

# Inhaltsübersicht

	Seite
Vorwort . . . . .	VII
Inhaltsverzeichnis . . . . .	XVII
Gesamtliteraturverzeichnis . . . . .	LXVII
Verwaltungsanweisungen . . . . .	LXXIII
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	LXXIX

## 1. Teil: Grundlagen

Rz. Seite

### Kapitel 1 Gesellschafts-, europa- und internationalprivatrechtliche Grundlagen (Rehm/Schnittker)

A. Einleitung . . . . .	1.1	3
B. Grundstrukturen der Personengesellschaft . . . . .	1.10	8
C. Europarecht und Internationales Gesellschaftsrecht . . . . .	1.47	26
D. Wechsel der Gesellschaftsform . . . . .	1.87	49

### Kapitel 2 Steuerrechtliche Grundfragen zu Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht (Wassermeyer)

A. Persönliche Steuerpflichten . . . . .	2.1	64
B. Sachliche Steuerpflicht . . . . .	2.4	67
C. Betriebsstättenproblematik . . . . .	2.6	68
D. Abkommensberechtigung von Personengesellschaften . . . . .	2.12	76
E. Fragen der Einkünfteermittlung . . . . .	2.13	77
F. Andere abkommensrechtliche Anknüpfungspunkte . . . . .	2.20	85

### Kapitel 3 Steuerrechtliche Einzelfragen zu Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht (Kempermann)

A. Besteuerungsunterschiede zwischen Einzelunternehmen, Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften . . . . .	3.1	88
B. Auslegungsprinzipien bei der Lösung von Zurechnungs- und Qualifikationskonflikten . . . . .	3.5	89
C. Betriebsstätte . . . . .	3.19	96
D. Probleme der Sondervergütungen und des Sonderbetriebsvermögens . . . . .	3.25	99

E. Unterschiede zwischen der grenzüberschreitenden Personengesellschaft und der Begründung einer ausländischen Betriebsstätte oder der Gründung einer ausländischen Kapitalgesellschaft .....	3.45	110
F. Ausländische Personengesellschaft mit in- und/oder ausländischen Gesellschaftern und in- und/oder ausländischer Betriebsstätte .....	3.49	114
G. Inländische Personengesellschaft mit in- und/oder ausländischen Gesellschaftern und in- und/oder ausländischer Betriebsstätte .....	3.58	117
H. Besonderheiten des deutschen Steuerrechts in der Form des Gewerbebetriebs kraft Rechtsform, „Abfärbung“ und Betriebsaufspaltung und ihre Beurteilung aus abkommensrechtlicher Sicht .....	3.67	120
I. Betriebsaufspaltung über die Grenze .....	3.71	123
J. Betriebsstättengewinnermittlung .....	3.73	125
K. Vor Gründung einer Betriebsstätte im Stammhaus entstehende Aufwendungen und nach Aufgabe der Betriebsstätte anfallende Einnahmen oder Aufwendungen, die durch die Betriebsstätte veranlasst sind .....	3.77	128

#### **Kapitel 4 Steuerliche Qualifikation ausländischer Rechtsgebilde (*Schnittker*)**

A. Einführung .....	4.1	133
B. Rechtstypenvergleich als Methode zur Qualifikation ausländischer Rechtsgebilde .....	4.5	136
C. Zusammenfassender Überblick .....	4.51	166
D. Tabellarische Auflistung und steuerliche Einordnung ausländischer Rechtsgebilde .....	4.52	168

#### **Kapitel 5 DBA-Aspekte – ein Überblick anhand von Fallbeispielen (*Seitz*)**

A. Einführung .....	5.1	171
B. Internationale Sachverhalte mit Beteiligung von Personengesellschaften .....	5.3	172
C. Abkommensrechtliche Aspekte .....	5.6	174
D. Zusammenfassung .....	5.63	209

#### **Kapitel 6 Qualifikationskonflikte (*Wassermeyer*)**

A. Einführung .....	6.1	211
B. Allgemeine Grundsätze .....	6.3	212
C. Einzelprobleme .....	6.19	223

## 2. Teil: Steuerliche Behandlung typischer Personengesellschaften

Rz. Seite

### **Kapitel 7 Vermögensverwaltende Personengesellschaften** (*Lemaitre/Lüdemann*)

A. Einleitung . . . . .	7.1	236
B. Grundlagen des nationalen Steuerrechts . . . . .	7.2	236
C. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im DBA-Recht . . . . .	7.22	248
D. Besteuerung vermögensverwaltender Tätigkeiten im Inbound-Fall . . . . .	7.30	252
E. Besteuerung vermögensverwaltender Tätigkeiten im Outbound-Fall . . . . .	7.62	267
F. Schlussbemerkungen . . . . .	7.75	271

### **Kapitel 8 Gewerbliche Personengesellschaften** (*Weggenmann*)

A. Gegenstand des Kapitels . . . . .	8.1	274
B. Grundlagen . . . . .	8.2	275
C. Unbeschränkt steuerpflichtiger Mitunternehmer einer ausländischen Personengesellschaft . . . . .	8.18	286
D. Unbeschränkt steuerpflichtiger Mitunternehmer einer inländischen Personengesellschaft mit Auslandseinkünften . . . . .	8.70	308
E. Fälle beschränkter Steuerpflicht in Deutschland . . . . .	8.75	310
F. Sonderthemen . . . . .	8.97	319

### **Kapitel 9 Freiberufler-Personengesellschaften** (*Richter*)

A. Einleitung . . . . .	9.1	325
B. Qualifikation der Einkünfte von Freiberufler-Personengesellschaften . . . . .	9.7	328
C. Laufende Besteuerung im Inland . . . . .	9.31	341
D. Doppelbesteuerung und deren Vermeidung . . . . .	9.51	352
E. Ausgewählte Sonderaspekte freiberuflicher Mitunternehmerschaften . . . . .	9.77	367
F. Schlussbemerkungen . . . . .	9.110	385

### **Kapitel 10 Immobilienpersonengesellschaften** (*Menschling/Tyarks*)

A. Einleitung . . . . .	10.1	388
B. Inbound: Inländische Immobilien und ausländische Gesellschafter . . . . .	10.8	392

## Inhaltsübersicht

	Rz.	Seite
C. Outbound: Ausländische Immobilien und inländische Gesellschafter .....	10.82	419
D. Umsatzsteuer .....	10.156	440

### **Kapitel 11 Ausländische Private Equity Fonds – Steuerliche Aspekte aus Sicht des deutschen Anlegers (Elser/Gütte-Kunz)**

A. Einleitung .....	11.1	444
B. (Vorrangige) Anwendung des Investmentsteuergesetzes als lex specialis? .....	11.15	451
C. Qualifikation des ausländischen Private Equity Fonds aus deutscher steuerlicher Sicht .....	11.27	457
D. Vermögensverwaltende ausländische Private Equity Fonds .....	11.49	470
E. Gewerbliche ausländische Private Equity Fonds .....	11.68	479
F. Anwendbarkeit des Außensteuergesetzes .....	11.77	483
G. Verfahrensrechtliche Aspekte im Rahmen der Beteiligung an einem ausländischen Private Equity Fonds .....	11.82	486
H. Regelungsbedarf im Rahmen einer <i>Side Letter</i> Vereinbarung .....	11.86	488
I. Feeder- und Fund-of-Funds-Strukturen unter Verwendung (regulierter) Investmentplattformen am Beispiel einer Luxemburger SICAV-SIF .....	11.93	490
J. Zusammenfassung .....	11.97	493

## **3. Teil: Praxisrelevante Einzelaspekte**

### **Kapitel 12 Gewerblich geprägte Personengesellschaften (Oenings/Seitz)**

A. Einleitung .....	12.1	496
B. Tatbestand der gewerblichen Prägung .....	12.14	503
C. Abkommensrechtliche Behandlung .....	12.36	515

### **Kapitel 13 Einkünftequalifikation im Sonderbetriebsbereich (Rosenberg/Farle)**

A. Sonderbetriebsbereich nach innerstaatlichem Steuerrecht .....	13.1	532
B. Steuerliche Behandlung bei Nichtvorliegen von DBA .....	13.9	535
C. Steuerliche Behandlung unter Berücksichtigung von DBA .....	13.20	542

**Kapitel 14 Einkünfteabgrenzung (Ditz)**

A. Rechtsgrundlagen der Einkünfteabgrenzung bei internationalen Personengesellschaften . . . . .	14.1	572
B. Betrachtung einzelner Transaktionen zwischen Gesellschafter und Personengesellschaft . . . . .	14.28	593

**Kapitel 15 Grenzüberschreitende Umwandlungen unter Beteiligung von Personengesellschaften (Benecke/Schnittker)**

A. Einleitung . . . . .	15.1	601
B. Steuerrechtliche Behandlung grenzüberschreitender Umwandlungen . . . . .	15.4	602
C. Sonderfragen . . . . .	15.172	673

**Kapitel 16 Subject-to-tax Klauseln, Switch-over Klauseln und Aktivitätsvorbehalte (Meretzki)**

A. Einleitung . . . . .	16.1	688
B. Begriffe . . . . .	16.6	690
C. Das Verhältnis der Klauseln zueinander . . . . .	16.12	693
D. Abkommensrechtliche Subject-to-tax Klauseln in Form von Quellenregeln . . . . .	16.15	694
E. Abkommensrechtliche Switch-over Klauseln . . . . .	16.44	707
F. Switch-over und Subject-to-tax Klauseln des § 50d Abs. 9 EStG . . . . .	16.66	717
G. § 20 Abs. 2 AStG . . . . .	16.90	727
H. Abkommensrechtliche Aktivitätsklauseln . . . . .	16.118	738
I. Zusammenfassung . . . . .	16.121	739

**Kapitel 17 Dreieckssachverhalte (Schnitger/Rometzki)**

A. Einführung . . . . .	17.1	744
B. Grundfall . . . . .	17.4	746
C. Dreieckssachverhalte bei Zurechnungskonflikten . . . . .	17.62	775

**Kapitel 18 Anwendung der Zinsschranke auf grenzüberschreitende Personengesellschaften (Möhlenbrock)**

A. Allgemeines . . . . .	18.1	783
B. Tatbestand der Zinsschranke . . . . .	18.3	785
C. Ausnahmen von der Zinsschranke . . . . .	18.20	794
D. Personengesellschaften und Gesellschafterfremdfinanzierung . . . . .	18.31	800
E. Rechtsfolgen der Zinsschranke . . . . .	18.40	807

## Inhaltsübersicht

	Rz.	Seite
F. Verhältnis zu anderen Abzugsbeschränkungen . . . . .	18.57	818
G. Fazit . . . . .	18.59	819
<b>Kapitel 19 Verluste (Frey/Heidemann)</b>		
A. Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften (Outbound-Fälle) . . . . .	19.1	822
B. Beteiligung beschränkt Steuerpflichtiger an inländischen Personengesellschaften (Inbound-Fälle) . . . . .	19.40	842
<b>Kapitel 20 Internationale Konsolidierungsbesteuerung (Sedemund)</b>		
A. Einführung . . . . .	20.1	851
B. Möglichkeiten nach innerstaatlichem Steuerrecht unter Einbeziehung europarechtlicher Vorgaben . . . . .	20.18	863
C. Möglichkeiten nach ausländischen Steuerrechtsordnungen . . . . .	20.33	868
D. Die GKKB als europäische Perspektive einer Konsolidierungsbesteuerung . . . . .	20.65	877
<b>Kapitel 21 Thesaurierungsbesteuerung (Bodden)</b>		
A. Regelungsbereich des § 34a EStG . . . . .	21.1	880
B. Einzelheiten zu § 34a EStG . . . . .	21.2	880
C. Anwendungsfälle von § 34a EStG bei grenzüberschreitenden Sachverhalten . . . . .	21.53	899
<b>Kapitel 22 Gewerbesteuer (Möhrle)</b>		
A. Einführung . . . . .	22.1	917
B. Gewerbesteuerpflicht . . . . .	22.10	920
C. Der Gewerbeertrag . . . . .	22.50	936
D. Anrechnung der Gewerbesteuer nach § 35 EStG . . . . .	22.108	958
<b>Kapitel 23 Umsatzsteuer (Grünwald)</b>		
A. Rechtlicher Rahmen . . . . .	23.1	962
B. Die Personengesellschaft als Gegenstand der Umsatzbesteuerung . . . . .	23.12	965
C. Grenzüberschreitende Sachverhalte . . . . .	23.50	976
D. Besteuerungsverfahren . . . . .	23.109	993
<b>Kapitel 24 Grunderwerbsteuer (Behrens)</b>		
A. Einleitung . . . . .	24.1	999
B. Grundstücksübertragungen zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter . . . . .	24.11	1004

## Inhaltsübersicht

	Rz.	Seite
C. Übertragung von Beteiligungen an grundbesitzenden Personengesellschaften . . . . .	24.52	1029
D. Grundstücks- und Beteiligungsübertragungen bei mehrstöckigen Personengesellschaftsstrukturen . . . . .	24.102	1056
E. Grenzüberschreitende Sitzverlegung grundbesitzender Gesellschaften . . . . .	24.112	1062
F. Anwendbarkeit der Konzernklausel für übertragende Umwandlungen in § 6a GrEStG auf Personen- gesellschaften . . . . .	24.128	1071
G. Schlussbemerkung . . . . .	24.146	1082

### **Kapitel 25 Erbschaft- und Schenkungsteuer (*Hannes*)**

A. Grundlagen . . . . .	25.1	1084
B. Besteuerung in Deutschland . . . . .	25.14	1091
C. Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	25.63	1111

### **Kapitel 26 Verfahrensrecht (*Dremel*)**

A. Einführung – Allgemeine Grundsätze des § 180 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 5 AO . . . . .	26.1	1124
B. Gesonderte und einheitliche Feststellungen bei ausländischen Personengesellschaften . . . . .	26.10	1128
C. Gesonderte und einheitliche Feststellungen bei inländischen Personengesellschaften . . . . .	26.32	1137
D. Gesonderte und einheitliche Feststellungen im Verlustfall . . . . .	26.38	1140
E. Anrechnung ausländischer Steuern . . . . .	26.47	1143
F. Gesonderte und einheitliche Feststellungen nach § 18 AStG . . . . .	26.52	1145
G. Rechtsbehelfe . . . . .	26.57	1146

## **4. Teil: Länderteil**

### **Kapitel 27 Niederlande (*Spierts/Stevens*)**

A. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .	27.1	1149
B. Steuerliche Qualifikation . . . . .	27.9	1154
C. DBA-Aspekte . . . . .	27.40	1169

### **Kapitel 28 Österreich (*Toifl/Schuchter*)**

A. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .	28.1	1174
B. Behandlung von Personengesellschaften nach österreichischem Abgabenrecht . . . . .	28.22	1181

## Inhaltsübersicht

	Rz.	Seite
C. Behandlung von Personengesellschaften in der österreichischen DBA-Praxis . . . . .	28.63	1199
D. Anwendungsfälle in der Praxis . . . . .	28.106	1217
E. Gebühren und Verkehrssteuern . . . . .	28.109	1217
<b>Kapitel 29 Polen (<i>Jamrozy</i>)</b>		
A. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .	29.1	1219
B. Steuerliche Qualifikation . . . . .	29.9	1222
C. DBA-Aspekte . . . . .	29.35	1232
D. Zusammenfassender Überblick . . . . .	29.43	1236
<b>Kapitel 30 Schweden (<i>Fellinger</i>)</b>		
A. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .	30.1	1237
B. Steuerliche Qualifikation . . . . .	30.2	1238
C. DBA-Aspekte . . . . .	30.20	1245
<b>Kapitel 31 Schweiz (<i>Burki</i>)</b>		
A. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .	31.1	1249
B. Steuerliche Grundlagen . . . . .	31.25	1255
C. Besteuerung von internationalen Personengesellschaften nach schweizerischem Recht . . . . .	31.38	1259
D. Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	31.70	1266
E. Zusammenfassender Überblick . . . . .	31.93	1271
<b>Kapitel 32 USA (<i>Mittermaier</i>)</b>		
A. Grundlagen . . . . .	32.1	1275
B. US-Steuerliche Einordnung von Personengesellschaften . . . . .	32.13	1280
C. Besteuerung von Personengesellschaften und ihren Anteilseignern (ohne Auslandsbezug) . . . . .	32.25	1286
D. Überblick: US-Besteuerung ausländischer Personen . . . . .	32.68	1306
E. US-Besteuerung ausländischer Investoren einer US-Personengesellschaft . . . . .	32.72	1309
F. US-Besteuerung von US-Investoren ausländischer Personengesellschaften . . . . .	32.87	1316
G. Steuersätze . . . . .	32.115	1327
H. Steuererklärungs- und Berichtspflichten . . . . .	32.117	1328
I. Hinweis zum Abkommensrecht . . . . .	32.125	1331
J. Hinweis zu Nachlass- und Schenkungsteuerrecht . . . . .	32.126	1333
<b>Anhang: BMF-Schreiben v. 16.4.2010 zur Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf Personengesellschaften . . . . .</b>		
Stichwortverzeichnis . . . . .	1359	

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort . . . . .	VII
Inhaltsübersicht . . . . .	IX
Gesamtliteraturverzeichnis . . . . .	LXVII
Verwaltungsanweisungen . . . . .	LXXXIII
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	LXXIX

