

## Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort .....</b>	<b>VII</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>XIX</b>
<b>1. Teil: Einleitung.....</b>	<b>1</b>
<b>A.Fragestellung .....</b>	<b>1</b>
<b>B.Gang der Untersuchung.....</b>	<b>3</b>
<b>2. Teil: Grundlagen.....</b>	<b>5</b>
<b>A.Begriff der Basisgesellschaft .....</b>	<b>5</b>
<b>B.Steuerliche Motive für den Einsatz von Basisgesellschaften .....</b>	<b>7</b>
<b>C.Fallgestaltungen mit Basisgesellschaften .....</b>	<b>8</b>
<b>D.Anwendung des § 42 AO auf Basisgesellschaften .....</b>	<b>10</b>
I. Konkurrenzen.....	10
1. Allgemeine Konkurrenzregel des § 42 Abs. 1 S. 2 und 3 AO .....	10
2. Konkurrenz mit einzelnen Spezialnormen .....	12
a) Versagung der Kapitalertragsteuererstattung nach § 50d Abs. 3 EStG .....	12
aa) Überblick und systematische Einordnung des § 50d Abs. 3 EStG .....	12
bb) Verhältnis zu § 42 AO .....	13
cc) Schlussfolgerungen für die Basisgesellschaftsfalkonstellationen .....	14
b) Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG).....	16
aa) Überblick und systematische Einordnung der §§ 7 ff. AStG .....	16
bb) Verhältnis zu § 42 AO .....	16
cc) Schlussfolgerungen für die Basisgesellschaftsfalkonstellationen .....	18
c) Betriebsausgabenabzugsverbote .....	18
d) Steueroasenabwehrgesetz und weitere Entwicklungen im internationalen Steuerrecht.....	19
3. Verhältnis zu Doppelbesteuerungsabkommen .....	21
4. Verhältnis zur Bestimmung des Orts der Geschäftsleitung nach § 10 AO .....	22

5. Zusammenfassung.....	23
II. Tatbestand des § 42 AO.....	23
1. Rechtsprechung zum Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten bei Einschaltung von Basisgesellschaften .....	24
a) Fehlen wirtschaftlicher oder sonst beachtlicher Gründe .....	24
b) Die eigene wirtschaftliche Tätigkeit.....	25
c) Weitere Besonderheiten bei der Basisgesellschafts- Rechtsprechung .....	26
2. Schlussfolgerungen für die Basisgesellschaftsfallkonstellationen .....	28
III. Zusammenfassung .....	31
<b>E. Unmittelbare Rechtsfolgen des Gestaltungsmisbrauchs.....</b>	<b>31</b>
I. Einkünfte der Basisgesellschaft als Einkünfte des inländischen Gesellschafters .....	32
1. Zugerechnete Einkünfte im Privatvermögen .....	32
2. Zugerechnete Einkünfte im Betriebsvermögen.....	33
a) Einzelunternehmer und Mitunternehmer.....	33
b) Kapitalgesellschaften .....	34
3. Zusammenfassung.....	35
II. Keine Auswirkungen des § 42 AO auf die Besteuerung im Ausland .....	35
1. Besteuerung im Sitzstaat der Basisgesellschaft.....	36
a) Szenario 1: Besteuerung inländischer Einkünfte im Basisgesellschaftsstaat.....	36
b) Szenario 2: Besteuerung von Einkünften aus dem Sitzstaat der Basisgesellschaft in ebendiesem .....	37
c) Szenario 3: Besteuerung von Einkünften aus Drittstaaten im Sitzstaat der Basisgesellschaft .....	37
2. Szenario 4: Besteuerung der Basisgesellschaft durch einen Drittstaat.....	38
3. Szenario 5: Zusätzliche Steuerbelastung durch Besteuerung der Anteilseigner durch Quellensteuerabzug bei der Basisgesellschaft .....	39
4. Zusammenfassung .....	40
III. Doppelbesteuerung als Rechtsfolge des § 42 AO.....	40
1. Juristische Doppelbesteuerung .....	41
2. Wirtschaftliche Doppelbesteuerung .....	42
3. Juristische und wirtschaftliche Doppelbesteuerung bei Basisgesellschaften .....	42

