit	757
4.2.2.7	Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen	760
4.2.2.8	Handel	760
4.2.2.9	Dienstleistung	762
4.2.2.10	Vermietung und Verpachtung (§ 8 Abs. 1 Nr. 6 AStG)	763
4.2.2.11	Aufnahme und Ausleihe von Auslandskapital (§ 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG)	764
4.2.2.12	Dividendenbezug	767
4.2.2.13	Veräußerungsgewinne	767
4.2.2.14	Umwandlungen	768

4.2.3	Niedrige Besteuerung	769
4.2.3.1	Allgemeines	769
4.2.3.2	Ermittlung der Ertragsteuerbelastung	771
4.2.3.3	Hinweis zu Kapitalanlagegesellschaften in Irland, die in International Financial Services Centern tätig sind	774
4.2.3.4	Der Sonderfall Malta und die Reaktion des Gesetzgebers	774
4.2.3.5	Arbeitshilfen/Länderlisten zu »Steueroasen«	775
4.3	Freigrenze bei gemischten Einkünften (§ 9 AStG)	781
5	Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der §§ 7–14 AStG	781
5.1	Grundsätze	781
5.1.1	Ermittlung des anzusetzenden Hinzurechnungsbetrags	781
5.1.2	Einkunftsart des Hinzurechnungsbetrags	782
5.1.3	Veranlagungsjahr	782
5.2	Einzelfragen der Ermittlung der Einkünfte aus passivem Erwerb	784
5.2.1	Einkunftsart	784
5.2.2	Ausländische Gesellschaften mit Einkünften aus passivem Erwerb aus mehreren Quellen	785
5.2.3	Inländische Gesellschafter mit Beteiligungen an mehreren ausländischen Gesellschaften	785
5.2.4	Einkunftermittlung	785
5.2.5	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG	786
5.2.6	Ausländische Gesellschaften mit gemischten Einkünften	787
5.2.7	Vereinfachtes Gewinnermittlungsverfahren	787
5.2.8	Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem passiven in den aktiven Bereich einer ausländischen Gesellschaft	788
5.2.9	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	788
5.2.10	Ermittlung der Einkünfte nach §§ 8–9b, 17, 23 EStG	788
5.2.11	Steuerliche Vergünstigungen	788
5.2.12	Zuordnung von Betriebsausgaben	790
5.2.13	Negative Zwischeneinkünfte	790
5.2.14	Schätzung der Einkünfte aus passivem Erwerb	790
5.3	Einkunftsart und Erfassungszeitraum	790
5.4	Abzugsfähige Steuern	791
5.5	Negative Zwischeneinkünfte	792
5.6	Steueranrechnung (§ 12 AStG)	793
6	Mehrstufiger Beteiligungsaufbau	793
7	Verfahrensrecht	794
7.1	Mitwirkungspflichten (§ 17 AStG)	794
7.2	Feststellung der Besteuerungsgrundlagen (§ 18 AStG)	794
8	Die Besteuerung von Betriebsstätten	795
9	Die Vermeidung der Doppelbesteuerung	795
9.1	Allgemeines	795
9.2	Einzelheiten der Vermeidung der Doppelbelastung	797
9.2.1	Das Problem der zeitlichen Zuordnung	797
9.2.2	Die Lösung der Finanzverwaltung	798
10	Gewerbesteuerpflicht passiver Einkünfte	800
10.1	Die BFH-Rechtsprechung	800
10.2	Der Nichtanwendungserlass	801
10.3	Die klarstellenden gesetzlichen Regelungen	802
10.3.1	Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrags	802
10.3.2	Gewerbesteuerpflicht passiver Auslandsbetriebsstättenergebnisse	803
11	Europarechtliche Bedenken gegen die Hinzurechnungsbesteuerung und die Reaktion der Finanzverwaltung und des Gesetzgebers	803
11.1	Allgemeines	803
11.2	Vorlagefragen an den EuGH	804
11.3	Die Entscheidung des EuGH	804
11.4	Die Missbrauchsprüfung	805
11.5	Auswirkungen auf die Hinzurechnungsbesteuerung	805

11.6	Anwendungsbereich	806
11.7	Gesetzliche Klarstellung im Jahressteuergesetz 2008	806
11.8	Auslegung des Escape durch die Finanzverwaltung und Rechtsprechung	808
11.9	Die Frage der Behandlung von Drittstaatengesellschaften – EuGH Musterverfahren	809
12	Ausblick – Die Anforderungen der ATAD-Richtlinie	810