## 1. Teil: Grundlagen

	Rz.	Seite
<b>Kapitel 1 Gesellschafts-, europa- und internationalprivatrechtliche Grundlagen</b>		
<b>A. Einleitung . . . . .</b>	1.1	3
I. Die Globalisierung des Marktes für Personengesellschaften . . . . .	1.1	3
II. Bewältigung der Globalisierungsherausforderung: Der Stand des deutschen (internationalen) Personengesellschaftsrechts . . . . .	1.5	6
<b>B. Grundstrukturen der Personengesellschaft . . . . .</b>	1.10	8
I. Problemstellung . . . . .	1.10	8
II. Charakteristika von Personengesellschaften . . . . .	1.11	9
1. Schuldverhältnis und Gesamthandskonzept . . . . .	1.11	9
a) Historische Entwicklung . . . . .	1.11	9
b) Das Konzept der Gesamthandsgemeinschaft . . . . .	1.13	10
c) Das Schuldverhältnis- und Gesamthandskonzept als ausreichende Erfassung des „Wesens“ der Personengesellschaft? . . . . .	1.16	12
2. Innengesellschaft und Außengesellschaft . . . . .	1.20	14
3. Abgrenzung zu nicht-gesellschaftsrechtlichen Personenmehrheiten . . . . .	1.21	15
III. Die Personengesellschaft im Rechtsverkehr . . . . .	1.22	15
1. Gründung . . . . .	1.22	15
2. Publizität . . . . .	1.24	16
3. Innenverhältnis . . . . .	1.25	16
4. Außenverhältnis . . . . .	1.26	16
5. Vermögenszuordnung und Gesellschafterhaftung . . . . .	1.28	17
6. Anteilsübertragung, Eintritt und Ausscheiden . . . . .	1.30	18

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
7. Gesellschaftstypen für freie Berufe: Weitgehende Unvermeidlichkeit persönlicher Haftung des Gesellschafters . . . . .	1.31	18
IV. Rechtsfähigkeit und juristische Person: Verbandsrechtliche Aspekte . . . . .	1.34	19
V. Zwischenergebnis . . . . .	1.44	24
<b>C. Europarecht und Internationales Gesellschaftsrecht . . . . .</b>	<b>1.47</b>	<b>26</b>
I. Problemstellung . . . . .	1.47	26
II. Der Gegenstand des Internationalen Gesellschaftsrechts . . . . .	1.48	27
III. Das Verhältnis von Gemeinschaftsrecht und nationalem Recht . . . . .	1.53	29
1. Allgemeines . . . . .	1.53	29
2. Primärrecht . . . . .	1.55	30
a) Einschlägige Rechtsgrundlagen . . . . .	1.55	30
b) Allgemeine Wirkung der Grundfreiheiten . . . . .	1.58	32
aa) Schutzbereich . . . . .	1.58	32
bb) Zulässige Einschränkungen . . . . .	1.61	33
c) Niederlassungsfreiheit und grenzüberschreitende Tätigkeit von Personengesellschaften im Binnenmarkt . . . . .	1.62	34
aa) Problemkonstellationen . . . . .	1.62	34
bb) Daily Mail . . . . .	1.63	35
cc) Centros . . . . .	1.64	36
dd) Überseering . . . . .	1.67	38
ee) Inspire Art . . . . .	1.69	39
ff) Cartesio . . . . .	1.70	39
3. Sekundärrecht . . . . .	1.76	43
a) Verordnungs- und Richtlinienkompetenz . . . . .	1.76	43
b) Die EWIV-VO . . . . .	1.77	44
c) Richtlinien . . . . .	1.79	45
aa) Einschlägige Richtlinien . . . . .	1.79	45
bb) Wirkungen von Richtlinien . . . . .	1.81	46
IV. Internationales Gesellschaftsrecht im Verhältnis zu Drittstaaten . . . . .	1.84	47
V. Zwischenergebnis . . . . .	1.86	48
<b>D. Wechsel der Gesellschaftsform . . . . .</b>	<b>1.87</b>	<b>49</b>
I. Problemstellung . . . . .	1.87	49
II. Umwandlungen nach dem Umwandlungsgesetz (UmwG) . . . . .	1.89	50
III. Umwandlungen außerhalb des UmwG . . . . .	1.95	53
1. Überblick . . . . .	1.95	53
2. Anwachsung . . . . .	1.96	54
3. Anteilseinbringung . . . . .	1.98	54

	Rz.	Seite
<b>4. Grenzüberschreitende Anwachsung oder Anteilseinbringung . . . . .</b>	1.99	55
a) Nicht gesetzlich geregelte Umwandlungen . . . . .	1.99	55
b) Wirtschaftliche Hereinverschmelzung . . . . .	1.100	56
c) Wirtschaftliche Herausverschmelzung . . . . .	1.101	56
<b>IV. Gemeinschaftsrecht . . . . .</b>	1.102	56
<b>V. Intergouvernementale Regelungen . . . . .</b>	1.106	60
<b>VI. Umwandlung durch Sitzverlegung . . . . .</b>	1.107	60
1. Problemkonstellationen . . . . .	1.107	60
2. Sitzverlegungen ohne Umwandlung . . . . .	1.110	61
3. Sitzverlegungen mit Umwandlung . . . . .	1.113	63
<b>Kapitel 2 Steuerrechtliche Grundfragen zu Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht</b>		
<b>A. Persönliche Steuerpflichten . . . . .</b>	2.1	64
<b>B. Sachliche Steuerpflicht . . . . .</b>	2.4	67
<b>C. Betriebsstättenproblematik . . . . .</b>	2.6	68
<b>D. Abkommensberechtigung von Personengesellschaften . . . . .</b>	2.12	76
<b>E. Fragen der Einkünfteermittlung . . . . .</b>	2.13	77
<b>F. Andere abkommensrechtliche Anknüpfungspunkte . . . . .</b>	2.20	85
<b>Kapitel 3 Steuerrechtliche Einzelfragen zu Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht</b>		
<b>A. Besteuerungsunterschiede zwischen Einzelunternehmen, Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften . . . . .</b>	3.1	88
<b>B. Auslegungsprinzipien bei der Lösung von Zurechnungs- und Qualifikationskonflikten . . . . .</b>	3.5	89
I. Verschiedene Konfliktsituationen . . . . .	3.5	89
II. Zurechnungskonflikte . . . . .	3.6	89
1. Einordnung als Personen- oder Kapitalgesellschaft . . . . .	3.6	89
2. OECD-Auffassung . . . . .	3.8	90
3. Deutsche Auffassung . . . . .	3.10	92
III. Qualifikationskonflikte . . . . .	3.13	94
1. Unterschiedliche Beurteilung der Gesellschaftsform . . . . .	3.13	94
2. Auffassung der OECD . . . . .	3.14	94
3. Deutsche Auffassung . . . . .	3.16	95
<b>C. Betriebsstätte . . . . .</b>	3.19	96

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>D. Probleme der Sondervergütungen und des Sonderbetriebsvermögens . . . . .</b>	3.25	99
I. Sondervergütungen . . . . .	3.25	99
II. Keine Umqualifizierung von Fremd- in Eigenkapital . . . . .	3.40	106
III. Sonderbetriebsvermögen . . . . .	3.42	108
<b>E. Unterschiede zwischen der grenzüberschreitenden Personengesellschaft und der Begründung einer ausländischen Betriebsstätte oder der Gründung einer ausländischen Kapitalgesellschaft . . . . .</b>	3.45	110
I. Personengesellschaft im Vergleich zur Betriebsstätte . . . . .	3.45	110
II. Personengesellschaft im Vergleich zur Kapitalgesellschaft . . . . .	3.48	113
<b>F. Ausländische Personengesellschaft mit in- und/oder ausländischen Gesellschaftern und in- und/oder ausländischer Betriebsstätte . . . . .</b>	3.49	114
I. Ausländische Personengesellschaft, ausländische Betriebsstätte, inländische Gesellschafter . . . . .	3.49	114
II. Ausländische Personengesellschaft, inländische Betriebsstätte, inländische Gesellschafter . . . . .	3.52	116
III. Ausländische Personengesellschaft, inländische Betriebsstätte, ausländische Gesellschafter . . . . .	3.55	116
<b>G. Inländische Personengesellschaft mit in- und/oder ausländischen Gesellschaftern und in- und/oder ausländischer Betriebsstätte . . . . .</b>	3.58	117
I. Inländische Personengesellschaft, inländische Betriebsstätte, ausländische Gesellschafter . . . . .	3.58	117
II. Inländische Personengesellschaft, ausländische Betriebsstätte, ausländische Gesellschafter . . . . .	3.61	118
III. Inländische Personengesellschaft, ausländische Betriebsstätte, inländische Gesellschafter . . . . .	3.64	119
<b>H. Besonderheiten des deutschen Steuerrechts in der Form des Gewerbebetriebs kraft Rechtsform, „Abfärbung“ und Betriebsaufspaltung und ihre Beurteilung aus abkommensrechtlicher Sicht . . . . .</b>	3.67	120
I. Betriebsaufspaltung über die Grenze . . . . .	3.71	123
J. Betriebsstättengewinnermittlung . . . . .	3.73	125
I. Rechtsgrundlagen . . . . .	3.73	125
II. Besonderheiten der Gewinnermittlung bei der Personengesellschaft . . . . .	3.76	127

<b>K. Vor Gründung einer Betriebsstätte im Stammhaus entstehende Aufwendungen und nach Aufgabe der Betriebsstätte anfallende Einnahmen oder Aufwendungen, die durch die Betriebsstätte veranlasst sind .. .</b>	3.77	128
I. Bedeutung des Veranlassungszusammenhangs mit einer künftigen oder beendeten Betriebsstätte .. . . . .	3.77	128
II. Gründungsaufwand einer Betriebsstätte .. . . . .	3.79	129
III. Nachträgliche Betriebsstätteneinkünfte .. . . . .	3.83	131
<b>Kapitel 4 Steuerliche Qualifikation ausländischer Rechtsgebilde</b>		
<b>A. Einführung .. . . . .</b>	4.1	133
<b>B. Rechtstypenvergleich als Methode zur Qualifikation ausländischer Rechtsgebilde .. . . . .</b>	4.5	136
I. Gesetzlicher Anknüpfungspunkt .. . . . .	4.5	136
II. Erfordernis der Durchführung des Rechtstypenvergleichs .. . . . .	4.6	138
III. Grundsätze .. . . . .	4.9	139
1. Wesentliche Aspekte und offene Fragen .. . . . .	4.9	139
2. Zweistufiges Prüfungsverfahren .. . . . .	4.12	141
a) Grundsatz .. . . . .	4.12	141
b) Erste Stufe: Ermittlung der gesellschaftsrechtlichen Eigenschaften .. . . . .	4.13	141
c) Zweite Stufe: Rechtsvergleich mit konkreten bzw. abstrakten Rechtsformen deutschen Rechts .. . . . .	4.14	141
d) Konsequenzen des Verfahrens .. . . . .	4.15	142
3. Vergleichspaar .. . . . .	4.16	143
a) Vergleichssubjekt .. . . . .	4.16	143
b) Vergleichsobjekt .. . . . .	4.19	146
4. Vergleichsmerkmale .. . . . .	4.21	148
a) Katalog .. . . . .	4.21	148
b) Prüfung der Vergleichsmerkmale .. . . . .	4.22	149
aa) Geschäftsführung und Vertretung .. . . . .	4.22	149
(1) Grundsätze und Kernaussagen .. . . . .	4.22	149
(2) Erster Prüfungsschritt: Sind nur Gesellschafter oder auch Nicht-Gesellschafter zur Geschäftsführung und Vertretung befugt? .. . . . .	4.23	150
(3) Zweiter Prüfungsschritt: Sind alle Gesellschafter oder nur einzelne Gesellschafter zur Geschäftsführung und Vertretung befugt? .. . . . .	4.24	150

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>(4) Dritter Prüfungsschritt: Ist eine Körperschaft zur Geschäftsführung und Vertretung befugt? . . . . .</b>	4.25	151
bb) Beschränkte Haftung . . . . .	4.26	151
cc) Freie Übertragbarkeit der Anteile . . . . .	4.27	152
dd) Gewinnzuteilung . . . . .	4.28	152
ee) Kapitalaufbringung . . . . .	4.29	154
(1) Mindestkapital . . . . .	4.29	154
(2) Einlageerbringung durch Dienste für die Gesellschaft . . . . .	4.30	154
ff) Unbegrenzte Lebensdauer der Gesellschaft . . . . .	4.31	155
(1) Eingeschränkter Bedeutungsgehalt . . . . .	4.31	155
(2) Begrenzung der Lebensdauer nach ausländischem Recht oder Gesellschaftsvertrag . . . . .	4.32	155
(3) Keine Personenhandelsgesellschaft . . . . .	4.34	157
gg) Gewinnverteilung . . . . .	4.35	157
hh) Formale Gründungsvoraussetzungen . . . . .	4.38	159
c) Anwendung der Vergleichsmerkmale bei Qualifikation anderer ausländischer Rechtsgebilde . . . . .	4.39	160
5. Qualifikationsverfahren nach dem LLC-Schr. . . . .	4.40	160
a) Einleitung . . . . .	4.40	160
b) Erster Schritt: Gesamtbild-Test . . . . .	4.41	160
aa) Aufteilung der Kriterien . . . . .	4.41	160
bb) Kein Merkmal allein ausschlaggebend . . . . .	4.42	161
cc) Eindeutigkeit des durch die Merkmale entstehenden Gesamtbildes . . . . .	4.43	162
c) Zweiter Schritt: Merkmalsmehrheit-Test . . . . .	4.45	162
d) Anwendbarkeit der Grundsätze des LLC-Schr. auf die Qualifikation anderer ausländischer Rechtsgebilde . . . . .	4.46	163
<b>C. Zusammenfassender Überblick . . . . .</b>	4.51	166
<b>D. Tabellarische Auflistung und steuerliche Einordnung ausländischer Rechtsgebilde . . . . .</b>	4.52	168
<b>Kapitel 5 DBA-Aspekte – ein Überblick anhand von Fallbeispielen</b>		
<b>A. Einführung . . . . .</b>	5.1	171
<b>B. Internationale Sachverhalte mit Beteiligung von Personengesellschaften . . . . .</b>	5.3	172
<b>C. Abkommensrechtliche Aspekte . . . . .</b>	5.6	174
I. Überblick . . . . .	5.6	174
II. Abkommensrechtliche Konflikte . . . . .	5.8	175

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>III. Abkommensrechtliche Aspekte im Einzelnen . . . . .</b>	<b>5.13</b>	<b>178</b>
1. Fallbeispiele . . . . .	5.13	178
2. Quellensteuerermäßigung . . . . .	5.16	180
a) Grundlagen . . . . .	5.16	180
b) Inlandseinkünfte mit transparenter Besteuerung im Inland und intransparenter Besteuerung im Ausland . . . . .	5.19	181
c) Inlandseinkünfte mit intransparenter Besteuerung im Inland und transparenter Besteuerung im Ausland . . . . .	5.29	190
3. Besteuerung der Gewinne . . . . .	5.39	195
a) Grundlagen . . . . .	5.39	195
b) Auslandseinkünfte mit transparenter Besteuerung im Inland und intransparenter Besteuerung im Ausland . . . . .	5.41	197
c) Auslandseinkünfte mit intransparenter Besteuerung im Inland und transparenter Besteuerung im Ausland . . . . .	5.48	201
4. Betriebsstättenvorbehalt . . . . .	5.54	205
<b>D. Zusammenfassung . . . . .</b>	<b>5.63</b>	<b>209</b>

## Kapitel 6 Qualifikationskonflikte

<b>A. Einführung . . . . .</b>	<b>6.1</b>	<b>211</b>
<b>B. Allgemeine Grundsätze . . . . .</b>	<b>6.3</b>	<b>212</b>
I. „Qualifikation“ und „Qualifikationskonflikt“ . . . . .	6.3	212
II. Unterschiedliche Auffassungen . . . . .	6.4	213
III. In einem Vertragsstaat ansässige Personen . . . . .	6.6	214
IV. Abkommensberechtigung und Einkünfteerzielung bzw. -zurechnung . . . . .	6.7	215
V. Art. 1 Abs. 7 DBA-USA . . . . .	6.11	218
VI. Unterschiedliche Betrachtungsweisen des jeweiligen Anwenderstaates . . . . .	6.12	219
VII. Einbeziehung von Vorgängen in Drittstaaten . . . . .	6.14	219
VIII. Die Bindung des einen Vertragsstaates an die Besteuerung im anderen Vertragsstaat . . . . .	6.15	220
IX. Bindung der Vertragsstaaten an die Auffassung der OECD . . . . .	6.18	222
<b>C. Einzelprobleme . . . . .</b>	<b>6.19</b>	<b>223</b>
I. Unterschiedliche Beurteilung der Steuersubjekteigenschaft eines Rechtsträgers (Zurechnungskonflikte) . . .	6.19	223
1. Rechtsträger, der im Ausland als juristische Person und im Inland als Mitunternehmerschaft behandelt wird . . . . .	6.19	223

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
2. Rechtsträger, der im Ausland als Mitunternehmerschaft und im Inland als juristische Person behandelt wird .....	6.22	226
II. Unterschiede in den Besteuerungskonzepten (subjektive Qualifikationskonflikte) .....	6.24	227
III. Speziell Sondervergütungen .....	6.26	228
IV. Unternehmen eines Vertragsstaates .....	6.28	230
V. Gewerblich geprägte Personengesellschaften .....	6.29	230
VI. Beteiligungsveräußerungen .....	6.30	231
VII. Konflikte bei sonstigen persönlichen, sachlichen und räumlichen Anwendungsvoraussetzungen .....	6.31	232
VIII. Anwendung des Methodenartikels .....	6.32	232
IX. Unterschiedliche Anwendung von Missbrauchs-vorschriften .....	6.33	232

