

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	I
Abbildungsverzeichnis	XI
Tabellenverzeichnis	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XV
Symbolverzeichnis	XXI
1 Einleitung	1
1.1 Einführung in die Problematik	1
1.2 Anlass der Untersuchung	3
1.3 Forschungslücke	5
1.4 Ziel und Abgrenzung der Untersuchung	7
1.5 Gang der Untersuchung	8
2 Begriffsverständnis und -abgrenzungen	11
2.1 Allgemeines	11
2.2 Qualifikationskonflikt	11
2.3 Formen von Staaten	14
3 Grundlagen zu Besteuerungsinkongruenzen	17
3.1 Allgemeines	17
3.2 Hintergründe zur Entstehung von Besteuerungsinkongruenzen	18
3.3 Entstehung von Besteuerungsinkongruenzen	20
3.3.1 Allgemeines	20
3.3.2 Konfliktursächliche Steuerobjekte und Steuersubjekte	21
3.3.2.1 Steuerliche Behandlung von Kapitalvermögen	21
3.3.2.1.1 Steuerliche Behandlung von Eigenkapital	21
3.3.2.1.2 Steuerliche Behandlung von Fremdkapital	22
3.3.2.2 Steuerliche Behandlung von Gesellschaften	23
3.3.2.2.1 Steuerliche Behandlung von Kapitalgesellschaften	23
3.3.2.2.2 Steuerliche Behandlung von Personengesellschaften	25
3.3.2.3 Steuerliche Behandlung von Betriebsstättenstrukturen	26
3.3.2.3.1 Steuerliche Behandlung von Betriebsstätten	26
3.3.2.3.2 Steuerliche Behandlung von (anzunehmenden) Zahlungen innerhalb von Betriebsstättenstrukturen	27

3.3.3	Formen von Konflikten	29
3.3.4	Formen der Besteuerungsinkongruenzen . . .	31
3.3.4.1	D/NI-Inkongruenz	31
3.3.4.2	DD-Inkongruenz	33
3.3.4.3	Importierte Besteuerungsinkongruenz	34
3.4	Systematische Einordnung der einzelnen Konflikte	35
3.4.1	Allgemeines	35
3.4.2	Kollisionsmatrix	37
3.4.3	Konflikte im Zusammenhang mit Kapitalvermögen	40
3.4.3.1	Allgemeines	40
3.4.3.2	Qualifikationskonflikt bei der Nutzung von Kapitalvermögen	40
3.4.3.3	Zurechnungskonflikt bei der Übertragung von Kapitalvermögen	43
3.4.4	Konflikte im Zusammenhang mit Gesellschaften	45
3.4.4.1	Allgemeines	45
3.4.4.2	Qualifikationskonflikt bei Gesellschaften	46
3.4.4.3	Zurechnungskonflikt bei Gesellschaften	49
3.4.4.4	Regimekonflikt bei Gesellschaften	50
3.4.4.5	Ansässigkeitskonflikt bei Gesellschaften	52
3.4.5	Konflikte im Zusammenhang mit Betriebsstättenstrukturen	53
3.4.5.1	Allgemeines	53
3.4.5.2	Qualifikationskonflikt bei Betriebsstättenstrukturen	54
3.4.5.3	Zurechnungskonflikt bei Betriebsstättenstrukturen	55
3.4.5.4	Regimekonflikt bei Betriebsstättenstrukturen	56
4	Historische Entwicklung der Neutralisierung von Besteuerungsinkongruenzen	59
4.1	Allgemeines	59
4.2	Aktionspunkt 2 des OECD BEPS-Projekts zur Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen	60
4.2.1	Allgemeines	60

4.2.2	Korrespondenzregeln zur Beseitigung der Besteuerungsinkongruenz	62
4.3	EU-Richtlinie mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts	65
4.4	Gesetz zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie	68
5	Systematische Einordnung der Norm des § 4k EStG . .	73
5.1	Allgemeines	73
5.2	Prüfreihefolge des § 4k EStG	74
5.3	Allgemeine Tatbestandsmerkmale, § 4k Abs. 6 bis 7 EStG	75
5.3.1	Eröffnung des persönlichen Anwendungsbereichs gem. § 4k Abs. 6 EStG	75
5.3.1.1	Allgemeines	75
5.3.1.2	Tatbestand zwischen nahestehenden Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG	76
5.3.1.2.1	Allgemeines	76
5.3.1.2.2	Wesentliche Beteiligung gem. § 1 Abs. 2 Nr. 1 AStG	77
5.3.1.2.3	Ausübung eines beherrschenden Einflusses gem. § 1 Abs. 2 Nr. 2 AStG	79
5.3.1.2.4	Nahestehensverhältnis durch eine dritte Person gem. § 1 Abs. 2 Nr. 3 AStG	80
5.3.1.2.5	Ausübung eines begründeten Einflusses oder eigenen Interesses gem. § 1 Abs. 2 Nr. 4 AStG	80
5.3.1.3	Tatbestand zwischen Unternehmen und seiner Betriebsstätte	81
5.3.1.4	Annahme einer strukturierten Gestaltung gem. § 4k Abs. 6 Satz 3 EStG	82
5.3.1.4.1	Allgemeines	82
5.3.1.4.2	Einrechnung des sich ergebenden steuerlichen Vorteils	83
5.3.1.4.3	Zu erwartende Entstehung des steuerlichen Vorteils	84
5.3.1.4.4	Ausnahme von der Beteiligung	85
5.3.2	Treaty Override, § 4k Abs. 7 EStG	86
5.4	D/Ni-Inkongruenz im Zusammenhang mit Kapitalvermögen, § 4k Abs. 1 EStG	86
5.4.1	Allgemeines	86