a)	Subjektidentität .....	43
b)	Objektidentität .....	43
	aa) Fehlen der Objektidentität bei Zwischenschaltung mehrerer Basisgesellschaften .....	44
	bb) Kein Fehlen der Objektidentität bei Zurechnung von Auftragseinkünften und auf die Umgehung erhobener Verrechnungssteuer.....	45
	cc) Stellungnahme .....	46
c)	Zusammenfassung .....	46
IV.	Steuerentlastung aufgrund eines DBA-Verständigungsverfahrens? ...	47
1.	Wirtschaftliche Doppelbesteuerung als dem Abkommen nicht entsprechende Maßnahme?.....	48
2.	Anspruch auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens .....	48
3.	Ablehnung der Einleitung eines Verständigungsverfahrens bei missbräuchlicher Einschaltung einer Basisgesellschaft .....	50
	a) Entscheidung des BFH vom 26.05.1982 .....	50
	b) Bedeutung der Entscheidung für andere Basisgesellschaftskonstellationen .....	51
4.	Nachteile von Verständigungsverfahren .....	53
5.	Zusammenfassung .....	54
<b>3. Teil:</b>	<b>Rechtsprechung und Gesetzgebung zur Steuerberücksichtigung in Missbrauchsfällen .....</b>	<b>55</b>
<b>A.Nationale gesetzliche Grundlagen für die Vermeidung der Doppelbesteuerung .....</b>	<b>55</b>	
I.	Vermeidung der Doppelbesteuerung nach § 34c Abs. 1 – 3 EStG ....	55
II.	Vermeidung der Doppelbesteuerung nach § 32d Abs. 5 EStG .....	56
III.	Ermittlung der einschlägigen Vorschriften in Basisgesellschaftsszenarien.....	58
1.	Anwendbarkeit des § 34c Abs. 1 oder Abs. 3 EStG .....	58
2.	Anwendbarkeit des § 32d Abs. 5 bei Einkünften aus Kapitalvermögen .....	59
	a) Beschränkte Möglichkeit der Steuerberücksichtigung aufgrund des Wortlauts des § 32d Abs. 5 EStG .....	59
	b) Analoge Anwendung des § 34c Abs. 3 und Abs. 6 EStG .....	59
<b>B.Rechtsprechung .....</b>	<b>61</b>	
I.	Höchstrichterliche Entscheidungen zur Berücksichtigung ausländischer Steuer in Missbrauchsfällen .....	61

I.	Versagung der Steuerberücksichtigung durch die frühere Rechtsprechung .....	63
2.	Gestaltung des Steuerabzugs durch die jüngere Rechtsprechung .....	64
3.	Exkurs: Rechtsprechung zum Steuerabzug bei einem inländischen Ort der Geschäftsleitung nach § 10 AO .....	65
4.	BFH-Urteil vom 02.03.2016 .....	67
a)	Sachverhalt .....	67
b)	Urteilsgründe .....	68
aa)	Reichweite der Fiktionswirkung des § 42 AO .....	69
bb)	Vergleich mit der Belastung bei einem angemessenen Sachverhalt .....	70
cc)	Steuerberücksichtigung in anderen Missbrauchskonstellationen noch offen .....	70
5.	Zusammenfassung .....	71
II.	Bedeutung der Rechtsprechung für die unterschiedlichen Basisgesellschaftskonstellationen .....	72
1.	Steuerberücksichtigung bei Vorliegen einer juristischen Doppelbesteuerung .....	72
2.	(Keine) Steuerberücksichtigung bei Vorliegen einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung? .....	72
III.	Reaktionen der Literatur .....	73
1.	Ansichten zur Reichweite des § 42 Abs. 1 S. 3 AO .....	74
2.	Ansichten zur Gebotenheit einer wirtschaftlichen Betrachtung bzw. Durchbrechung der Subjektidentität .....	75
3.	Weitere Literaturauffassungen und Zusammenfassung .....	76
<b>C. Gesetzgebung: Versagung der Steuerermäßigung durch § 34c Abs. 6</b>		
<b>S. 6 Hs. 2 EStG .....</b>	<b>77</b>	
I.	Grundregel des § 34c Abs. 6 S. 1 EStG .....	79
1.	§ 34c Abs. 6 S. 1 EStG bei fehlender Beseitigung der Doppelbesteuerung durch das DBA .....	79
2.	Begriffs des „Stammens“ im Rahmen des § 34c Abs. 6 S. 1 EStG....	80
3.	Sperrwirkung von DBA bei Drittstaateneinkünften .....	81
a)	Unklarheiten hinsichtlich der Reichweite des § 34c Abs. 6 S. 1 EStG .....	81
aa)	Problemlage .....	81
bb)	Gebotenheit einer teleologischen Reduktion des § 34c Abs. 6 S. 1 EStG .....	83