## **2. Teil: Steuerliche Behandlung typischer Personengesellschaften**

### **Kapitel 7 Vermögensverwaltende Personengesellschaften**

<b>A. Einleitung .....</b>	<b>7.1</b>	<b>236</b>
<b>B. Grundlagen des nationalen Steuerrechts .....</b>	<b>7.2</b>	<b>236</b>
I. Begriff der vermögensverwaltenden Tätigkeit .....	7.2	236
II. Erscheinungsformen nach nationalem Steuerrecht ..	7.4	238
1. Vermögensverwaltende Personengesellschaften ..	7.4	238
2. Abgrenzung zur gewerblich geprägten Personengesellschaft .....	7.6	238
3. Abgrenzung zur gewerblich infizierten Personengesellschaft .....	7.13	242
III. Ermittlung der Einkünfte .....	7.16	244
1. Grundsätzliches .....	7.16	244
2. Bruchteilsbetrachtung .....	7.17	244
3. Qualifizierung des Überschussanteils des Gesellschafters .....	7.18	245
<b>C. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft im DBA-Recht .....</b>	<b>7.22</b>	<b>248</b>
I. Grundsätzliches .....	7.22	248
II. Vermögensverwaltende Tätigkeiten im Einflussbereich der gewerblichen Infizierung und der gewerblichen Prägung .....	7.25	250
1. Problembeschreibung .....	7.25	250
2. Reichweite des Rückgriffs nach Maßgabe des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA .....	7.27	251

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>D. Besteuerung vermögensverwaltender Tätigkeiten im Inbound-Fall . . . . .</b>	<b>7.30</b>	<b>252</b>
I. Einführung . . . . .	7.30	252
II. Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .	7.31	253
1. Überblick . . . . .	7.31	253
2. Zinsen . . . . .	7.32	253
a) Zinsbegriff im DBA-Recht . . . . .	7.32	253
b) Besteuerung auf Grundlage des nationalen Rechts . . . . .	7.33	253
c) Besteuerung auf Grundlage des OECD-MA . . . . .	7.34	254
3. Dividenden . . . . .	7.36	255
a) Dividendenbegriff im DBA-Recht . . . . .	7.36	255
b) Besteuerung auf Grundlage des nationalen Rechts . . . . .	7.37	255
c) Besteuerung auf Grundlage des OECD-MA . . . . .	7.39	256
III. Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen . . . . .	7.45	259
1. Besteuerung auf Grundlage des nationalen Rechts . . . . .	7.45	259
2. Besteuerung auf Grundlage des OECD-MA . . . . .	7.48	260
IV. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung . . . . .	7.49	260
1. Überblick . . . . .	7.49	260
2. Besteuerung auf Grundlage des nationalen Rechts . . . . .	7.50	261
a) Beschränkte Steuerpflicht . . . . .	7.50	261
b) Vermietungseinkünfte aus unbeweglichem Grundvermögen . . . . .	7.51	261
c) Einkünfte aus der Nutzung von Rechten . . . . .	7.53	262
d) Vermietungseinkünfte von beweglichen Sachen . . . . .	7.54	263
3. Besteuerung auf Grundlage des OECD-MA . . . . .	7.55	263
a) Vermietungseinkünfte aus unbeweglichem Vermögen . . . . .	7.55	263
b) Einkünfte für die Nutzung von Rechten . . . . .	7.57	265
c) Vermietungseinkünfte von beweglichen Sachen . . . . .	7.58	265
V. Veräußerungsgewinne aus Immobilienvermögen . . . . .	7.59	266
1. Besteuerung auf Grundlage des nationalen Rechts . . . . .	7.59	266
2. Besteuerung auf Grundlage des OECD-MA . . . . .	7.61	266
<b>E. Besteuerung vermögensverwaltender Tätigkeiten im Outbound-Fall . . . . .</b>	<b>7.62</b>	<b>267</b>
I. Einführung . . . . .	7.62	267
II. Inländische Besteuerung der ausländischen Einkünfte im Nicht-DBA-Fall . . . . .	7.63	267
III. Aufteilung des Besteuerungsrechts im DBA-Fall . . . . .	7.65	268
IV. Qualifikationskonflikte und Vorbehaltsklauseln . . . . .	7.74	270
<b>F. Schlussbemerkungen . . . . .</b>	<b>7.75</b>	<b>271</b>

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>Kapitel 8 Gewerbliche Personengesellschaften</b>		
<b>A. Gegenstand des Kapitels . . . . .</b>	8.1	274
<b>B. Grundlagen . . . . .</b>	8.2	275
I. Umfang und Zurechnung der Einkünfte . . . . .	8.2	275
II. Gewinnermittlungssubjekt – Betrieb der Personengesellschaft . . . . .	8.6	277
III. Gewerblichkeit und abkommensrechtliche Einordnung . . . . .	8.10	280
<b>C. Unbeschränkt steuerpflichtiger Mitunternehmer einer ausländischen Personengesellschaft . . . . .</b>	8.18	286
I. Einordnung ausländischer Rechtsformen . . . . .	8.18	286
II. Anzeigepflicht nach § 138 Abs. 2 AO . . . . .	8.19	286
III. Buchführungspflicht und Gewinnermittlungsart . . . . .	8.22	287
IV. Besteuerung laufender Einkünfte bei Steueranrechnung . . . . .	8.24	288
1. Allgemeines . . . . .	8.24	288
2. Gewinnermittlung – Anpassungsrechnung . . . . .	8.25	288
3. Umfang der steuerpflichtigen Einkünfte . . . . .	8.30	289
4. Anrechnung von ausländischen Steuern . . . . .	8.32	290
5. Gewerbesteuer und Verlustfälle . . . . .	8.37	292
V. Besteuerung laufender Einkünfte bei abkommensrechtlicher Freistellung . . . . .	8.39	292
1. Abkommensrechtliche Freistellungsmethode . . . . .	8.39	292
2. Progressionsvorbehalt . . . . .	8.47	298
3. Betriebsstätte im Drittstaat . . . . .	8.52	299
4. Sondervergütungen . . . . .	8.54	300
5. Zurechnung von Betriebsstätteneinkünften . . . . .	8.55	301
6. Einschränkung der Freistellung . . . . .	8.59	303
7. Gewerbesteuer . . . . .	8.60	303
VI. Besteuerung des Exits . . . . .	8.61	304
1. Bei Steueranrechnung . . . . .	8.61	304
2. DBA-Fall . . . . .	8.64	305
<b>D. Unbeschränkt steuerpflichtiger Mitunternehmer einer inländischen Personengesellschaft mit Auslandseinkünften . . . . .</b>	8.70	308
I. Besteuerung laufender Einkünfte bei Steueranrechnung . . . . .	8.70	308
II. Besteuerung laufender Einkünfte bei abkommensrechtlicher Freistellung . . . . .	8.72	309
III. Besteuerung des Exits . . . . .	8.74	310
<b>E. Fälle beschränkter Steuerpflicht in Deutschland . . . . .</b>	8.75	310

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>I. Beschränkt steuerpflichtiger Mitunternehmer einer inländischen Personengesellschaft . . . . .</b>	<b>8.75</b>	<b>310</b>
1. Nicht-DBA-Fall . . . . .	8.75	310
2. DBA-Fall . . . . .	8.84	313
3. Besteuerung des Exits . . . . .	8.89	315
<b>II. Beschränkt steuerpflichtiger Mitunternehmer einer ausländischen Personengesellschaft mit Inlands-einkünften . . . . .</b>	<b>8.93</b>	<b>316</b>
<b>F. Sonderthemen . . . . .</b>	<b>8.97</b>	<b>319</b>
I. Atypisch stille Beteiligungen . . . . .	8.97	319
II. Betriebsaufspaltungen . . . . .	8.99	320
 <b>Kapitel 9 Freiberufler-Personengesellschaften</b>		
<b>A. Einleitung . . . . .</b>	<b>9.1</b>	<b>325</b>
<b>B. Qualifikation der Einkünfte von Freiberufler-Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>9.7</b>	<b>328</b>
I. Einleitung . . . . .	9.7	328
II. Einkünfte aus selbständiger Arbeit . . . . .	9.12	330
<b>III. Infektion zu Einkünften aus Gewerbebetrieb . . . . .</b>	<b>9.14</b>	<b>331</b>
1. Überblick . . . . .	9.14	331
2. Gewerbliche Einkünfte aufgrund Mitunternehmerstellung eines nicht freiberuflich tätigen Mitunternehmers . . . . .	9.16	332
3. Gewerbliche Einkünfte aufgrund Mitunternehmerstellung einer Kapitalgesellschaft . . . . .	9.20	334
a) Mitunternehmerische Beteiligung einer inländischen Kapitalgesellschaft . . . . .	9.20	334
b) Mitunternehmerische Beteiligung einer ausländischen Kapitalgesellschaft . . . . .	9.21	335
4. Gewerbliche Einkünfte aufgrund von Beteiligungsstrukturen . . . . .	9.24	337
<b>IV. Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .</b>	<b>9.29</b>	<b>339</b>
<b>C. Laufende Besteuerung im Inland . . . . .</b>	<b>9.31</b>	<b>341</b>
I. Unbeschränkt steuerpflichtige Mitunternehmer . . . . .	9.31	341
II. Beschränkt steuerpflichtige Mitunternehmer . . . . .	9.32	341
<b>III. Gewinnabgrenzung . . . . .</b>	<b>9.36</b>	<b>344</b>
IV. Gewinnverteilungsmodelle und ihre steuerliche Anerkennung . . . . .	9.41	346
1. Maßgeblichkeit des Zivilrechts . . . . .	9.41	346
2. Gewinnverteilung der Höhe nach . . . . .	9.42	347
3. Gewinnverteilung der Quelle nach . . . . .	9.44	347

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>D. Doppelbesteuerung und deren Vermeidung . . . . .</b>	9.51	352
I. Überblick . . . . .	9.51	352
II. Vermeidung von Doppelbesteuerung durch nationales deutsches Recht . . . . .	9.53	352
III. Vermeidung von Doppelbesteuerung durch DBA . . .	9.56	354
1. Grundsatz . . . . .	9.56	354
2. Abkommensberechtigung . . . . .	9.57	355
3. Selbständige Arbeit gem. Art. 14 OECD-MA vor 2000 . . . . .	9.58	356
4. Unternehmensgewinne gem. Art. 7 OECD-MA . . .	9.62	359
5. Gewinnverteilungsabreden . . . . .	9.63	360
6. Beseitigung der Doppelbesteuerung und Aktivitätsvorbehalte . . . . .	9.65	361
<b>E. Ausgewählte Sonderaspekte freiberuflicher     Mitunternehmerschaften . . . . .</b>	9.77	367
I. Gesellschafterwechsel . . . . .	9.77	367
1. Gewinnrealisierung und Praxiswert . . . . .	9.77	367
2. Eintritt von Gesellschaftern in eine Gesellschaft . .	9.78	368
3. Austritt von Gesellschaftern aus einer Gesellschaft . . . . .	9.82	369
4. Wechsel von Gesellschaftern zwischen Freiberufler-Gesellschaften . . . . .	9.86	372
5. Übernahme freiberuflicher Mitunternehmer- schaften durch eine erweiterte Anwachsung . . . . .	9.89	375
6. Buchwertfortführung nach § 24 UmwStG bei grenzüberschreitenden Sachverhalten . . . . .	9.91	376
7. Besteuerungsrechte für Veräußerungsgewinne . . .	9.96	379
II. Nachträgliche Einkünfte . . . . .	9.98	380
1. Überblick . . . . .	9.98	380
2. Veräußerungsgewinn in Form wiederkehrender Bezüge . . . . .	9.99	380
3. Ruhegelder . . . . .	9.100	380
4. DBA-Aspekte nachträglicher Einkünfte . . . . .	9.103	382
III. Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten . . . . .	9.106	383
<b>F. Schlussbemerkungen . . . . .</b>	9.110	385
<b>Kapitel 10 Immobilienpersonengesellschaften</b>		
<b>A. Einleitung . . . . .</b>	10.1	388
I. Anwendungsbereich . . . . .	10.1	388
II. Fallkonstellationen . . . . .	10.5	391
<b>B. Inbound: Inländische Immobilien und ausländische     Gesellschafter . . . . .</b>	10.8	392

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
I. Der Inboundsachverhalt .....	10.8	392
II. Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer.....	10.9	392
1. Einkünftequalifikation.....	10.9	392
a) Überblick .....	10.9	392
b) Abgrenzung zwischen privater Vermögensverwaltung und Gewerbebetrieb .....	10.10	392
aa) Keine private Vermögensverwaltung .....	10.10	392
bb) Gewerblicher Grundstückshandel .....	10.16	394
c) Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	10.21	397
aa) Gewerbliche Tätigkeit .....	10.21	397
bb) Gewerbliche Prägung .....	10.22	397
cc) Gewerblichkeitsfiktion im Sinne des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 2 EStG .....	10.23	398
2. Einkünfteermittlung .....	10.28	400
a) Einkünfteermittlungszeitraum .....	10.28	400
b) Gewinnermittlung bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb .....	10.31	401
aa) Arten der Gewinnermittlung .....	10.31	401
bb) Gewerbliche Tätigkeit oder gewerbliche Prägung .....	10.32	401
(1) Betriebsvermögensvergleich vs. Einnahmen-Überschuss-Rechnung .....	10.32	401
(2) Zinsen auf Gesellschafterdarlehen .....	10.38	403
cc) Gewerblichkeitsfiktion im Sinne des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 2 EStG .....	10.39	403
(1) Anwendung der Grundsätze zur Zebragesellschaft .....	10.39	403
(2) Differenzierung zwischen Vermietungseinkünften und Veräußerungsgewinnen .....	10.41	404
(3) Irrelevanz des Teilwerts in der steuerlichen Eröffnungsbilanz .....	10.43	405
(4) Keine Notwendigkeit einer Übergangsüberschussermittlung .....	10.45	405
(5) Abschreibungssatz und Abschreibungsbemessungsgrundlage .....	10.48	406
(6) Zinsschranke .....	10.51	407
(7) Gesellschafterdarlehen .....	10.52	408
c) Ermittlung des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung .....	10.53	408
III. Gewerbesteuer .....	10.54	409
1. Vorbemerkung .....	10.54	409
2. Voraussetzungen der Gewerbesteuerpflicht .....	10.57	409
3. Vorhandensein einer Betriebsstätte in Deutschland .....	10.59	410

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
a) Legaldefinition der Betriebsstätte .....	10.59	410
aa) Betriebsstättenbegriff .....	10.59	410
bb) Keine feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit des Unter- nehmens dient .....	10.60	410
cc) Keine Geschäftsleitungsbetriebsstätte .....	10.61	411
dd) Keine Bau- oder Montagebetriebsstätte .....	10.67	413
b) Betriebsstättenbegründung durch Subunternehmer .....	10.71	414
c) Aufteilung des Gewerbeertrags .....	10.72	414
4. Erweiterte Kürzung .....	10.75	415
5. Veräußerung der Beteiligung an einer Immobilienprojektgesellschaft .....	10.79	417
6. Zusammenfassendes Prüfschema .....	10.80	418
<b>IV. Abkommensrecht .....</b>	<b>10.81</b>	<b>419</b>
<b>C. Outbound: Ausländische Immobilien und inländische Gesellschafter .....</b>	<b>10.82</b>	<b>419</b>
I. Der Outboundsachverhalt .....	10.82	419
II. Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer .....	10.83	419
1. Besteuerung des Outbound-Falles bei fehlendem DBA .....	10.83	419
a) Das deutsche DBA-Netz .....	10.83	419
b) Einkünftequalifikation .....	10.84	419
c) Einkünfteermittlung .....	10.87	420
d) Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung .....	10.88	421
e) Besteuerung im Verlustfall .....	10.93	422
2. Besteuerung des Outbound-Falles bei Bestehen eines DBA .....	10.101	425
a) Gestaltungsziel .....	10.101	425
b) Einkünfteequalifikation .....	10.102	425
aa) Überblick .....	10.102	425
bb) Unternehmensgewinne im Sinne des Art. 7 OECD-MA .....	10.104	426
(1) Die Immobilienpersonengesellschaft im Lichte des Art. 7 OECD-MA .....	10.104	426
(2) Besonderheiten bei Aktivitäts- vorbehalten .....	10.111	428
cc) Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen gem. Art. 6 Abs. 1 OECD-MA .....	10.120	430
(1) Anwendungsbereich .....	10.120	430
(2) Begriff des unbeweglichen Vermögens ..	10.121	431
(3) Nutzung des unbeweglichen Vermögens .....	10.126	432

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
(4) Die Einordnung von Zinseinkünften aus unbeweglichem Vermögen . . . . .	10.127	432
(5) Rechtsfolge des Art. 6 Abs. 1 OECD-MA . . . . .	10.131	433
dd) Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen gem. Art. 13 OECD-MA . . . . .	10.133	433
(1) Überblick . . . . .	10.133	433
(2) Immobilienveräußerungen . . . . .	10.134	433
(3) Anteilsveräußerungen . . . . .	10.141	435
ee) Behandlung von Sondervergütungen . . . . .	10.142	435
c) Einkünfteermittlung . . . . .	10.150	438
d) Besteuerung im Verlustfall . . . . .	10.151	438
<b>III. Gewerbesteuer . . . . .</b>	<b>10.155</b>	<b>439</b>
<b>D. Umsatzsteuer . . . . .</b>	<b>10.156</b>	<b>440</b>