5.4.2	Tatbestandsmerkmale	87
5.4.2.1	Aufwendungen für die Nutzung oder im Zusammen- hang mit der Übertragung von Kapitalvermögen	87
5.4.2.1.1	Allgemeines	87
5.4.2.1.2	Aufwendungen	88
5.4.2.1.3	Nutzung oder im Zusammenhang mit der Übertra- gung von Kapitalvermögen	89
5.4.2.1.4	Kausalzusammenhang oder (un)mittelbarer Zusam- menhang	90
5.4.2.2	Qualifikations- oder Zurechnungskonflikt	91
5.4.2.2.1	Qualifikationskonflikt im Zusammenhang mit der Nutzung von Kapitalvermögen	91
5.4.2.2.1.1	Schematisches Beispiel für einen Qualifikationskonflikt	91
5.4.2.2.1.2	Vorliegen eines QK_{KV}^{DNI}	92
5.4.2.2.2	Zurechnungskonflikt im Zusammenhang mit der Übertragung von Kapitalvermögen	93
5.4.2.2.2.1	Schematisches Beispiel für einen Zurechnungskonflikt	93
5.4.2.2.2.2	Vorliegen eines ZK_{KV}^{DNI}	94
5.4.2.3	D/NI-Inkongruenz gem. § 4k Abs. 1 Satz 1 EStG	95
5.4.2.3.1	Grundfall	95
5.4.2.3.2	Rückausnahmen, § 4k Abs. 1 Satz 2 EStG	96
5.4.3	Rechtsfolge	97
5.5	D/NI-Inkongruenz im Zusammenhang mit einem deut- schen Steuerpflichtigen bzw. einer anzunehmenden schuld- rechtlichen Beziehung, § 4k Abs. 2 Satz 1 EStG	98
5.5.1	Allgemeines	98
5.5.2	Tatbestandsmerkmale	99
5.5.2.1	Aufwendungen	99
5.5.2.2	Qualifikations- oder Regimekonflikt	100
5.5.2.2.1	Qualifikations- und Regimekonflikt im Zusammen- hang mit einer deutschen Gesellschaft	100
5.5.2.2.1.1	Schematisches Beispiel für einen Qualifikationskonflikt	100
5.5.2.2.1.2	Vorliegen eines QRK_{GS}^{DNI}	101
5.5.2.2.2	Regimekonflikt im Zusammenhang mit anzuneh- menden schuldrechtlich Beziehungen	103

5.5.2.2.2.1	Schematisches Beispiel für einen Regimekonflikt . .	103
5.5.2.2.2.2	Vorliegen eines RK_{BS}^{DNI}	104
5.5.2.3	D/NI-Inkongruenz	105
5.5.3	Rechtsfolge	106
5.5.4	Rückausnahme bei doppelt berücksichtigten Erträgen	107
5.5.4.1	Allgemeines	107
5.5.4.2	Erträge desselben deutschen Steuerpflichtigen . . .	107
5.5.4.3	Tatsächlich doppelt besteuerte Erträge	109
5.6	D/NI-Inkongruenz im Zusammenhang mit einer Personengesellschaften, § 4k Abs. 2 Satz 2 EStG	110
5.6.1	Allgemeines	110
5.6.2	Tatbestandsmerkmale	111
5.6.2.1	Gläubiger der Erträge	111
5.6.2.2	Qualifikations- oder Regimekonflikt im Zusammenhang mit Personengesellschaften	112
5.6.2.2.1	Schematisches Beispiel für einen Qualifikationskonflikt	112
5.6.2.2.2	Vorliegen eines QRK_{GS}^{DNI}	113
5.6.2.3	D/NI-Inkongruenz	114
5.6.3	Rechtsfolge	115
5.7	D/NI-Inkongruenz im Zusammenhang mit einer ausländischen Gesellschaft oder einer ausländischen Betriebsstättenstruktur, § 4k Abs. 3 EStG	116
5.7.1	Allgemeines	116
5.7.2	Tatbestandsmerkmale	117
5.7.2.1	Qualifikations- oder Zurechnungskonflikt	117
5.7.2.1.1	Qualifikations- und Zurechnungskonflikt im Zusammenhang mit Betriebsstättenstrukturen	117
5.7.2.1.1.1	Qualifikationskonflikt	117
5.7.2.1.1.1.1	Schematisches Beispiel für einen Qualifikationskonflikt	117
5.7.2.1.1.1.2	Vorliegen eines QK_{BS}^{DNI}	118
5.7.2.1.1.2	Zurechnungskonflikt	119
5.7.2.1.1.2.1	Schematisches Beispiel für einen Zurechnungskonflikt	119
5.7.2.1.1.2.2	Vorliegen eines ZK_{BS}^{DNI}	120