b) Überblick zur Sperrwirkung von DBA bei Drittstaateneinkünften im Rahmen des § 34c EStG .....	85
II. Bedeutung des § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 EStG .....	86
1. Tatbestandsmerkmale des § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 Alt. 1 EStG ....	86
2. Anwendungsbereich des § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 Alt. 1 EStG.....	87
a) § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 Alt. 1 EStG bei inländischen Einkünften .....	87
b) Vorliegen eines DBA mit dem Besteuerungsstaat.....	88
III. Zusammenfassung zur Rechtslage im Hinblick auf die Anwendung des § 34c EStG bei aktuellen Basisgesellschaftsfällen .....	89
1. Szenario 1: Besteuerung inländischer Einkünfte im Basisgesellschaftsstaat.....	89
2. Szenario 2: Besteuerung von Einkünften aus dem Sitzstaat der Basisgesellschaft in ebendiesem.....	91
3. Szenario 3: Besteuerung von Einkünften aus Drittstaaten im Sitzstaat der Basisgesellschaft .....	91
4. Szenario 4: Besteuerung der Basisgesellschaft durch einen Drittstaat.....	93
5. Szenario 5: Zusätzliche Steuerbelastung durch Besteuerung der Anteilseigner durch Quellensteuerabzug bei der Basisgesellschaft .....	94
6. Fazit zur Rechtslage bei der Steuerberücksichtigung nach § 34c Abs. 6 EStG und der Gesetzgebung .....	95
<b>4. Teil: Steuerberücksichtigung im Rahmen des § 42 AO.....</b>	<b>97</b>
<b>A. Differenzierung zwischen „angemessener“ und „unangemessener“ Auslandsteuer.....</b>	<b>97</b>
I. Bestimmung der angemessenen Gestaltung.....	98
II. Ermittlung der Szenarien mit angemessener oder unangemessener Umgehungsteuer .....	98
<b>B. Reichweite der Rechtsfolgenanordnung des § 42 Abs. 1 S. 3 AO.....</b>	<b>100</b>
I. Lösungsansätze in Literatur und Rechtsprechung zur Reichweite des § 42 Abs. 1 S. 3 AO .....	101
1. Streit um die methodische Einordnung des § 42 Abs. 1 S. 3 AO und seine Bedeutung für die Reichweite der Vorschrift.....	101
2. Ansichten zur Reichweite der Rechtsfolgenanordnung .....	103
3. Folgerungen für die Steuerberücksichtigung bei Basisgesellschaften .....	104

a) Folgerungen für die Berücksichtigung der angemessenen Steuer im Rahmen des § 42 Abs. 1 S. 3 AO .....	104
b) Folgerungen für die Berücksichtigung der unangemessenen Steuer im Rahmen des § 42 Abs. 1 S. 3 AO .....	105
II. Auslegung des § 42 Abs. 1 S. 3 AO .....	105
1. Wort Sinn .....	105
2. Telos, Historie und Systematik .....	108
a) Gebotenheit einer teleologischen Extension? .....	108
aa) Entwicklung des § 42 AO und Verhältnis zu § 174 AO....	109
bb) Andere Beurteilung in grenzüberschreitenden Sachverhalten? .....	110
b) Gebotenheit einer teleologischen Reduktion? .....	111
aa) Sonderfall: Angemessene Auslandsteuer wird nicht geschuldet .....	111
bb) Teleologische Reduktion aufgrund des § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 EStG? .....	112
III. Zusammenfassung .....	113
1. Steuerberücksichtigung als Rechtsfolge des § 42 AO.....	114
a) Folgerungen für die Berücksichtigung der angemessenen Steuer im Rahmen des § 42 Abs. 1 S. 3 AO .....	114
b) Folgerungen für die Berücksichtigung der unangemessenen Steuer im Rahmen des § 42 Abs. 1 S. 3 AO .....	114
2. Bedeutung für das Verhältnis zu § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 EStG ..	115
<b>5. Teil: Notwendigkeit der Berücksichtigung ausländischer Steuern zur Vermeidung von Doppelbesteuerung .....</b>	<b>117</b>
<b>A. Wortlaut des § 34c EStG .....</b>	<b>118</b>
<b>B. Teleologische Erwägungen .....</b>	<b>119</b>
I. Zweck der Subjektildentität.....	119
II. Hintergrund des § 34c EStG und Literaturstimmen zum Zweck der Regelung.....	122
<b>C. Verfassungskonforme Auslegung .....</b>	<b>123</b>
I. Anwendbarkeit des Leistungsfähigkeitsprinzips bei grenzüberschreitenden Sachverhalten .....	124
II. Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip .....	126
1. Minderung der Leistungsfähigkeit durch Aufwand der Basisgesellschaft? .....	127