Teil F Familienstiftungen nach § 15 AStG

1	Anlass	812
2	Verhältnis zu anderen Vorschriften – vorgelagerte Prüfungsschritte	812
2.1	Unmittelbare Zurechnung der Einkünfte bei dem Stifter	812
2.2	Annahme der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht der ausländischen Stiftung	812
3	Überblick über die Anwendung des § 15 AStG	813
4	Detailfragen i. S. d. § 15 AStG	813
4.1	Begriff des Stifters	813
4.2	Begriff der bezugsberechtigten Person	813
4.3	Begriff der anfallsberechtigten Person	813
4.4	Zurechnung von Einkommen (ab 2013 Einkünfte) und Vermögen	813
4.5	Einkommen (Einkünfte) und Vermögen der Familienstiftung	814
4.5.1	Allgemeines	814
4.5.2	Negative Einkünfte	814
4.5.3	Änderungen ab 01. 01. 2013	815
4.6	Steuerpflicht der Stifter, Bezugsberechtigten und Anfallsberechtigten dem Grunde nach	815
4.7	Steuerpflicht der Stifter, Bezugsberechtigten und Anfallsberechtigten der Höhe nach	815
4.8	Vermeidung der doppelten Besteuerung bei »Ausschüttungen«	816
4.9	Unmittelbare Steueranrechnung	816
5	Vereinbarkeit mit EU-Recht – § 15 Abs. 6 AStG	816

Kapitel IV Sondervorschriften des nationalen Rechts mit Auslandsbezug und Verfahrensfragen

Teil A Abzugsbeschränkungen für Betriebsausgaben

1	Abzugsbeschränkungen nach § 160 AO/§ 16 AStG – die steuerliche Beurteilung »nützlicher Abgaben« (Provisions- oder Schmiergeldzahlungen) an ausländische Empfänger	821
1.1	Wirtschaftlicher Hintergrund	821
1.2	Die steuerliche Prüfungsreihenfolge	821
1.3	Der Tatbestand des § 160 AO im Einzelnen	825
1.3.1	Betroffene Aufwendungen	825
1.3.1.1	Dem Grunde nach betroffene Aufwendungen oder Belastungen	825
1.3.1.2	Die Vorprüfung der betrieblichen Veranlassung	825
1.3.2	Empfängerbenennung	826
1.3.2.1	Allgemeines	826
1.3.2.2	Sonderproblem: Treuhänder als »Empfänger«	826
1.3.2.3	Umfang der Daten	828
1.3.2.4	Ermessensausübung	828
1.3.2.5	Die Anwendung von § 160 AO im Spannungsverhältnis zum Europarecht	829
1.4	Beispiele zu § 160 AO	829
2	Abzugsbeschränkungen für grenzüberschreitende Lizenzzahlungen – die Lizenzschränke des § 4j EStG 2017	831
2.1	Überblick und Anlass	831
2.2	Punktueller Abzugsverbot	831
2.3	Anwendungsbereich	832
2.3.1	Betroffene Aufwendungen	832
2.3.2	Betroffene Steuerpflichtige – Konzernstrukturen	832
2.3.3	Zeitliche Anwendung	833

2.4	Politischer Zweck	833
2.5	Escape im Verhältnis zu Staaten, deren Präferenzsystem dem OECD-Nexus-Ansatz entsprechen	833