## **Kapitel 11 Ausländische Private Equity Fonds – Steuerliche Aspekte aus Sicht des deutschen Anlegers**

<b>A. Einleitung . . . . .</b>	<b>11.1</b>	<b>444</b>
I. Private Equity Fonds – Begrifflichkeiten . . . . .	11.1	444
II. Grundstruktur von Private Equity Fonds . . . . .	11.4	445
III. Fund-of-Funds-Strukturen . . . . .	11.11	449
IV. Beteiligung an ausländischen Private Equity Fonds aus deutscher steuerlicher Sicht . . . . .	11.13	450
<b>B. (Vorrangige) Anwendung des Investmentsteuergesetzes als lex specialis? . . . . .</b>	<b>11.15</b>	<b>451</b>
I. Anwendungsbereich . . . . .	11.15	451
1. Anwendbarkeit des Investmentsteuergesetzes vorrangig zu prüfen . . . . .	11.15	451
2. Vorliegen eines ausländischen Investmentvermögens . . . . .	11.16	452
3. Vorliegen eines ausländischen Investmentanteils .	11.19	454
II. Rechtsfolgen – Grundzüge der Besteuerung unter Anwendung des InvStG . . . . .	11.23	455
<b>C. Qualifikation des ausländischen Private Equity Fonds aus deutscher steuerlicher Sicht . . . . .</b>	<b>11.27</b>	<b>457</b>
I. Rechtstypenvergleich – Qualifizierung des ausländischen Private Equity Fonds . . . . .	11.27	457
II. Abgrenzung gewerbliche vs. vermögensverwaltende Personengesellschaft . . . . .	11.30	459
1. Überblick . . . . .	11.30	459
2. Gewerblich tätige Personengesellschaft . . . . .	11.32	459

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
3. Gewerblich geprägte Personengesellschaft . . . . .	11.45	466
4. Gewerblich infizierte Personengesellschaft . . . . .	11.47	468
<b>III. DBA-Fall/Abkommensrecht . . . . .</b>	<b>11.48</b>	<b>468</b>
<b>D. Vermögensverwaltende ausländische Private Equity Fonds . . . . .</b>	<b>11.49</b>	<b>470</b>
I. Bruchteilsbetrachtung . . . . .	11.49	470
II. Besteuerung von Privatanlegern . . . . .	11.50	470
1. Zusammensetzung des Gewinnanteils maßgeblich . . . . .	11.50	470
2. Anteile an Private Equity Fonds im steuerlichen Privatvermögen . . . . .	11.51	470
3. Anteile an Private Equity Fonds im steuerlichen Betriebsvermögen . . . . .	11.56	473
III. Besteuerung von institutionellen Anlegern . . . . .	11.58	474
1. Bruchteilsbetrachtung . . . . .	11.58	474
2. Steuerpflichtige institutionelle Investoren . . . . .	11.59	474
3. Besonderheiten für Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Finanzunternehmen i.S. von § 8b Abs. 7 KStG . . . . .	11.64	477
4. Besonderheiten für Lebens- und Krankenversicherungen und Pensionsfonds i.S. von § 8b Abs. 8 KStG . . . . .	11.66	478
5. Spezialfonds . . . . .	11.67	478
<b>E. Gewerbliche ausländische Private Equity Fonds . . . . .</b>	<b>11.68</b>	<b>479</b>
I. Qualifikation als Mitunternehmer . . . . .	11.68	479
II. Besteuerung von Privatanlegern . . . . .	11.69	479
III. Besteuerung von institutionellen Anlegern . . . . .	11.71	480
1. Steuerprivilegierte Dividenden und Veräußerungsgewinne . . . . .	11.71	480
2. Gewerbliches Infektionsrisiko bei rechtsfähigen Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungs-kassen (§ 5 Abs. 1 Nr. 3 KStG) . . . . .	11.73	481
<b>F. Anwendbarkeit des Außensteuergesetzes . . . . .</b>	<b>11.77</b>	<b>483</b>
I. Tatbestandsvoraussetzungen einer Hinzurechnungs-besteuierung nach den Vorschriften des AStG . . . . .	11.77	483
II. Konzeptionell keine Anwendung der Hinzurech-nungsbesteuierung im Rahmen von Private Equity Fonds . . . . .	11.79	484
<b>G. Verfahrensrechtliche Aspekte im Rahmen der Beteili-gung an einem ausländischen Private Equity Fonds . . . . .</b>	<b>11.82</b>	<b>486</b>
<b>H. Regelungsbedarf im Rahmen einer <i>Side Letter</i> Vereinbarung . . . . .</b>	<b>11.86</b>	<b>488</b>

<b>I. Feeder- und Fund-of-Funds-Strukturen unter Verwendung (regulierter) Investmentplattformen am Beispiel einer Luxemburger SICAV-SIF . . . . .</b>	11.93	490
<b>J. Zusammenfassung . . . . .</b>	11.97	493

### 3. Teil: Praxisrelevante Einzelaspekte

#### Kapitel 12 Gewerblich geprägte Personengesellschaften

<b>A. Einleitung . . . . .</b>	12.1	496
I. Rechtsentwicklung . . . . .	12.1	496
II. Bedeutung und Gestaltungsmöglichkeiten . . . . .	12.4	498
1. Innerstaatliche Sachverhalte . . . . .	12.4	498
2. Grenzüberschreitende Konstellationen . . . . .	12.12	501
<b>B. Tatbestand der gewerblichen Prägung . . . . .</b>	12.14	503
I. Grundlegendes . . . . .	12.14	503
II. Personengesellschaften . . . . .	12.15	504
1. Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	12.15	504
2. Ausländische Gesellschaften ohne persönlich haftende Gesellschafter . . . . .	12.17	505
3. Entprägung ausländischer Personengesellschaften . . . . .	12.20	506
III. Ausschließlich Kapitalgesellschaften als persönlich haftende Gesellschafter . . . . .	12.21	507
1. Persönlich haftende Gesellschafter . . . . .	12.21	507
2. Prägung durch ausländische Kapitalgesellschaften . . . . .	12.24	508
3. Prägung durch hybride Gesellschaften . . . . .	12.26	509
IV. Sonstige Voraussetzungen . . . . .	12.27	511
V. Steuerliche Konsequenzen der gewerblichen Prägung . . . . .	12.30	513
<b>C. Abkommensrechtliche Behandlung . . . . .</b>	12.36	515
I. Bindung des Abkommensrechts an die innerstaatliche Fiktion des Gewerbebetriebs . . . . .	12.36	515
II. Bedeutung einer Qualifikationsbindung . . . . .	12.38	516
III. Qualifikation als Unternehmensgewinne . . . . .	12.41	517
1. Abkommensrechtliche Definitionslücke . . . . .	12.41	517
2. Finanzverwaltung . . . . .	12.44	518
3. Schrifttum . . . . .	12.51	522
4. Rechtsprechung . . . . .	12.54	524
a) Frühstadium . . . . .	12.54	524
b) Bundesfinanzhof . . . . .	12.55	524
c) Finanzgerichte . . . . .	12.56	525
5. Stellungnahme . . . . .	12.59	527

## **Kapitel 13 Einkünftequalifikation im Sonderbetriebsbereich**

<b>A. Sonderbetriebsbereich nach innerstaatlichem Steuerrecht .....</b>	13.1	532
<b>B. Steuerliche Behandlung bei Nichtvorliegen von DBA .....</b>	13.9	535
I. Allgemeines .....	13.9	535
II. Besonderheiten bei der Gewinnermittlung für den Sonderbetriebsbereich .....	13.12	537
1. Mitunternehmerbetriebsstätte und Sonderbetriebsbereich .....	13.12	537
2. Dotationskapital und Sonderbetriebsbereich .....	13.16	540
<b>C. Steuerliche Behandlung unter Berücksichtigung von DBA .....</b>	13.20	542
I. Einfluss von DBA auf die Besteuerung von Sonderbetriebsvermögen .....	13.20	542
II. Zurechnungs- und Qualifikationskonflikte im Sonderbetriebsbereich .....	13.21	542
III. Sonderregelungen zum Sonderbetriebsbereich in DBA .....	13.25	543
IV. Abkommensrechtliche Behandlung von Sondervergütungen .....	13.29	544
1. Allgemeines .....	13.29	544
2. Darlehensgewährung durch Gesellschafter an Gesellschaft .....	13.33	547
a) Rechtslage ohne Berücksichtigung von § 50d Abs. 10 EStG – BFH versus Finanzverwaltung .....	13.33	547
aa) Anwendungsbereich von § 50d Abs. 10 EStG .....	13.33	547
bb) Outbound-Fall .....	13.34	548
(1) Grundfall Darlehensgewährung .....	13.34	548
(2) Autonome Abkommensauslegung .....	13.35	548
(3) Anwenderstaatsorientierte Abkommensauslegung .....	13.42	552
(4) Ergebnis .....	13.44	555
cc) Inbound-Fall .....	13.45	555
(1) Grundfall Darlehensgewährung .....	13.45	555
(2) Autonome Abkommensauslegung .....	13.46	555
(3) Anwenderstaatsorientierte Abkommensauslegung .....	13.47	555
(4) Ergebnis .....	13.48	556
b) Gesetzesänderung durch das JStG 2009 – § 50d Abs. 10 EStG .....	13.49	556
aa) Zielrichtung des § 50d Abs. 10 EStG .....	13.49	556

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
bb) Behandlung von Sondervergütungen nach § 50d Abs. 10 EStG im Inbound-Fall . . . . .	13.50	556
(1) Lösung der Finanzverwaltung . . . . .	13.50	556
(2) Kritik der Literatur an der Lösung der Finanzverwaltung und § 50d Abs. 10 EStG – Problem der Betriebsstättenzurechnung . . . . .	13.51	557
cc) Behandlung von Sondervergütungen nach § 50d Abs. 10 EStG im Outbound-Fall . . . . .	13.58	563
dd) Fazit . . . . .	13.59	563
3. Nutzungsüberlassungen . . . . .	13.60	564
4. Lizenzgebühren . . . . .	13.62	566
5. Tätigkeitsvergütungen . . . . .	13.63	566
6. Besonderheiten bei mehrstöckigen Personengesellschaften . . . . .	13.65	567
V. Sonstiger Sonderbetriebsbereich . . . . .	13.66	568

## Kapitel 14 Einkünfteabgrenzung

A. Rechtsgrundlagen der Einkünfteabgrenzung bei internationalen Personengesellschaften . . . . .	14.1	572
I. Überblick . . . . .	14.1	572
II. Rechtsgrundlagen des innerstaatlichen Rechts . . . . .	14.4	574
1. Entnahmen (§ 4 Abs. 1 Satz 2 EStG) . . . . .	14.4	574
2. Einlagen (§ 4 Abs. 1 Satz 7 Halbs. 1 EStG) . . . . .	14.7	577
3. Fiktive Entnahmen bzw. fiktive Veräußerungen (§ 4 Abs. 1 Satz 3 EStG und § 12 Abs. 1 KStG) . . . . .	14.8	577
4. Fiktive Einlagen (§ 4 Abs. 1 Satz 7 Halbs. 2 EStG) . . . . .	14.15	584
5. Buchwertverknüpfung des § 6 Abs. 5 EStG . . . . .	14.17	585
6. Einkünftekorrektur gem. § 1 Abs. 1 AStG . . . . .	14.19	586
III. Rechtsgrundlagen des Abkommensrechts . . . . .	14.26	592
B. Betrachtung einzelner Transaktionen zwischen Gesellschafter und Personengesellschaft . . . . .	14.28	593
I. Überführung von Wirtschaftsgütern . . . . .	14.28	593
1. Unentgeltliche Überführung von Wirtschaftsgütern . . . . .	14.28	593
2. Überführung von Wirtschaftsgütern gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten . . . . .	14.31	595
3. Entgeltliche Übertragung von Wirtschaftsgütern . . . . .	14.32	595
II. Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern . . . . .	14.34	596
III. Erbringung von Dienstleistungen . . . . .	14.36	598

## Kapitel 15 Grenzüberschreitende Umwandlungen unter Beteiligung von Personengesellschaften

A. Einleitung . . . . .	15.1	601
-------------------------	------	-----

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>B. Steuerrechtliche Behandlung grenzüberschreitender Umwandlungen . . . . .</b>	15.4	602
I. Grundsätze und Leitlinien . . . . .	15.4	602
1. Rechtsgrundlagen . . . . .	15.4	602
2. Grundsatz: Gewinnrealisierung . . . . .	15.7	604
a) Ertragsteuerliche Grundsätze . . . . .	15.7	604
b) Gesellschaftsebene . . . . .	15.8	606
aa) Übertragende Umwandlungen (Verschmelzung, Spaltung) . . . . .	15.8	606
(1) Übertragende Umwandlung . . . . .	15.8	606
(2) Verschmelzung als Tausch- bzw. Veräußerungsvorgang . . . . .	15.9	606
(3) Auf- und Abspaltung als Veräußerungs- vorgang . . . . .	15.10	607
(4) Nicht-identitätswahrende bzw. identi- tätsändernde Umwandlung als Veräußerungsvorgang . . . . .	15.11	608
bb) Identitätswahrende Umwandlung (Formwechsel) . . . . .	15.12	608
(1) Formwechsel von Kapital- in Kapital- gesellschaft . . . . .	15.12	608
(2) Formwechsel von Kapital- in Personen- gesellschaft und vice versa . . . . .	15.13	609
c) Gesellschafterebene . . . . .	15.19	612
aa) Übertragende Umwandlung – Kapital- gesellschaft auf Personengesellschaft und vice versa . . . . .	15.19	612
(1) Trennungs- vs. Transparenzprinzip . . .	15.19	612
(2) Einzelunternehmer . . . . .	15.20	613
(3) Wesentlich beteiligter Gesellschafter . .	15.21	613
(4) Nicht wesentlich beteiligter Gesellschafter . . . . .	15.22	613
bb) Verschmelzung zwischen Kapital- gesellschaften . . . . .	15.23	614
cc) Identitätswahrender Formwechsel einer Kapital- in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	15.25	615
dd) Identitätswahrender Formwechsel einer Kapital- in eine Personengesellschaft und vice versa . . . . .	15.26	615
(1) Wechsel des Besteuerungskonzepts . . .	15.26	615
(2) Körperschaft als Gesellschafter . . . . .	15.27	615
(3) Einzelunternehmer als Gesellschafter . .	15.28	615
(4) Wesentlich beteiligter Gesellschafter . .	15.29	616
(5) Nicht wesentlich beteiligter Gesellschafter . . . . .	15.31	617

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>3. Ausnahme: Buchwertfortführung nach dem UmwStG . . . . .</b>	<b>15.32</b>	<b>617</b>
a) UmwStG als lex specialis . . . . .	15.32	617
b) Vom Anwendungsbereich des UmwStG erfasste grenzüberschreitende Umwandlungen unter Beteiligung von Personengesellschaften . . . . .	15.33	617
aa) Persönlicher Anwendungsbereich des UmwStG . . . . .	15.33	617
bb) Vergleichbare ausländische Vorgänge . . . . .	15.34	618
(1) Keine Definition im UmwStG . . . . .	15.34	618
(2) Ausländischer Umwandlungsvorgang . . . . .	15.35	618
(3) Vergleichbarkeit . . . . .	15.36	619
cc) Einzelrechtsnachfolge . . . . .	15.40	620
dd) Wirtschaftliche Verschmelzung . . . . .	15.41	621
c) Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in bzw. auf eine Personengesellschaft . . . . .	15.42	622
aa) Steuerlicher Übertragungstichtag . . . . .	15.42	622
bb) Folgen für die übertragende Kapitalgesellschaft . . . . .	15.43	623
cc) Folgen für die übernehmende Personengesellschaft . . . . .	15.46	625
dd) Folgen für die Anteilseigner der übertragenden Kapitalgesellschaft . . . . .	15.48	625
d) Umwandlung einer Personengesellschaft bzw. Einbringung von Betriebsvermögen in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	15.55	629
aa) Steuerlicher Übertragungstichtag . . . . .	15.55	629
bb) Folgen für den Einbringenden im Einbringungszeitpunkt . . . . .	15.56	630
cc) Folgen für die übernehmende Kapitalgesellschaft . . . . .	15.58	631
dd) Konzept der sperrfristbehafteten Anteile . . . . .	15.59	631
e) Umwandlung einer Personengesellschaft bzw. Einbringung von Betriebsvermögen in eine andere Personengesellschaft . . . . .	15.67	635
<b>4. Zusammenfassung der Grundsätze und Leitlinien grenzüberschreitender Umwandlungen unter Beteiligung von Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>15.69</b>	<b>636</b>
<b>II. Ausgewählte grenzüberschreitende Umwandlungsfälle . . . . .</b>	<b>15.70</b>	<b>638</b>
1. Inlandsumwandlung mit Auslandsberührungen . . . . .	15.70	638
a) Umwandlung einer inländischen Personengesellschaft in eine inländische Kapitalgesellschaft mit Beteiligung eines EU-Ausländer . . . . .	15.70	638
aa) Sachverhalt . . . . .	15.70	638
bb) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.71	638