2.	Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips .....	130
3.	Durchbrechung des subjektiven Nettoprinzips .....	131
4.	Durchbrechung des Welteinkommensprinzips .....	133
a)	Steuerberücksichtigung aufgrund der folgerichtigen Umsetzung des Welteinkommensprinzips .....	133
b)	Bedeutung für die Basisgesellschaftssachverhalte .....	134
5.	Rechtfertigung.....	135
6.	Zusammenfassung .....	138
III.	Keine verfassungskonforme Auslegung aufgrund eines entgegenstehenden gesetzgeberischen Willens? .....	138
<b>D. Europarechtskonforme Auslegung .....</b>		<b>139</b>
I.	Verstoß gegen sekundäres Unionsrecht .....	140
1.	Verstoß gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie .....	140
2.	Verstoß gegen die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie.....	141
II.	Verstoß gegen primäres Unionsrecht .....	143
1.	Anwendungsbereich der Grundfreiheiten .....	144
2.	Prüfung im Hinblick auf das Vorliegen einer Beschränkung.....	145
III.	Zusammenfassung .....	146
<b>E. Systematische Erwägungen .....</b>		<b>147</b>
I.	Keine Vornahme einer Gesamtanalogie.....	148
II.	Keine Gebotenheit eines Umkehrschlusses .....	149
<b>F. Vornahme von Fallvergleichen.....</b>		<b>150</b>
I.	Steuerberücksichtigung bei Mitunternehmerschaften .....	151
1.	Fehlende juristische Subjektdentität .....	151
2.	Vergleich mit Basisgesellschaftskonstellationen .....	152
a)	Ermittlung der übereinstimmenden und unterschiedlichen Merkmale .....	152
aa)	Verschulden des Steuerpflichtigen .....	153
bb)	Existenz des Steuersubjekts aus deutscher Sicht .....	153
b)	Verschulden des Steuerpflichtigen als Rechtfertigungsgrund der Andersbehandlung .....	154
aa)	Grundsatz der Wertneutralität im deutschen Steuerrecht ...	154
bb)	Ausnahme aufgrund von Privataufwendungen? .....	154
(1)	(1) Basisgesellschaftsteuer als Privataufwendung .....	155
(2)	(2) Bedeutung des Verschuldens im Rahmen des § 34c EStG? .....	155
cc)	Zusammenfassung.....	157

c) Existenz des Steuersubjekts aus deutscher Sicht als Rechtfertigungsgrund der Andersbehandlung .....	158
II. Steuerberücksichtigung in Treuhand- und Nießbrauchfällen .....	158
1. Fehlende juristische Subjektidentität .....	158
2. Vergleich mit Basisgesellschaftskonstellationen .....	160
<b>G.Zusammenfassung .....</b>	<b>162</b>
I. Ergebnisse der Auslegung.....	162
II. Bedeutung für die Basisgesellschaftsfälle .....	163
<b>6. Teil: Bewertung des § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 und Reformvorschläge .....</b>	<b>165</b>
<b>A. Überblick zur Rechtslage in den verschiedenen Basisgesellschaftskonstellationen .....</b>	<b>165</b>
I. Szenario 1: Besteuerung inländischer Einkünfte im Basisgesellschaftsstaat .....	165
II. Szenario 2: Besteuerung von Einkünften aus dem Sitzstaat der Basisgesellschaft in ebendiesem.....	166
III. Szenario 3: Besteuerung von Einkünften aus Drittstaaten im Sitzstaat der Basisgesellschaft .....	166
IV. Szenario 4: Besteuerung der Basisgesellschaft durch einen Drittstaat .....	167
V. Szenario 5: Zusätzliche Steuerbelastung durch Besteuerung der Anteilseigner durch Quellensteuerabzug bei der Basisgesellschaft..	167
1. Differenzierung nach der Herkunft der zugerechneten Einkünfte....	168
2. Teleologische Reduktion bei Inlandseinkünften in Nicht-DBA-Fällen? .....	168
VI. Fazit zur Rechtslage im Hinblick auf die Steuerberücksichtigung in Missbrauchsfällen .....	169
<b>B.Verfassungsmäßigkeit des § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 EStG .....</b>	<b>170</b>
I. Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip .....	170
1. Durchbrechung des Welteinkommensprinzips .....	170
2. Rechtfertigung.....	171
a) Grundsatz der strengen Zielorientierung .....	171
b) Ausnahme vom Grundsatz der strengen Zielorientierung? ...	171
c) Keine Rechtfertigung der Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips .....	173
II. Folge des Verstoßes gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip .....	173

<b>C. Verfassungsmäßigkeit des § 34c Abs. 6 S. 1 EStG .....</b>	<b>175</b>
I. Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip .....	176
II. Folge des Verstoßes gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip .....	176
<b>D. Europarechtskonformität des § 34c Abs. 6 S. 6 Hs. 2 und des Abs. 6 S. 1 EStG .....</b>	<b>178</b>
<b>E. Reformvorschläge für die Steuerberücksichtigung in Missbrauchsfällen .....</b>	<b>179</b>
I. Gesetzlich normierter Ausschluss des Steuerabzugs bei inländischen Einkünften .....	179
II. Umgang mit der Steuerberücksichtigsproblematik in DBA-Fällen .....	180
<b>7. Teil: Ergebnisse.....</b>	<b>183</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>195</b>