Teil B Amtshilfe – Verständigungsverfahren, Informationsaustausch

1	Verständigungsverfahren	835
1.1	Allgemeines	835
1.2	Anwendungsbereich	836
1.3	Rechte der Beteiligten	837
1.4	Fristen	837
1.4.1	Innerstaatliche Handhabung	837
1.4.2	DBA-Fristen	838
1.4.3	Innerstaatliche Fristen des anderen Staates	838
1.5	Rechtscharakter einer Verständigungsvereinbarung	838
1.6	Sonderfall der Schiedskonvention	838
1.7	Scheitern eines Verständigungsverfahrens	839
1.8	Verständigungsvereinbarungen und § 2 Abs. 2 AO	840
1.9	Ausblick: Richtlinie 2017/1852 des Rates vom 10.10.2017 über Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungstreitigkeiten in der Europäischen Union – Umsetzung eines Ergebnisses des OECD-BEPS-Projekts	842
1.9.1	Hintergrund	842
1.9.2	Umsetzung in EU Recht: Richtlinie 2017/1852 über Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungstreitigkeiten in der Europäischen Union vom 10.10.2017 (ABL L 265 vom 14.10.2017, 1–14)	843
2	Zwischenstaatlicher Auskunftsaustausch	844
2.1	Allgemeines	844
2.2	Auskunftsaustausch aufgrund des nationalen Rechts (§ 117 AO)	845
2.3	Auskunftsaustausch aufgrund der Doppelbesteuerungsabkommen und der Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch	846
2.3.1	Kleine und große Auskunftsklausel in den DBA	846
2.3.2	Gruppenanfragen	846
2.3.3	Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch	847
2.4	Auskunftsverkehr aufgrund der EU-Amtshilferichtlinie (RL 2011/16/EU)	848
2.4.1	Spontanauskünfte	849
2.4.2	Ersuchen	851
2.4.3	Automatischer Informationsaustausch	851
2.4.4	Simultanprüfungen und sonstige Formen der Zusammenarbeit	851
2.4.5	Gemeinsame grenzüberschreitende Außenprüfungen: Joint Audits	852
2.4.6	Informationsübermittlung an Drittstaaten	853
2.5	Rechte der Betroffenen	853
2.5.1	Auskunftserteilungsverbote	853
2.5.2	Anhörungsrecht	854
2.5.3	Rechtsbehelfsmöglichkeiten – Klage auf Unterlassung einer Auskunft an eine ausländische Steuerverwaltung	855
2.6	FATCA/TRACE/FKAustG/Common Reporting Standard	855
2.7	Informationsaustausch über steuerliche Vorbescheide und Vorabzusagen (»Tax Rulings«), § 7 Abs. 3 und 4 EUAHiG i. d. F. ÄndEUAMtshilfeRL und BEPS-Aktionspunkt 5	858
2.8	§ 138a AO: Automatischer Austausch von länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen (Country-by-Country-Reporting)	862
3	Zwischenstaatliche Amtshilfe bei der Steuererhebung (Beitreibung)	862

Teil C Die Auswirkungen des EU-Gemeinschaftsrechts auf den Bereich der direkten Steuern

1	Das Verhältnis des EU-Rechts zur nationalen Gesetzgebungskompetenz	864
2	Das EU-Primärrecht	864
3	Das Sekundärrecht der EU	865
3.1	Verordnungen	865
3.2	Richtlinien	865
3.3	Empfehlungen	867
4	Der EuGH als »Motor« zur Harmonisierung der direkten Steuern	867
4.1	Allgemeines	867
4.2	Die steuerlich relevanten Grundfreiheiten des EGV	867
4.2.1	Arbeitnehmerfreizügigkeit	868
4.2.2	Niederlassungsfreiheit	868
4.2.3	Kapitalverkehrsfreiheit	869
4.2.4	Dienstleistungsfreiheit	869
4.2.5	Aufgriff	869
4.3	Verhältnis der Vorschriften zueinander	870
4.4	Sonderregelungen für »Altnormen«	871
4.5	Das Prüfungsschema des EuGH	871
4.6	Rechtfertigungsgründe für eine Einschränkung der Grundfreiheiten	871
4.6.1	Vermeidung von Steuerumgehungen	872
4.6.2	Steuerhinterziehungsvermeidung	872
4.6.3	Territorialitätsprinzip	872
4.6.4	Kohärenz des Steuersystems	873
4.6.5	Wirksamkeit der Steueraufsicht	873
4.6.6	Rechtfertigungsgrund: Regelung eines Doppelbesteuerungsabkommens	874
4.6.7	Keine zwingende Vermeidung einer Doppelbesteuerung – fehlende Harmonisierung.	874
4.6.8	Verhältnismäßigkeit der Einschränkung der Grundfreiheiten	875
4.7	EU-Widrigkeit von Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen	877
4.8	Auswirkungen auf Drittstaaten	877
4.9	Der Sonderfall Schweiz: die Auswirkung des Freizügigkeitsabkommens EU-Schweiz	879

Anhang

Die deutsche Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen	883
Stichwortregister	907