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
cc) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.72	638
(1) Anwendbarkeit des UmwStG . . . . .	15.72	638
(2) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschaft . . . . .	15.73	639
(3) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschafter . . . . .	15.74	639
b) Umwandlung einer inländischen Personen- gesellschaft in eine inländische Kapitalgesell- schaft mit Beteiligung eines Drittstaats- angehörigen . . . . .	15.75	640
aa) Sachverhalt . . . . .	15.75	640
bb) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.76	640
cc) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.77	640
c) Umwandlung einer inländischen Kapitalgesell- schaft in eine inländische Personengesellschaft mit ausländischem Vermögen . . . . .	15.78	641
aa) Sachverhalt . . . . .	15.78	641
bb) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.79	641
cc) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.80	642
(1) Anwendbarkeit des UmwStG . . . . .	15.80	642
(2) Steuerrechtliche Folgen auf Ebene der Gesellschaft . . . . .	15.81	642
(3) Steuerrechtliche Folgen auf Ebene der Gesellschafter . . . . .	15.85	643
2. Auslandsumwandlung mit Inlandsberührungen . . . . .	15.86	643
a) Umwandlung einer EU-Kapitalgesellschaft in eine EU-Personengesellschaft . . . . .	15.86	643
aa) Sachverhalt . . . . .	15.86	643
bb) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.87	644
cc) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.88	644
(1) Anwendbarkeit des UmwStG . . . . .	15.88	644
(2) Steuerliche Folgen auf Ebene der übertragenden Gesellschaft . . . . .	15.92	645
(3) Steuerliche Folgen für die Gesellschafter . . . . .	15.95	646
b) Umwandlung einer Drittstaaten-Kapital- gesellschaft in eine Drittstaaten-Personen- gesellschaft . . . . .	15.97	647
aa) Sachverhalt . . . . .	15.97	647
bb) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.98	647
cc) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.99	648
(1) Anwendung allgemeiner steuerlicher Grundsätze . . . . .	15.99	648
(2) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschaft . . . . .	15.102	649

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
(3) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschafter . . . . .	15.104	649
c) Divergierende Wahlrechtsausübung . . . . .	15.105	650
d) Umwandlung einer ausländischen Personen- gesellschaft in eine ausländische Kapital- gesellschaft . . . . .	15.109	651
aa) Sachverhalt . . . . .	15.109	651
bb) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.110	651
cc) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.111	651
(1) Anwendung des UmwStG . . . . .	15.111	651
(2) Steuerliche Folgen auf Gesell- schaftsebene . . . . .	15.113	652
(3) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschafter . . . . .	15.114	653
e) Divergierende Wahlrechtsausübung bei Umwandlung einer ausländischen Personen- gesellschaft in eine ausländische Kapital- gesellschaft . . . . .	15.116	654
3. Grenzüberschreitende Hereinumwandlung – Verschmelzung einer ausländischen Personenge- sellschaft auf eine inländische Kapitalgesellschaft .	15.134	659
a) Sachverhalt . . . . .	15.134	659
b) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.135	659
c) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.136	660
aa) Anwendung des UmwStG . . . . .	15.136	660
bb) Steuerliche Folgen auf Ebene der übernehmenden Gesellschaft . . . . .	15.141	661
cc) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschafter . . . . .	15.142	662
4. Herausumwandlung . . . . .	15.143	663
a) Grenzüberschreitende Verschmelzung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine ausländische Personengesellschaft . . . . .	15.143	663
aa) Sachverhalt . . . . .	15.143	663
bb) Zivilrechtliche Beurteilung . . . . .	15.144	663
cc) Steuerrechtliche Beurteilung . . . . .	15.145	663
(1) Anwendung allgemeiner Grundsätze .	15.145	663
(2) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschaft . . . . .	15.146	664
(3) Steuerliche Folgen auf Ebene der Gesellschafter . . . . .	15.147	664
b) Grenzüberschreitende Verschmelzung einer inländischen Personengesellschaft auf eine ausländische Kapitalgesellschaft . . . . .	15.148	665

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
aa) Sachverhalt .....	15.148	665
bb) Zivilrechtliche Beurteilung .....	15.149	665
cc) Steuerrechtliche Beurteilung .....	15.150	666
(1) Indirekte Herausverschmelzung .....	15.150	666
(2) Direkte Herausverschmelzung .....	15.156	667
c) Einbringung aller inländischen Mitunternehmeranteile in eine ausländische Personengesellschaft .....	15.159	668
aa) Sachverhalt .....	15.159	668
bb) Zivilrechtliche Folgen .....	15.160	669
cc) Steuerliche Folgen .....	15.161	669
(1) Steuerliche Einordnung der Delaware-LLP .....	15.161	669
(2) Anwendbarkeit des UmwStG .....	15.162	669
(3) Möglichkeit der Buchwertfortführung .....	15.164	670
(i) Voraussetzungen für einen Buchwertansatz .....	15.164	670
(ii) Kein Ausschluss des deutschen Besteuerungsrechts bei einbringenden Personen .....	15.167	671
(iii) Weder Ausschluss noch Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts bezüglich eingebrachter Wirtschaftsgüter .....	15.168	671
<b>C. Sonderfragen .....</b>	<b>15.172</b>	<b>673</b>
I. Umwandlung durch Sitzverlegung .....	15.172	673
II. Umwandlung ausländischer Gesellschaften durch Änderung des Gesellschaftsvertrages .....	15.180	677
1. Besonderheiten bei der steuerlichen Einordnung hybrider Gesellschaftsformen .....	15.180	677
2. Wechsel der steuerlichen Einordnung einer hybriden Gesellschaftsform aus EU/EWR von Personen- in Kapitalgesellschaft .....	15.182	678
3. Wechsel der steuerlichen Einordnung einer hybriden Gesellschaftsform aus EU/EWR von Kapital- in Personengesellschaft .....	15.192	682
4. Wechsel der steuerlichen Einordnung bei hybriden Gesellschaftsformen aus Drittstaaten .....	15.199	684
a) Sachverhalt .....	15.199	684
b) Qualifikationswechsel von Kapital- in Personengesellschaft (Fall 1) .....	15.202	685
c) Qualifikationswechsel von Personen- in Kapitalgesellschaft (Fall 2) .....	15.205	686

**Kapitel 16 Subject-to-tax Klauseln, Switch-over Klauseln und Aktivitätsvorbehalte**

<b>A. Einleitung</b> .....	16.1	688
<b>B. Begriffe</b> .....	16.6	690
<b>C. Das Verhältnis der Klauseln zueinander</b> .....	16.12	693
<b>D. Abkommensrechtliche Subject-to-tax Klauseln in Form von Quellenregeln</b> .....	16.15	694
I. Abgrenzung der Quellenregeln von anderen Subject-to-tax Klauseln .....	16.15	694
II. Systematische Einordnung und Wortlaut der Quellenregeln .....	16.16	695
III. „Besteuertwerden“ als zentrales Tatbestandsmerkmal	16.22	698
1. BFH vom 27.8.1977: These der Einkünfteeinheit ..	16.22	698
2. Weitere Kriterien .....	16.29	700
3. Besteuerung dem Grunde nach und abweichende Gewinnermittlungsvorschriften .....	16.34	702
IV. Anwendung auf Sondervergütungen .....	16.38	704
<b>E. Abkommensrechtliche Switch-over Klauseln</b> .....	16.44	707
I. Systematische Einordnung und Wortlaut der Klauseln	16.44	707
II. Anwendungsbereich: Vermeidung einer Nicht-/Minderbesteuerung .....	16.49	709
1. Qualifikations- oder Zurechnungskonflikt .....	16.49	709
2. Nicht-/Minderbesteuerung .....	16.52	710
III. Anwendungsbereich: Vermeidung einer Doppelbesteuerung .....	16.57	714
IV. Anwendung auf Sondervergütungen .....	16.63	716
<b>F. Switch-over und Subject-to-tax Klauseln des § 50d Abs. 9 EStG</b> .....	16.66	717
I. Systematische Einordnung .....	16.66	717
II. Überblick über Tatbestand und Rechtsfolge .....	16.69	718
III. „Die Einkünfte“ als zentrales Tatbestandsmerkmal ..	16.75	721
IV. Besondere Voraussetzungen der Tatbestandsalternativen .....	16.83	723
1. Switch-over Klausel (§ 50d Abs. 9 Nr. 1): Nicht-bestеuerung bzw. Steuersatzbegrenzung .....	16.84	724
2. Subject-to-tax Klausel (§ 50d Abs. 9 Nr. 2): Nicht steuerpflichtig .....	16.86	725
V. Anwendung auf Sondervergütungen .....	16.87	725
<b>G. § 20 Abs. 2 AStG</b> .....	16.90	727
I. Überblick über Tatbestand und Rechtsfolge .....	16.90	727
II. Unbeschränkt Steuerpflichtige mit DBA-freigestellten ausländischen Betriebsstätteneinkünften .....	16.94	728

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>III. Zwischeneinkünfte und Beherrschung durch Steuerinländer . . . . .</b>	16.97	729
1. Einordnung der beiden Voraussetzungen . . . . .	16.97	729
2. Die fiktive Gesellschaft als zentrale Streitfrage . . . . .	16.98	729
a) Bedeutung und Ursache der Streitfrage . . . . .	16.98	729
b) Mögliche Deutungen und ihre Konsequenzen . . . . .	16.100	730
c) Argumente der beiden Auffassungen . . . . .	16.103	731
d) Stellungnahme . . . . .	16.106	732
3. Zwischeneinkünfte . . . . .	16.107	733
4. Beherrschung durch Steuerinländer . . . . .	16.113	736
<b>IV. Anwendung auf Sondervergütungen . . . . .</b>	16.115	736
<b>H. Abkommensrechtliche Aktivitätsklauseln . . . . .</b>	16.118	738
<b>I. Zusammenfassung . . . . .</b>	16.121	739

## Kapitel 17 Dreieckssachverhalte

<b>A. Einführung . . . . .</b>	17.1	744
<b>B. Grundfall . . . . .</b>	17.4	746
<b>I. Quellensteuerpflichtige Einkünfte . . . . .</b>	17.4	746
1. Innerstaatliches Steuerrecht (= Nicht-DBA-Fall) . . . . .	17.4	746
a) Besteuerung im Quellenstaat der Einkünfte . . . . .	17.4	746
b) Besteuerung im Sitzstaat der Personen- gesellschaft . . . . .	17.5	747
aa) Besteuerungsanspruch . . . . .	17.5	747
(1) Einkommen- und Körperschaftsteuer . . . . .	17.5	747
(2) Gewerbesteuer . . . . .	17.7	748
bb) Vermeidung der Doppelbesteuerung . . . . .	17.8	748
(1) Einkommen- und Körperschaftsteuer . . . . .	17.8	748
(2) Gewerbesteuer . . . . .	17.10	750
c) Besteuerung im Ansässigkeitsstaat der Gesellschafter . . . . .	17.11	750
aa) Besteuerungsanspruch . . . . .	17.11	750
(1) Einkommen- und Körperschaftsteuer . . . . .	17.11	750
(2) Gewerbesteuer . . . . .	17.12	751
bb) Vermeidung der Doppelbesteuerung . . . . .	17.13	751
(1) Einkommen- und Körperschaftsteuer . . . . .	17.13	751
(i) Berücksichtigung von im Staat P erhobenen Steuern . . . . .	17.13	751
(ii) Berücksichtigung von im Staat Q erhobenen Steuern . . . . .	17.18	753
(2) Gewerbesteuer . . . . .	17.23	756
2. Abkommensrecht . . . . .	17.24	756
a) Anwendbarkeit der Doppelbesteuerungs- abkommen . . . . .	17.24	756
b) Anwendung des DBA A/P . . . . .	17.25	756

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
aa) Verteilung der Besteuerungsrechte . . . . .	17.25	756
bb) Anwendung des Methodenartikels . . . . .	17.31	759
(1) Freistellungs- oder Anrechnungsmethode? . . . . .	17.31	759
(2) Umsetzung des Methodenartikels . . . . .	17.36	762
c) Anwendung des DBA A/Q . . . . .	17.39	763
aa) Begrenzung des Besteuerungsrechtes des Staates Q . . . . .	17.39	763
bb) Anwendung des Methodenartikels . . . . .	17.40	764
(1) Überblick . . . . .	17.40	764
(2) Auswirkungen der Freistellungsmethode im DBA A/P . . . . .	17.41	764
(3) Auswirkungen der Anrechnungsmethode im DBA A/P . . . . .	17.42	764
3. Vermeidung der verbleibenden Doppelbesteuerung aufgrund des Diskriminierungsverbotes . . . . .	17.44	766
a) Überblick . . . . .	17.44	766
b) Verpflichtungen aus dem Diskriminierungsverbot des Art. 24 OECD-MA . . . . .	17.45	766
c) Verpflichtungen aus dem Europarecht . . . . .	17.49	768
II. Einkünfte aus (Unter-) Betriebsstätten . . . . .	17.52	771
1. Innerstaatliches Steuerrecht (= Nicht-DBA-Fall) ..	17.52	771
2. Abkommensrecht . . . . .	17.55	772
III. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen . . . . .	17.57	773
1. Innerstaatliches Steuerrecht (= Nicht-DBA-Fall) ..	17.57	773
2. Abkommensrecht . . . . .	17.60	774
<b>C. Dreieckssachverhalte bei Zurechnungskonflikten . . . . .</b>	<b>17.62</b>	<b>775</b>
I. Vorbermerkungen . . . . .	17.62	775
II. Lösungsansatz des Partnership-Report . . . . .	17.64	777
1. Gewährung von Abkommensvorteilsgünstigungen durch Staat Q . . . . .	17.64	777
2. Vermeidung der Doppelbesteuerung im Staat P . .	17.67	779
3. Vermeidung der Doppelbesteuerung im Staat A . .	17.68	779
a) Fall 1: Personengesellschaft im Staat A transparent . . . . .	17.68	779
b) Fall 2: Personengesellschaft im Staat A intransparent . . . . .	17.71	781
<b>Kapitel 18 Anwendung der Zinsschranke auf grenzüberschreitende Personengesellschaften</b>		
<b>A. Allgemeines . . . . .</b>	<b>18.1</b>	<b>783</b>
<b>B. Tatbestand der Zinsschranke . . . . .</b>	<b>18.3</b>	<b>785</b>
I. Betrieb im Sinne der Zinsschranke . . . . .	18.3	785
II. Betriebsstätten . . . . .	18.5	786

## Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
<b>III. Gewerblich geprägte und infizierte Personengesellschaften . . . . .</b>	18.7	787
IV. Betriebsaufspaltung . . . . .	18.9	788
V. GmbH & Co. KG . . . . .	18.11	789
VI. Objektpersonengesellschaften . . . . .	18.13	791
VII. Personengesellschaften und körperschaftsteuerliche Organschaften . . . . .	18.17	793
<b>C. Ausnahmen von der Zinsschranke . . . . .</b>	18.20	794
I. Überblick . . . . .	18.20	794
II. Freigrenze . . . . .	18.21	794
III. Konzernklausel . . . . .	18.22	795
1. Allgemeines . . . . .	18.22	795
2. Konzernabschluss von Personengesellschaftskonzernen . . . . .	18.25	796
3. Eigenkapitaltest . . . . .	18.27	797
<b>D. Personengesellschaften und Gesellschafterfremdfinanzierung . . . . .</b>	18.31	800
I. Grundzüge der Gesellschafterfremdfinanzierung . . . . .	18.31	800
II. Von der Gesellschafterfremdfinanzierung betroffene Personengesellschaften . . . . .	18.32	801
III. Nachordnung der Mitunternehmerschaft . . . . .	18.34	802
IV. Rechtsfolge des § 4h Abs. 2 Satz 2 EStG . . . . .	18.36	803
1. Allgemeines . . . . .	18.36	803
2. § 8a Abs. 2 KStG . . . . .	18.38	805
3. § 8a Abs. 3 KStG . . . . .	18.39	806
<b>E. Rechtsfolgen der Zinsschranke . . . . .</b>	18.40	807
I. Allgemeines . . . . .	18.40	807
II. Verrechenbares EBITDA . . . . .	18.41	808
III. Behandlung der Mitunternehmerschaft . . . . .	18.42	809
1. Laufende nicht abziehbare Zinsaufwendungen . . . . .	18.43	809
2. Zinsvortrag . . . . .	18.46	813
3. Behandlung der Mitunternehmer . . . . .	18.53	816
4. KGaA . . . . .	18.55	817
<b>F. Verhältnis zu anderen Abzugsbeschränkungen . . . . .</b>	18.57	818
<b>G. Fazit . . . . .</b>	18.59	819
<b>Kapitel 19 Verluste</b>		
<b>A. Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften (Outbound-Fälle) . . . . .</b>	19.1	822
I. Der Grundsatz der unbeschränkten Verrechnung . . . . .	19.1	822

	Rz.	Seite
<b>II. Auswirkungen von Doppelbesteuerungsabkommen auf die Verlustverrechnung . . . . .</b>	19.2	823
<b>III. Verrechnungsbeschränkung für negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten gem. § 2a EStG . . . . .</b>	19.5	825
1. Grundaussage der Vorschrift . . . . .	19.5	825
2. Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2009 . . . . .	19.7	826
3. Die Ermittlung negativer ausländischer Einkünfte . . . . .	19.10	827
4. Hinzurechnungsbesteuerung gem. § 2a Abs. 3, Abs. 4 EStG . . . . .	19.11	829
5. Das Verhältnis des § 2a EStG zu anderen Vorschriften . . . . .	19.12	829
a) Verhältnis zu § 15a EStG . . . . .	19.12	829
b) Das Verhältnis zu § 10d EStG . . . . .	19.13	830
c) Das Verhältnis zu § 32b EStG . . . . .	19.14	830
d) Verhältnis zu Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	19.15	830
<b>IV. Ausschluss von Verlustausgleich und Verlustabzug nach § 15a EStG . . . . .</b>	19.16	831
1. Grundgedanke der Norm . . . . .	19.16	831
2. Aufbau und Funktionsweise des § 15a EStG . . . . .	19.17	831
3. Mitunternehmerstellung und Haftungsbeschränkung bei ausländischen Personengesellschaften . . . . .	19.19	832
4. Entstehung verrechenbarer Verluste . . . . .	19.21	833
a) Anwendbare Vorschriften . . . . .	19.21	833
b) Der Verlustanteil . . . . .	19.22	834
c) Das negative Kapitalkonto . . . . .	19.23	834
d) Die Außenhaftung des Kommanditisten als Maßstab für eine erweiterte Verlustausgleichsmöglichkeit . . . . .	19.26	837
5. Verrechnung mit Gewinnen aus der Beteiligung gem. § 15a Abs. 2 EStG . . . . .	19.30	838
6. Untergang verrechenbarer Verluste gem. § 8c KStG . . . . .	19.32	839
<b>V. Der Verlustabzug nach § 10d EStG . . . . .</b>	19.33	840
<b>VI. Gewerbesteuer . . . . .</b>	19.38	841
 <b>B. Beteiligung beschränkt Steuerpflichtiger an inländischen Personengesellschaften (Inbound-Fälle) . . . . .</b>	19.40	842
I. Anwendbarkeit des § 2a EStG . . . . .	19.40	842
II. Ausschluss von Verlustausgleich und Verlustabzug nach § 15a EStG . . . . .	19.41	842
III. Der Verlustabzug nach § 10d EStG . . . . .	19.44	845
IV. Der Verlustabzug nach § 10a GewStG . . . . .	19.45	845
1. Gewerbesteuerlicher Verlust . . . . .	19.45	845
2. Unternehmensidentität . . . . .	19.48	846
3. Unternehmeridentität . . . . .	19.49	847
4. Untergang des Verlustvortrags gem. § 10a Satz 10 GewStG i.V.m. § 8c KStG . . . . .	19.50	848

	Rz.	Seite
<b>Kapitel 20 Internationale Konsolidierungsbesteuerung</b>		
<b>A. Einführung . . . . .</b>	<b>20.1</b>	<b>851</b>
I. Begriff und Grundlagen . . . . .	20.1	851
II. Europarechtliche Vorgaben einer Konsolidierungsbesteuerung – Die Grundfreiheiten als Kompetenzgrundlage . . . . .	20.6	853
III. Aufbau der Grundfreiheiten . . . . .	20.8	854
1. Schutzbereich, Eingriff, Rechtfertigungsgründe . . . . .	20.8	854
2. Niederlassungsfreiheit als für die Konsolidierungsbesteuerung relevante Grundfreiheit . . . . .	20.10	856
3. Entscheidungen des EuGH mit Bezug zur Internationalen Konsolidierungsbesteuerung . . . . .	20.12	858
4. Schlussfolgerungen aus der aktuellen EuGH Rechtsprechung . . . . .	20.16	862
<b>B. Möglichkeiten nach innerstaatlichem Steuerrecht unter Einbeziehung europarechtlicher Vorgaben . . . . .</b>	<b>20.18</b>	<b>863</b>
I. Allgemeines . . . . .	20.18	863
II. Outbound-Fall . . . . .	20.19	863
1. Beteiligung deutscher Kapitalgesellschaft an einer ausländischen Tochterpersonengesellschaft . . . . .	20.19	863
a) Überblick . . . . .	20.19	863
b) Ausländische Tochtergesellschaft ist wesentlich an inländischer Kapitalgesellschaft beteiligt . . . . .	20.22	864
c) Ausländische Tochtergesellschaft ist wesentlich an ausländischer Kapitalgesellschaft beteiligt . . . . .	20.24	865
d) Ausländische Tochtergesellschaft vermittelt inländische Betriebsstätte . . . . .	20.25	865
e) Ausländische Tochtergesellschaft vermittelt ausländische Betriebsstätte . . . . .	20.26	866
2. Beteiligung deutscher Personengesellschaft an ausländischer Tochterpersonengesellschaft . . . . .	20.27	866
3. Beteiligung deutscher Personengesellschaft an ausländischer Tochterkapitalgesellschaft . . . . .	20.28	866
III. Inbound-Fall . . . . .	20.29	866
1. Beteiligung ausländischer Kapitalgesellschaft an deutscher Tochterpersonengesellschaft . . . . .	20.29	866
2. Beteiligung ausländischer Personengesellschaft an deutscher Tochterpersonengesellschaft . . . . .	20.30	867
3. Beteiligung ausländischer Personengesellschaft an deutscher Tochterkapitalgesellschaft . . . . .	20.31	867

	Rz.	Seite
<b>C. Möglichkeiten nach ausländischen Steuerrechts-ordnungen . . . . .</b>	20.33	868
I. Überblick . . . . .	20.33	868
II. Argentinien . . . . .	20.35	869
III. Australien . . . . .	20.36	869
IV. Belgien . . . . .	20.37	869
V. Bulgarien . . . . .	20.38	869
VI. Dänemark . . . . .	20.39	870
VII. Estland . . . . .	20.40	870
VIII. Finnland . . . . .	20.41	870
IX. Frankreich . . . . .	20.42	870
X. Gibraltar . . . . .	20.43	871
XI. Griechenland . . . . .	20.44	871
XII. Guernsey . . . . .	20.45	871
XIII. Irland . . . . .	20.46	871
XIV. Island . . . . .	20.47	872
XV. Italien . . . . .	20.48	872
XVI. Japan . . . . .	20.49	872
XVII. Luxemburg . . . . .	20.50	873
XVIII. Malta . . . . .	20.51	873
XIX. Niederlande . . . . .	20.52	873
XX. Norwegen . . . . .	20.53	873
XXI. Österreich . . . . .	20.54	874
XXII. Polen . . . . .	20.55	874
XXIII. Portugal . . . . .	20.56	874
XXIV. Schweden . . . . .	20.57	875
XXV. Schweiz . . . . .	20.58	875
XXVI. Spanien . . . . .	20.59	875
XXVII. Tschechien . . . . .	20.60	875
XXVIII. Ungarn . . . . .	20.61	875
XXIX. Vereinigtes Königreich . . . . .	20.62	876
XXX. Vereinigte Staaten von Amerika . . . . .	20.63	876
XXXI. Zypern . . . . .	20.64	876
<b>D. Die GKKB als europäische Perspektive einer Konsolidierungsbesteuerung . . . . .</b>	20.65	877

## Kapitel 21 Thesaurierungsbesteuerung

<b>A. Regelungsbereich des § 34a EStG . . . . .</b>	21.1	880
<b>B. Einzelheiten zu § 34a EStG . . . . .</b>	21.2	880
I. Antrag auf sondertarifierte Besteuerung bestimmter Gewinne (Abs. 1) . . . . .	21.2	880
1. Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	21.2	880
2. Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	21.4	881
a) Objekt der Thesaurierungsbegünstigung . . . . .	21.4	881

	Rz.	Seite
b) Wahlrecht zur Besteuerung bestimmter Gewinne mit Sondersteuersatz v. 28,25 % . . . . .	21.5	881
c) Antragsbefugnis, Antragstellung, Antragsrücknahme . . . . .	21.9	883
d) Anrechnung ausländischer Steuern auf die Thesaurierungssteuer . . . . .	21.12	883
e) Anrechnung der Thesaurierungssteuer auf ausländische Steuern . . . . .	21.13	884
<b>II. Definition des nicht entnommenen Gewinns</b>		
(Abs. 2) . . . . .	21.14	884
1. Begünstigungsfähiger Gewinn . . . . .	21.14	884
2. Gewinn nach § 4 Abs. 1 Satz 1 oder § 5 EStG . . . . .	21.15	884
3. Korrekturen um Entnahmen und Einlagen . . . . .	21.17	885
4. Sonderbehandlung außerbilanzieller Korrekturbeträge . . . . .	21.21	888
5. Verminderung um positiven Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres . . . . .	21.25	889
<b>III. Begünstigungsbetrag und gesondert festzustellender nachversteuerungspflichtiger Betrag (Abs. 3)</b>		
1. Begünstigte Besteuerung . . . . .	21.26	890
2. Begünstigungsbetrag . . . . .	21.27	890
3. Nachversteuerungspflichtiger Betrag . . . . .	21.28	890
4. Gesonderte Feststellung des nachversteuerungspflichtigen Betrags . . . . .	21.29	891
<b>IV. Nachversteuerung (Abs. 4)</b>		
1. Folgejahr . . . . .	21.30	892
2. Entnahmeüberhang und hierdurch ausgelöster Nachversteuerungsbetrag . . . . .	21.31	892
3. Minderung und Begrenzung des Nachversteuerungsbetrages . . . . .	21.32	892
4. Verwendungsreihenfolge . . . . .	21.35	893
5. Steuersatz der Nachversteuerung . . . . .	21.36	894
6. Anrechnung ausländischer Steuern auf die Nachsteuer . . . . .	21.37	894
7. Anrechnung der Nachsteuer auf ausländische Steuern . . . . .	21.38	894
<b>V. Übertragung/-führung eines Wirtschaftsguts nach § 6 Abs. 5 Satz 1 bis 3 und Vermeidung einer Nachversteuerung durch Übertragung des nachversteuerungspflichtigen Betrages (Abs. 5)</b>		
1. Steuerneutrale Übertragung oder Überführung eines Wirtschaftsguts . . . . .	21.39	894
2. Nachversteuerung aufgrund Übertragung oder Überführung eines Wirtschaftsguts . . . . .	21.40	895
3. Keine Nachversteuerung bei Antrag auf Übertragung des nachversteuerungspflichtigen Betrags . . . . .	21.41	895

	Rz.	Seite
<b>VI. Fälle zwingender Nachversteuerung und Härtefallregelung (Abs. 6) . . . . .</b>	21.43	896
1. Katalog der Nachversteuerungsfälle . . . . .	21.43	896
a) Betriebsveräußerung oder -aufgabe . . . . .	21.43	896
b) Einbringung und Formwechsel in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft . . . . .	21.44	897
c) Aufgabe der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 Satz 1 oder § 5 EStG . . . . .	21.45	897
d) Antrag des Steuerpflichtigen . . . . .	21.46	897
2. Härtere Regelung . . . . .	21.47	897
<b>VII. Übergang des nachversteuerungspflichtigen Betrags (Abs. 7) . . . . .</b>	21.48	898
1. Übergang des nachversteuerungspflichtigen Betrags auf den Rechtsnachfolger bei unentgeltlicher Übertragung von Betrieben und Mitunternehmeranteilen . . . . .	21.48	898
2. Übergang des nachversteuerungspflichtigen Betrags in den Fällen der Buchwerteinbringung nach § 24 UmwStG . . . . .	21.49	898
<b>VIII. Verlustausgleich und Verlustabzug (Abs. 8) . . . . .</b>	21.50	898
<b>IX. Verfahrensregelungen (Abs. 9 bis 11) . . . . .</b>	21.51	899
 <b>C. Anwendungsfälle von § 34a EStG bei grenzüberschreitenden Sachverhalten . . . . .</b>	21.53	899
I. Überblick . . . . .	21.53	899
II. Steuerinländer mit Auslandsbeziehungen (Outbound-Fall) . . . . .	21.54	900
1. Inländische Personengesellschaft mit Auslandsbetriebsstätte . . . . .	21.54	900
a) Verteilung der Besteuerungsrechte . . . . .	21.54	900
b) Betriebsstätte mit DBA-Freistellung . . . . .	21.57	901
aa) Keine Thesaurierungsbegünstigung für steuerfreien Betriebsstättengewinn . . . . .	21.57	901
bb) Steuerfreier Betriebsstättengewinn als Bestandteil des bilanziellen Gewinns . . . . .	21.59	902
cc) Grenzüberschreitende Überführung/Übertragung von Wirtschaftsgütern als Entnahmen und Einlagen . . . . .	21.61	903
c) Betriebsstätte mit (DBA-)Anrechnung . . . . .	21.63	904
aa) Thesaurierungsbegünstigung für den steuerpflichtigen Betriebsstättengewinn . . . . .	21.63	904
bb) Thesaurierungsbesteuerung und Anrechnung ausländischer Betriebsstättensteuer auf die Thesaurierungssteuer . . . . .	21.65	905
cc) Nachversteuerung bei Entnahmenüberhang . . . . .	21.68	906

## Inhaltsverzeichnis

---

	Rz.	Seite
dd) Nachsteuer und Anrechnung ausländischer Betriebsstättensteuer auf die Nachsteuer .. .	21.70	906
2. Beteiligung an ausländischer Personengesellschaft .. .	21.72	908
a) Typenvergleich und Verteilung der Besteuerungsrechte .. .	21.72	908
b) Personengesellschaft (Betriebsstätte) mit DBA-Freistellung .. .	21.73	908
aa) Keine Thesaurierungsbegünstigung für steuerfreien Gewinnanteil .. .	21.73	908
bb) Steuerfreier Gewinnanteil als Bestandteil des bilanziellen Gewinns und Erfassung grenzüberschreitender Überführung/Übertragung von Wirtschaftsgütern als Entnahmen und Einlagen .. .	21.74	909
c) Personengesellschaft (Betriebsstätte) mit (DBA-)Anrechnung .. .	21.75	909
aa) Thesaurierungsbegünstigung für den steuerpflichtigen Gewinnanteil .. .	21.75	909
bb) Thesaurierungsbesteuerung und Anrechnung ausländischer Betriebsstättensteuer auf die Thesaurierungssteuer .. .	21.78	910
cc) Nachversteuerung bei Entnahmenüberhang .. .	21.81	911
dd) Nachsteuer und Anrechnung ausländischer Betriebsstättensteuer auf die Nachsteuer .. .	21.83	911
3. Atypisch stille Beteiligung an ausländischer Personen- oder Kapitalgesellschaft .. .	21.86	912
<b>III. Steuerausländer mit Inlandsbeziehungen (Inbound-Fall) .. .</b>	<b>21.87</b>	<b>912</b>
1. Ausländische Personengesellschaft mit Inlandsbetriebsstätte .. .	21.87	912
a) Thesaurierungsbegünstigung für den steuerpflichtigen Betriebsstättengewinn .. .	21.87	912
b) Thesaurierungsbesteuerung und Nachversteuerung .. .	21.89	913
c) Anrechnung deutscher Thesaurierungs- und Nachsteuer im Ausland .. .	21.91	914
2. Beteiligung an inländischer Personengesellschaft .. .	21.93	915
a) Thesaurierungsbegünstigung für den steuerpflichtigen Gewinnanteil .. .	21.93	915
b) Thesaurierungsbesteuerung und Nachversteuerung .. .	21.96	916
c) Anrechnung deutscher Thesaurierungs- und Nachsteuer im Ausland .. .	21.98	916

	Rz.	Seite
3. Atypisch stille Gesellschaft an inländischer Personen- oder Kapitalgesellschaft . . . . .	21.99	916
<b>Kapitel 22 Gewerbesteuer</b>		
<b>A. Einführung</b> . . . . .	22.1	917
I. Gewerbesteuer bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten . . . . .	22.1	917
II. Grundlagen . . . . .	22.3	918
III. Die deutsche Gewerbesteuer im internationalen Vergleich . . . . .	22.7	919
<b>B. Gewerbesteuerpflicht</b> . . . . .	22.10	920
I. Voraussetzungen . . . . .	22.10	920
1. Stehender Gewerbebetrieb . . . . .	22.12	921
2. Inländische Betriebsstätte . . . . .	22.13	921
a) Maßgeblichkeit einer Betriebsstätte . . . . .	22.13	921
b) Betriebsstätte . . . . .	22.14	921
c) Inland . . . . .	22.26	926
II. Grenzüberschreitende Sachverhalte . . . . .	22.30	928
1. Allgemeines . . . . .	22.30	928
2. Aktivitäten inländischer Personengesellschaften mit Auslandsbezug . . . . .	22.33	929
a) Grundzüge . . . . .	22.33	929
b) Inländische Personengesellschaft ohne inländische Betriebsstätte . . . . .	22.36	930
c) Inländische Personengesellschaft mit inländischer und ohne ausländische Betriebsstätte . . . . .	22.40	933
d) Inländische Personengesellschaft mit inländischer und mit ausländischer Betriebsstätte . . . . .	22.41	933
3. Aktivitäten ausländischer Personengesellschaften mit Inlandsbezug . . . . .	22.46	935
<b>C. Der Gewerbeertrag</b> . . . . .	22.50	936
I. Grundlagen . . . . .	22.50	936
II. Ermittlung des Gewerbeertrages . . . . .	22.53	937
1. Grundsätze der Gewinnermittlung . . . . .	22.53	937
2. Gewerbesteuerliche Besonderheiten der Gewinnermittlung bei Personengesellschaften . . . . .	22.58	940
3. Gewinnermittlungsvorschriften außerhalb des EStG oder des KStG . . . . .	22.62	942
III. Bedeutsame Hinzurechnungen und Kürzungen bei grenzüberschreitenden Gestaltungen . . . . .	22.69	944
1. Hintergrund der Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften . . . . .	22.69	944

	Rz.	Seite
2. Hinzurechnungen . . . . .	22.71	945
a) Allgemeine Zielsetzung . . . . .	22.71	945
b) § 8 Nr. 8 GewStG . . . . .	22.72	945
c) § 8 Nr. 12 GewStG . . . . .	22.76	946
3. Kürzungen . . . . .	22.80	947
a) Allgemeine Zielsetzung . . . . .	22.80	947
b) § 9 Nr. 2 GewStG . . . . .	22.81	947
c) § 9 Nr. 3 GewStG . . . . .	22.88	950
d) § 9 Nr. 7 GewStG . . . . .	22.97	954
e) § 9 Nr. 8 GewStG . . . . .	22.104	958
<b>D. Anrechnung der Gewerbesteuer nach § 35 EStG . . . . .</b>	<b>22.108</b>	<b>958</b>
 <b>Kapitel 23 Umsatzsteuer</b>		
<b>A. Rechtlicher Rahmen . . . . .</b>	<b>23.1</b>	<b>962</b>
I. Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie . . . . .	23.1	962
II. Das Umsatzsteuergesetz . . . . .	23.6	963
III. Die nationalen Regelungen außerhalb der EU . . . . .	23.8	964
1. Verkehrsteuern außerhalb der EU . . . . .	23.8	964
2. Fehlende Harmonisierung . . . . .	23.9	965
3. Fehlende Regelungen in DBA . . . . .	23.11	965
<b>B. Die Personengesellschaft als Gegenstand der Umsatzbesteuerung . . . . .</b>	<b>23.12</b>	<b>965</b>
I. Rechtsformneutralität . . . . .	23.12	965
II. Unternehmereigenschaft der Personengesellschaft . . . . .	23.15	966
III. Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter . . . . .	23.16	966
IV. Leistungen zwischen Mitgliedern einer Unternehmensgruppe . . . . .	23.21	969
V. Personengesellschaft als Holding . . . . .	23.35	972
VI. Organschaft . . . . .	23.39	973
<b>C. Grenzüberschreitende Sachverhalte . . . . .</b>	<b>23.50</b>	<b>976</b>
I. Allgemeines . . . . .	23.50	976
II. Ausländische Niederlassungen . . . . .	23.54	978
III. Geschäftsveräußerung im Ganzen . . . . .	23.57	978
IV. Internationale Organschaft . . . . .	23.58	980
V. Bestimmungslandprinzip . . . . .	23.62	981
VI. Innergemeinschaftliche Lieferungen . . . . .	23.64	982
1. Ortsbestimmung . . . . .	23.64	982
2. Steuerbefreiung . . . . .	23.66	983
3. Erwerbsbesteuerung . . . . .	23.69	984
VII. Dienstleistungen innerhalb der EU . . . . .	23.71	984

	Rz.	Seite
1. Umsetzung des Bestimmungslandprinzips bei Dienstleistungen . . . . .	23.71	984
2. Bis 31.12.2009 geltendes Recht . . . . .	23.72	985
3. Ab 1.1.2010 geltendes Recht (Mehrwertsteuerpaket) . . . . .	23.77	986
a) Leistungen an einen Unternehmer . . . . .	23.80	987
b) Leistungen an einen Nichtunternehmer . . . . .	23.83	987
VIII. Bemessungsgrundlage . . . . .	23.84	988
IX. Steuersätze . . . . .	23.91	989
X. Entstehung der Steuer . . . . .	23.97	990
XI. Rechnungserteilung . . . . .	23.99	991
XII. Vorsteuerabzug . . . . .	23.103	992
<b>D. Besteuerungsverfahren</b> . . . . .	<b>23.109</b>	<b>993</b>
I. Allgemeines . . . . .	23.109	993
II. Regelbesteuerungsverfahren . . . . .	23.114	994
III. Reverse Charge Verfahren . . . . .	23.116	994
IV. Vorsteuervergütungsverfahren . . . . .	23.118	995
1. Allgemeines . . . . .	23.118	995
2. Im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer . . . . .	23.120	996
a) Bis 31.12.2009 geltendes Recht . . . . .	23.120	996
b) Ab 1.1.2010 geltendes Recht (Mehrwertsteuerpaket) . . . . .	23.121	996
3. Im Drittland ansässige Unternehmer . . . . .	23.122	997

## Kapitel 24 Grunderwerbsteuer

<b>A. Einleitung</b> . . . . .	<b>24.1</b>	<b>999</b>
<b>B. Grundstücksübertragungen zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter</b> . . . . .	24.11	1004
I. Die Personengesellschaft als selbständiges Grunderwerbsteuerausubjekt . . . . .	24.11	1004
II. Grundstücksübertragung durch einen Gesellschafter auf die Personengesellschaft . . . . .	24.13	1006
1. Nichterhebungs-Vorschriften in § 5 Abs. 1, Abs. 2 GrEStG . . . . .	24.13	1006
2. Missbrauchsvermeidung nach § 5 Abs. 3 GrEStG . . . . .	24.17	1007
a) Allgemeine Grundsätze . . . . .	24.17	1007
b) Rechtsgeschäftliche Veräußerung bzw. Abtretung . . . . .	24.20	1009
c) Auf Gesellschaftsrecht beruhendes Ausscheiden . . . . .	24.24	1013
d) Umwandlung des grundstückseinbringenden Rechtsträgers . . . . .	24.25	1013

	Rz.	Seite
e) Formwechsel der das Grundstück vom Gesamthänder erwerbenden Gesamthand . . . . .	24.31	1016
f) Schleichende Verminderung der vermögensmäßigen Beteiligung . . . . .	24.32	1017
<b>III. Grundstücksübertragung durch die Personengesellschaft auf einen Gesellschafter . . . . .</b>	<b>24.33</b>	<b>1017</b>
1. Nicht-Erhebungsvorschriften in § 6 Abs. 1, Abs. 2 GrEStG . . . . .	24.33	1017
2. Missbrauchsvermeidung nach § 6 Abs. 4 GrEStG . . . . .	24.34	1018
<b>IV. Flächenweise Teilung eines einer Personengesellschaft gehörenden Grundstücks . . . . .</b>	<b>24.37</b>	<b>1019</b>
<b>V. Grundstücksübertragung zwischen (teilweise) beteiligungsidentischen Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>24.38</b>	<b>1020</b>
<b>VI. Bemessungsgrundlage für die GrESt bei Grundstücksübertragungen zwischen Personenaußengesellschaft und Gesellschafter . . . . .</b>	<b>24.45</b>	<b>1024</b>
<b>VII. Befreiung von Grundstücksübertragungen auf Personengesellschaften nach § 5 Abs. 1, Abs. 2 i.V.m. § 3 GrEStG . . . . .</b>	<b>24.48</b>	<b>1026</b>
<b>C. Übertragung von Beteiligungen an grundbesitzenden Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>24.52</b>	<b>1029</b>
I. Übergang von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter innerhalb von fünf Jahren (§ 1 Abs. 2a GrEStG) . . . . .	24.52	1029
1. Fiktion eines Grundstückserwerbs durch eine fingiert neue Personengesellschaft . . . . .	24.52	1029
2. Befreiung von Erwerbsvorgängen i.S. von § 1 Abs. 2a GrEStG nach § 3 GrEStG . . . . .	24.56	1032
a) Sog. personalbezogene und sachliche Befreiungen . . . . .	24.56	1032
b) Anwendung von § 3 Nr. 2 GrEStG auf fingierte Grundstückserwerbe nach § 1 Abs. 2a GrEStG (Anteilsschenkungen) . . . . .	24.57	1032
c) Anwendung der sog. personenbezogenen Befreiungen nach § 3 Nr. 4, Nr. 6 GrEStG auf fingierte Grundstückserwerbe nach § 1 Abs. 2a GrEStG . . . . .	24.62	1034
d) Nichterhebung nach § 1 Abs. 2a GrEStG angefallener GrEStG gem. § 6 Abs. 3 GrEStG . . . . .	24.64	1036
3. Mittelbare Anteilsübergänge . . . . .	24.69	1038
a) Tatbestandsmäßig seit 1.1.2000 . . . . .	24.69	1038
b) Mehrfache Übertragung desselben Anteils innerhalb derselben Fünf-Jahres-Frist . . . . .	24.70	1039

	Rz.	Seite
c) Anwendbarkeit von § 6 Abs. 3 GrEStG bei mittelbarem Anteilsübergang bei vermittelnder Kapitalgesellschaft .....	24.71	1039
d) Mittelbarer Anteilsübergang bei mehrstöckigen Personengesellschaften .....	24.77	1043
<b>II. Vereinigung der Beteiligungen an einer grundbesitzenden Personengesellschaft (§ 1 Abs. 3 GrEStG) .....</b>	<b>24.82</b>	<b>1046</b>
1. Die verschiedenen Tatbestände in § 1 Abs. 3 GrEStG .....	24.82	1046
2. Abgrenzung zwischen § 1 Abs. 2a und Abs. 3 GrEStG bei Personengesellschaften .....	24.85	1048
3. Unmittelbare und/oder mittelbare Anteils- vereinigungen .....	24.86	1049
4. Anwendung der Befreiungsvorschriften in § 3 GrEStG auf die Vereinigung aller Anteile an grundbesitzenden Personengesellschaften .....	24.94	1053
5. Bedeutung der grunderwerbsteuerlichen Organ- schaft bei Personengesellschaften .....	24.97	1054
<b>D. Grundstücks- und Beteiligungsübertragungen bei mehrstöckigen Personengesellschaftsstrukturen .....</b>	<b>24.102</b>	<b>1056</b>
I. Grundstücksübertragungen zwischen Ober- und Unter-Personengesellschaften .....	24.102	1056
II. Grundstücksübertragungen zwischen Ober-Gesell- schafter und Unter-Personengesellschaft .....	24.108	1059
<b>E. Grenzüberschreitende Sitzverlegung grund- besitzender Gesellschaften .....</b>	<b>24.112</b>	<b>1062</b>
I. Auslösung von GrESt durch Sitzverlegung .....	24.112	1062
II. Beispiel: Zuzug einer ausländischen Kapital- gesellschaft .....	24.117	1064
1. Zuzug aus einem anderen EU-Mitgliedstaat .....	24.117	1064
2. Zuzug aus einem Drittstaat .....	24.119	1065
III. Beispiel: Grenzüberschreitende Sitzverlegung einer deutschen Grundbesitz-KG ins Ausland .....	24.124	1069
<b>F. Anwendbarkeit der Konzernklausel für übertragende Umwandlungen in § 6a GrEStG auf Personen- gesellschaften .....</b>	<b>24.128</b>	<b>1071</b>
I. GrESt als Hemmnis für konzerninterne Umwandlungen .....	24.128	1071
II. Die Tatbestandsmerkmale von § 6a GrEStG .....	24.130	1072
1. Begünstigungsfähige GrESt-Tatbestände .....	24.130	1072
2. Begünstigung „entsprechender“ EU-/EWR- Umwandlungen .....	24.131	1073
3. Konzernklausel .....	24.132	1073

	Rz.	Seite
4. Legaldefinition des Begriffs „abhängige Gesellschaft“ . . . . .	24.135	1074
a) Grundstücksbezogenheit der Fünf-Jahres-Fristen . . . . .	24.135	1074
b) Personengesellschaften als „abhängige Gesellschaften“ . . . . .	24.136	1074
c) Berechnung der Beteiligungsquote bei mittelbaren Beteiligungen . . . . .	24.137	1075
d) Teleologische Reduktion des Anwendungsbereichs der Fünf-Jahres-Fristen . . . . .	24.138	1077
e) Unanwendbarkeit von § 6a GrEStG nach Rückgängigmachung eines in 2008 oder 2009 verwirklichten Erwerbsvorgangs . . . . .	24.141	1078
III. Die Rechtsfolge von § 6a GrEStG . . . . .	24.142	1078
G. Schlussbemerkung . . . . .	24.146	1082

## Kapitel 25 Erbschaft- und Schenkungsteuer

<b>A. Grundlagen . . . . .</b>	<b>25.1</b>	<b>1084</b>
I. Die Personengesellschaft als transparente Einheit . . . . .	25.1	1084
II. Die ausländische Personengesellschaft als Subjekt der Erbschaft- und Schenkungsteuer . . . . .	25.4	1085
III. Die ausländische Personengesellschaft als Objekt der Erbschaft- und Schenkungsteuer . . . . .	25.5	1086
1. Die ausländische Personengesellschaft als Teil des Weltvermögens bei unbeschränkter Erbschaftsteuerpflicht . . . . .	25.6	1086
2. Inlandsvermögen der ausländischen Personengesellschaft bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht . . . . .	25.7	1087
3. Erweitertes Inlandsvermögen der ausländischen Personengesellschaft bei erweitert beschränkter Erbschaftsteuerpflicht . . . . .	25.12	1090
<b>B. Besteuerung in Deutschland . . . . .</b>	<b>25.14</b>	<b>1091</b>
I. Die erbschaftsteuerliche Bewertung ausländischer Personengesellschaften . . . . .	25.14	1091
1. Materiell-rechtliche Wertermittlung . . . . .	25.14	1091
2. Verfahrensfragen . . . . .	25.21	1095
II. Die erbschaftsteuerliche Verschonung ausländischer Personengesellschaften . . . . .	25.22	1096
1. Die neuen Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen . . . . .	25.22	1096
a) Überblick . . . . .	25.22	1096
b) Begünstigung durch Verschonungsabschlag . . . . .	25.23	1096

	Rz.	Seite
c) Verwaltungsvermögenstest . . . . .	25.26	1097
d) Junges Verwaltungsvermögen . . . . .	25.30	1099
e) Nachsorge . . . . .	25.31	1099
f) Der Abzugsbetrag für den nicht begünstigten Teil des begünstigten Vermögens . . . . .	25.35	1100
g) Steuerklassenprivileg . . . . .	25.36	1100
2. Besonderheiten bei ausländischen Personengesellschaften . . . . .	25.37	1101
a) Begünstigung ausländischer Personengesellschaften dem Grunde nach . . . . .	25.37	1101
b) Verwaltungsvermögenstest und ausländische Personengesellschaften . . . . .	25.43	1104
c) Ausländische Personengesellschaften und Nachsorge . . . . .	25.44	1104
<b>III. Anrechnung ausländischer Erbschaft-/Schenkungsteuer . . . . .</b>	<b>25.48</b>	<b>1106</b>
1. Anrechnung nur in Fällen unbeschränkter Steuerpflicht . . . . .	25.49	1106
2. Kein Vorliegen eines DBA . . . . .	25.50	1107
3. Vorliegen von „Auslandsvermögen“ . . . . .	25.51	1107
4. Ausländische Steuer auf das Auslandsvermögen . . . . .	25.55	1108
5. Antrag . . . . .	25.58	1109
6. Zeitliche Begrenzung der Anrechnung . . . . .	25.59	1110
7. Betragsmäßige Begrenzung der Anrechnung . . . . .	25.61	1110
<b>C. Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .</b>	<b>25.63</b>	<b>1111</b>
I. Anwendung von DBA auf ausländische Personengesellschaften . . . . .	25.63	1111
II. Bestehende DBA . . . . .	25.66	1113
III. Anwendungsbereich der DBA . . . . .	25.67	1114
1. Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	25.67	1114
2. Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	25.68	1114
IV. Verteilung der Besteuerungsrechte nach dem DBA . . . . .	25.70	1115
1. Wohnsitzstaat – Belegenheitsstaat . . . . .	25.70	1115
2. Sonderfall: „Überdachende“ Besteuerung . . . . .	25.75	1117
V. Schuldenabzug . . . . .	25.76	1118
VI. Vermeidung der Doppelbesteuerung . . . . .	25.77	1118
1. Freistellungsmethode . . . . .	25.77	1118
2. Anrechnungsmethode . . . . .	25.78	1119
VII. Qualifikationskonflikte . . . . .	25.79	1119
1. Unterschiedliche Auffassungen in der Bundesrepublik und dem Ausland über die Transparenz/Nichttransparenz der Personengesellschaft . . . . .	25.79	1119
a) Problematische Sachverhalte . . . . .	25.79	1119
b) Lösungen in deutschen DBA . . . . .	25.83	1121

	Rz.	Seite
2. Sonderbetriebsvermögen .....	25.84	1122
3. Kapitalgesellschaftsbeteiligungen im Betriebsvermögen .....	25.86	1123
<b>Kapitel 26 Verfahrensrecht</b>		
<b>A. Einführung – Allgemeine Grundsätze des § 180 Abs. 1         Nr. 2 und Abs. 5 AO .....</b>	26.1	1124
<b>B. Gesonderte und einheitliche Feststellungen bei         ausländischen Personengesellschaften .....</b>	26.10	1128
I. Grundsatz .....	26.10	1128
II. Einkünfte aus ausländischen Betriebsstätten ausländischer Personengesellschaften .....	26.12	1129
III. Einkünfte aus inländischen Betriebsstätten ausländischer Personengesellschaften .....	26.22	1133
IV. Gesellschafter der ausländischen Personengesellschaft sind inländische Personengesellschaften (doppel- stöckige Personengesellschaft) .....	26.23	1133
V. Verfahren .....	26.28	1135
<b>C. Gesonderte und einheitliche Feststellungen bei         inländischen Personengesellschaften .....</b>	26.32	1137
I. Einkünfte aus inländischen Betriebsstätten inländischer Personengesellschaften .....	26.32	1137
II. Einkünfte aus ausländischen Betriebsstätten inländischer Personengesellschaften .....	26.34	1138
III. Gesellschafter der inländischen Personengesellschaft sind ausländische Personengesellschaften (doppel- stöckige Personengesellschaft) .....	26.37	1139
<b>D. Gesonderte und einheitliche Feststellungen im         Verlustfall .....</b>	26.38	1140
I. Allgemeine Grundsätze .....	26.38	1140
II. Hinzurechnungen nach § 2a Abs. 4, Abs. 3 Satz 3 EStG .....	26.40	1140
III. Verlustausgleichsbeschränkung nach § 15a EStG .....	26.43	1141
<b>E. Anrechnung ausländischer Steuern .....</b>	26.47	1143
<b>F. Gesonderte und einheitliche Feststellungen nach         § 18 AStG .....</b>	26.52	1145
<b>G. Rechtsbehelfe .....</b>	26.57	1146

---

## 4. Teil: Länderteil

Rz. Seite

**Kapitel 27 Niederlande**

<b>A. Civil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .</b>	<b>27.1</b>	<b>1149</b>
I. Die unterschiedlichen Gesellschaftsformen – derzeitiges Recht . . . . .	27.1	1149
II. Die unterschiedlichen Gesellschaftsformen – zukünftiges Recht . . . . .	27.4	1151
<b>B. Steuerliche Qualifikation . . . . .</b>	<b>27.9</b>	<b>1154</b>
I. Steuerliche Transparenz . . . . .	27.9	1154
II. Qualifizierung ausländischer Rechtsgebilde . . . . .	27.12	1156
III. Folgen der steuerlichen Transparenz . . . . .	27.16	1158
IV. Sonstige Steuern . . . . .	27.25	1164
1. Umsatzsteuer/Lohnsteuer . . . . .	27.25	1164
2. Erbschaftsteuer . . . . .	27.26	1164
3. Grunderwerbsteuer . . . . .	27.28	1165
<b>C. DBA-Aspekte . . . . .</b>	<b>27.40</b>	<b>1169</b>
I. DBA-Berechtigung . . . . .	27.40	1169
II. Qualifikationskonflikte . . . . .	27.41	1169
1. Allgemein . . . . .	27.41	1169
2. Inbound-Fälle . . . . .	27.42	1170
3. Outbound-Fälle . . . . .	27.44	1171

**Kapitel 28 Österreich**

<b>A. Civil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .</b>	<b>28.1</b>	<b>1174</b>
I. Nationale Erscheinungsformen . . . . .	28.1	1174
1. Vorbemerkungen . . . . .	28.1	1174
2. Offene Gesellschaft (OG) . . . . .	28.2	1174
3. Kommanditgesellschaft (KG) . . . . .	28.6	1176
4. Stille Gesellschaft . . . . .	28.13	1178
5. Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) . . . . .	28.17	1179
II. Internationales Gesellschaftsrecht . . . . .	28.21	1181
<b>B. Behandlung von Personengesellschaften nach österreichischem Abgabenrecht . . . . .</b>	<b>28.22</b>	<b>1181</b>
I. Grundlagen/Transparenzprinzip . . . . .	28.22	1181
II. Gewerblich tätige Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) . . . . .	28.24	1183
1. Grundlagen der Besteuerung . . . . .	28.24	1183
2. Gewinnermittlung . . . . .	28.27	1184
3. Besteuerung von Veräußerungsgewinnen . . . . .	28.32	1187
III. Vermögensverwaltende Personengesellschaften . . . . .	28.36	1189
1. Grundlagen der Besteuerung . . . . .	28.36	1189

	Rz.	Seite
2. Gewinnermittlung . . . . .	28.39	1190
3. Ausländische Personengesellschaften . . . . .	28.40	1190
4. Besteuerung von Veräußerungsgewinnen . . . . .	28.43	1192
<b>IV. Verfahrensrecht . . . . .</b>	<b>28.44</b>	<b>1193</b>
<b>V. Beschränkte Steuerpflicht . . . . .</b>	<b>28.47</b>	<b>1193</b>
<b>VI. Überführung von Wirtschaftsgütern, Verlegung von Betrieben und Betriebsstätten . . . . .</b>	<b>28.57</b>	<b>1198</b>
 <b>C. Behandlung von Personengesellschaften in der österreichischen DBA-Praxis . . . . .</b>	 28.63	 1199
I. Abkommensberechtigung . . . . .	28.63	1199
1. Grundlagen . . . . .	28.63	1199
2. Personengesellschaft als Person i.S. des Art. 3 Abs. 1 Buchst. a OECD-MA . . . . .	28.65	1201
3. Personengesellschaft als Gesellschaft i.S. des Art. 3 Abs. 1 Buchst. b OECD-MA . . . . .	28.66	1201
4. Ansässigkeit von Personengesellschaften i.S. des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA . . . . .	28.67	1202
II. Verteilungsnormen . . . . .	28.73	1204
1. Art. 7 OECD-MA . . . . .	28.73	1204
2. Art. 10 OECD-MA . . . . .	28.80	1208
3. Art. 11 OECD-MA . . . . .	28.83	1210
III. Einkünfte aus vermögensverwaltenden Personengesellschaften . . . . .	28.85	1211
IV. Fallbeispiele . . . . .	28.87	1211
1. Ausgangssachverhalt . . . . .	28.87	1211
2. Österreich als Ansässigkeitsstaat der Gesellschafter . . . . .	28.90	1212
3. Österreich als Quellenstaat . . . . .	28.94	1213
4. Österreich als Errichtungsstaat der Personengesellschaft . . . . .	28.100	1215
V. Veräußerungsgewinne . . . . .	28.101	1215
1. Gewerblich tätige Personengesellschaften . . . . .	28.101	1215
2. Vermögensverwaltende Personengesellschaften . . . . .	28.103	1216
 <b>D. Anwendungsfälle in der Praxis . . . . .</b>	 28.106	 1217
 <b>E. Gebühren und Verkehrssteuern . . . . .</b>	 28.109	 1217

## Kapitel 29 Polen

<b>A. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .</b>	<b>29.1</b>	<b>1219</b>
<b>B. Steuerliche Qualifikation . . . . .</b>	<b>29.9</b>	<b>1222</b>
I. Laufende Besteuerung . . . . .	29.9	1222
1. Besteuerung der Gewinnanteile . . . . .	29.9	1222
a) Steuersubjekteigenschaft . . . . .	29.9	1222
b) Einkunftsart . . . . .	29.11	1223

	Rz.	Seite
c) Ermittlung der Einkünfte .....	29.12	1224
d) Tarif und Vorauszahlungen .....	29.17	1225
2. Besteuerung der Sondervergütungen .....	29.19	1226
3. Behandlung von Verlusten .....	29.21	1228
II. Aperiodische Geschäftsvorgänge .....	29.23	1228
1. Besteuerung der Sachgründung .....	29.23	1228
2. Besteuerung bei Umstrukturierungen .....	29.25	1229
3. Exit-Besteuerung .....	29.30	1230
III. Sonstige Steuern .....	29.33	1232
<b>C. DBA-Aspekte .....</b>	<b>29.35</b>	<b>1232</b>
I. Abkommensberechtigung .....	29.35	1232
II. Subjektqualifikationskonflikte .....	29.36	1233
III. Objektqualifikationskonflikte .....	29.39	1235
<b>D. Zusammenfassender Überblick .....</b>	<b>29.43</b>	<b>1236</b>

## Kapitel 30 Schweden

<b>A. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen .....</b>	<b>30.1</b>	<b>1237</b>
<b>B. Steuerliche Qualifikation .....</b>	<b>30.2</b>	<b>1238</b>
I. Grundlagen .....	30.2	1238
II. Beschränkte Steuerpflicht .....	30.5	1239
III. Schuldrechtliche Beziehungen zwischen Handelsgesellschaft und Gesellschafter .....	30.7	1241
IV. Einkommensermittlung .....	30.11	1241
V. Verluste .....	30.15	1243
VI. Grenzüberschreitende Überführung von Wirtschaftsgütern .....	30.18	1244
<b>C. DBA-Aspekte .....</b>	<b>30.20</b>	<b>1245</b>
I. Das DBA Deutschland-Schweden .....	30.20	1245
II. Grenzüberschreitende Besteuerung in Schweden erzielter Betriebsstättengewinne .....	30.24	1246
III. Grenzüberschreitende Besteuerung in Deutschland erzielter Betriebsstättengewinne .....	30.25	1247
IV. Abkommensrechtliche Behandlung von Sondervergütungen .....	30.26	1247

## Kapitel 31 Schweiz

<b>A. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen .....</b>	<b>31.1</b>	<b>1249</b>
I. Einführung .....	31.1	1249
II. Rechtsformen der Personengesellschaft .....	31.4	1250
1. Einzelunternehmung .....	31.4	1250
2. Kollektivgesellschaft .....	31.5	1250

	Rz.	Seite
3. Kommanditgesellschaft .....	31.8	1251
4. Einfache Gesellschaft .....	31.10	1251
5. Stille Gesellschaft .....	31.13	1252
<b>III. Kaufmännische und nicht-kaufmännische Personengesellschaften .....</b>	<b>31.14</b>	<b>1252</b>
<b>IV. Qualifikation als schweizerische oder ausländische Personengesellschaft .....</b>	<b>31.17</b>	<b>1253</b>
<b>B. Steuerliche Grundlagen .....</b>	<b>31.25</b>	<b>1255</b>
I. Einführung .....	31.25	1255
II. Transparenzprinzip .....	31.26	1255
III. Gewinnermittlung .....	31.28	1256
IV. Internationale Steuerausscheidung .....	31.32	1257
1. Personengesellschaft mit Betriebsstätte in der Schweiz .....	31.32	1257
2. Personengesellschaft mit Betriebsstätte im Ausland .....	31.36	1258
<b>C. Besteuerung von internationalen Personengesellschaften nach schweizerischem Recht .....</b>	<b>31.38</b>	<b>1259</b>
I. Einführung .....	31.38	1259
II. Schweizerische Personengesellschaften .....	31.42	1259
1. Besteuerung der Einkünfte .....	31.42	1259
2. Steuerliche Behandlung ausländischer Betriebsstätten .....	31.44	1260
3. Sondervergütungen .....	31.46	1260
4. Beteiligung an einer deutschen GmbH & Co. KG .....	31.48	1261
III. Ausländische Personengesellschaften .....	31.51	1262
1. Grundsatz .....	31.51	1262
2. Ausnahmen .....	31.55	1262
3. Verrechnungssteuer und Emissionsabgabe .....	31.59	1263
4. Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	31.62	1264
5. Sozialversicherungsbeiträge .....	31.67	1265
<b>D. Doppelbesteuerungsabkommen .....</b>	<b>31.70</b>	<b>1266</b>
I. Abkommensberechtigung .....	31.70	1266
II. Steuerausscheidung .....	31.75	1267
1. Grundlagen .....	31.75	1267
2. Deutsche GmbH & Co. KG mit schweizerischer Betriebsstätte .....	31.79	1268
III. Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	31.85	1270
<b>E. Zusammenfassender Überblick .....</b>	<b>31.93</b>	<b>1271</b>

	Rz.	Seite
<b>Kapitel 32 USA</b>		
<b>A. Grundlagen</b> .....	32.1	1275
I. Einführung .....	32.1	1275
II. Zivil- und Gesellschaftsrechtliche Grundlagen .....	32.4	1277
<b>B. US-Steuerliche Einordnung von Personengesellschaften</b> .....	32.13	1280
I. Bedeutung der Einordnung – Classification .....	32.13	1280
II. Einordnungssystematik .....	32.16	1281
III. Ausübung des Wahlrechts .....	32.22	1284
<b>C. Besteuerung von Personengesellschaften und ihren Anteilseignern (ohne Auslandsbezug)</b> .....	32.25	1286
I. Überblick .....	32.25	1286
II. „Internationalität“ der Personengesellschaft .....	32.26	1286
III. Gründung einer Personengesellschaft .....	32.29	1287
1. Einführung .....	32.29	1287
2. Einlagen .....	32.30	1287
a) Grundprinzipien .....	32.30	1287
b) Steuerliche Buchwerte des Gesellschafters und der Gesellschaft .....	32.33	1289
c) Einfluss von Verbindlichkeiten auf den steuerlichen Buchwert – „outside basis“ – des Gesellschafters .....	32.34	1290
IV. Laufender Betrieb einer Personengesellschaft .....	32.37	1292
1. Besteuerung des laufenden Betriebs einer Personengesellschaft .....	32.37	1292
a) Rechnungslegung .....	32.37	1292
b) Buchführungsmethode .....	32.38	1292
c) Steuerjahr .....	32.39	1293
d) Steuerbares Einkommen der Personengesellschaft .....	32.40	1293
e) Auswirkungen auf den steuerlichen Buchwert des Gesellschaftsanteils .....	32.41	1294
f) Beschränkungen des Verlustabzugs .....	32.42	1294
2. Ergebniszuzuordnung unter den Gesellschaftern .....	32.43	1294
a) Grundsatz .....	32.43	1294
b) „Wesentlicher wirtschaftlicher Gehalt“ einer Ergebniszuzuordnungsabrede .....	32.44	1295
aa) Grundsatz .....	32.44	1295
bb) „Wirtschaftlicher Gehalt“ .....	32.45	1296
(1) Ermittlung durch Tests .....	32.45	1296
(2) Haupttest .....	32.46	1296
(3) Alternativtest .....	32.47	1297
(4) Gleichwertigkeitstest .....	32.48	1298

	Rz.	Seite
cc) „Wesentlichkeit“ des wirtschaftlichen Gehalts . . . . .	32.49	1298
c) Ergebniszuzuordnung bei eingebrachten Wirtschaftsgütern . . . . .	32.50	1298
3. Rechtsgeschäfte und Zahlungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft . . . . .	32.51	1300
a) Konzeptioneller Grundsatz . . . . .	32.51	1300
b) Gesellschafter tritt nicht in seiner Eigenschaft als Gesellschafter auf . . . . .	32.52	1300
c) <i>Guaranteed Payments – Garantierte</i> Zahlungen . . . . .	32.53	1300
d) Andere Zahlungen an den Gesellschafter in seiner Eigenschaft als Gesellschafter . . . . .	32.54	1301
V. Veräußerung von Personengesellschaftsanteilen . . . . .	32.55	1301
1. Grundsatz . . . . .	32.55	1301
2. Veräußerer . . . . .	32.56	1302
3. Erwerber . . . . .	32.57	1302
VI. Ausschüttungen – Entnahmen . . . . .	32.59	1303
1. Grundsatz . . . . .	32.59	1303
2. Barentnahmen . . . . .	32.60	1303
3. Sachentnahmen . . . . .	32.61	1303
VII. Liquidation – Auflösung von Personengesellschaften . . . . .	32.62	1304
1. Liquidation eines Gesellschaftsanteils . . . . .	32.62	1304
2. Liquidation der Gesellschaft . . . . .	32.63	1305
VIII. Tod eines Gesellschafters . . . . .	32.64	1305
1. Grundsatz . . . . .	32.64	1305
2. Rechtsnachfolger als Gesellschafter . . . . .	32.65	1306
3. Verkauf . . . . .	32.66	1306
4. Verkauf oder Liquidation durch den Rechtsnachfolger . . . . .	32.67	1306
<b>D. Überblick: US-Besteuerung ausländischer Personen . . . . .</b>	<b>32.68</b>	<b>1306</b>
I. Exkurs: Ausländische Personen . . . . .	32.68	1306
II. Überblick über die Besteuerung ausländischer Personen mit Aktivitäten in den USA . . . . .	32.71	1308
<b>E. US-Besteuerung ausländischer Investoren einer US-Personengesellschaft . . . . .</b>	<b>32.72</b>	<b>1309</b>
I. Verhältnis zu Vorschriften ohne Auslandsbezug . . . . .	32.72	1309
II. Besteuerung des Einkommens aus US-Geschäfts- tätigkeit beim ausländischen Gesellschafter . . . . .	32.73	1310
III. Einkunftszuordnung zur US-Geschäftstätigkeit . . . . .	32.75	1311
IV. Einkunftszuordnung zum ausländischen Gesellschafter . . . . .	32.78	1312
V. Zweigniederlassungssteuer bei ausländischen Kapitalgesellschaften als Gesellschafter . . . . .	32.79	1312

	Rz.	Seite
VI. Personenengesellschaften und US-Grundvermögen . . . . .	32.82	1313
VII. Quellensteuereinbehalt und Berichtspflichten . . . . .	32.86	1316
<b>F. US-Besteuerung von US-Investoren ausländischer Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>32.87</b>	<b>1316</b>
I. Verhältnis zu Vorschriften ohne Auslandsbezug . . . . .	32.87	1316
II. Anteilserwerb an ausländischen Personengesellschaften . . . . .	32.88	1317
1. Einbringung . . . . .	32.88	1317
2. Erwerb . . . . .	32.90	1317
3. Umwandlung einer bestehenden Kapitalgesellschaft . . . . .	32.94	1319
4. Hinzutreten eines weiteren Anteilseigners bei einer DRE . . . . .	32.97	1320
III. Besteuerung von US-Gesellschaftern mit ausländischen Personengesellschaftsbeteiligungen . . . . .	32.98	1321
1. Verhältnis zu Vorschriften ohne Auslandsbezug . . . . .	32.98	1321
2. Anrechnung ausländischer Steuern – Überblick . . . . .	32.100	1321
3. Direkte und Indirekte Anrechnung . . . . .	32.101	1322
4. Anrechnungsbeschränkung . . . . .	32.102	1323
5. Besonderheiten bei Personengesellschaftsbeteiligungen . . . . .	32.104	1324
IV. Veräußerung eines Anteils an einer ausländischen Personengesellschaft durch einen US-Gesellschafter . . . . .	32.109	1325
1. Veräußerung . . . . .	32.109	1325
2. Wertlosigkeit . . . . .	32.113	1326
3. Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	32.114	1326
<b>G. Steuersätze . . . . .</b>	<b>32.115</b>	<b>1327</b>
I. Kapitalgesellschaften . . . . .	32.115	1327
II. Natürliche Personen . . . . .	32.116	1328
<b>H. Steuererklärungs- und Berichtspflichten . . . . .</b>	<b>32.117</b>	<b>1328</b>
I. Steuererklärungspflichten . . . . .	32.117	1328
II. Berichts- und Informationspflichten . . . . .	32.121	1330
<b>I. Hinweis zum Abkommensrecht . . . . .</b>	<b>32.125</b>	<b>1331</b>
<b>J. Hinweis zu Nachlass- und Schenkungsteuerrecht . . . . .</b>	<b>32.126</b>	<b>1333</b>
<b>Anhang: BMF-Schreiben v. 16.4.2010 zur Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>1335</b>	
<b>Stichwortverzeichnis . . . . .</b>	<b>1359</b>	