5.7.2.1.2	Zurechnungs- oder Regimekonflikt im Zusammen- hang mit Gesellschaften	122
5.7.2.1.2.1	Schematisches Beispiel für einen Zurechnungskonflikt	122
5.7.2.1.2.2	Vorliegen eines ZRK_{GS}^{DNI}	123
5.7.2.2	D/NI-Inkongruenz	125
5.7.3	Rechtsfolge	125
5.8	DD-Inkongruenz, § 4k Abs. 4 EStG	126
5.8.1	Allgemeines	126
5.8.2	Tatbestandsmerkmale	126
5.8.2.1	Schematisches Beispiel für eine DD-Inkongruenz .	126
5.8.2.2	DD-Inkongruenz	128
5.8.2.3	Vorrangregelung bei unbeschränkt deutschen Steu- erpflichtigen, § 4k Abs. 4 Satz 2 EStG	129
5.8.3	Rechtsfolge	130
5.8.4	Rückausnahmen	130
5.8.4.1	Bei doppelt berücksichtigten Erträgen, § 4k Abs. 4 Satz 3 EStG	130
5.8.4.2	Bei Anrechnungs- oder Abzugsfällen, § 4k Abs. 4 Satz 4 EStG	131
5.9	Importierte Besteuerungsinkongruenzen, § 4k Abs. 5 EStG	131
5.9.1	Allgemeines	131
5.9.2	Tatbestandsmerkmale	132
5.9.2.1	Schematisches Beispiel für eine Importierte Besteue- rungsinkongruenz	132
5.9.2.2	Hypothetische Prüfung der Betriebsausgabenab- zugsverbote	134
5.9.2.3	Kette der schuldrechtlichen Beziehungen	134
5.9.3	Rechtsfolge	135
5.9.4	Rückausnahme bei bereits erfolgter Beseiti- gung, § 4k Abs. 5 Satz 2 EStG	136
6	Unsicherheiten innerhalb der Norm	139
6.1	Allgemeines	139
6.2	Unsicherheiten in dem Wortlaut	139
6.2.1	Allgemeines	139

6.2.2	Uneinheitliche Verwendung einzelner Begriffe für Formen der Steuerbelastung	141
6.2.2.1	Allgemeines	141
6.2.2.2	Auslegung der einzelnen Begriffe der Formen der Steuerbelastung	141
6.2.2.2.1	Allgemeines	141
6.2.2.2.2	Grammatikalische Auslegung	142
6.2.2.2.3	Historische Auslegung	146
6.2.2.2.4	Systematische Auslegung	149
6.2.2.2.5	Teleologische Auslegung	151
6.2.2.3	Berücksichtigung einer Besteuerung innerhalb eines Gruppenbesteuerungssystems bei der Bemessung der Erträge	155
6.2.2.3.1	Allgemeines	155
6.2.2.3.2	Keine Begründung eines QZRK allein durch die Besteuerung der Erträge bei einem Gruppenträger	156
6.2.2.3.2.1	Schematisches Beispiel für die Besteuerung der Erträge bei einem Gruppenträger	156
6.2.2.3.2.2	Keine Anwendung der Betriebsausgabenabzugsverbote	157
6.2.2.3.3	Berücksichtigung eines zusätzlichen bzw. importierten QZRK	158
6.2.2.3.3.1	Zusätzlicher QZRK	158
6.2.2.3.3.1.1	Schematisches Beispiel für einen zusätzlichen QZRK	158
6.2.2.3.3.1.2	Vorliegen eines zusätzlichen QZRK	160
6.2.2.3.3.2	Importierter QZRK	161
6.2.2.3.3.2.1	Schematisches Beispiel für einen importierten QZRK	161
6.2.2.3.3.2.2	Vorliegen eines importierten QZRK	162
6.2.3	Unbestimmter Rechtsbegriff steuerliche Behandlung i.S.d. § 4k Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 EStG	162
6.2.3.1	Allgemeines	162
6.2.3.2	Unbestimmter Rechtsbegriff	163
6.2.3.3	Enge Auslegung des unbestimmten Rechtsbegriffs .	164
6.3	Unsicherheiten in der Systematik der Norm	164

6.3.1	Allgemeines	164
6.3.2	Systematische Stellung des Einbezugsgebot gem. § 4k Abs. 2 Satz 2 EStG	166
6.3.2.1	Systematisch falsche Stellung	166
6.3.2.2	Neugliederung des Einbezugsgebots	168
6.4	Unsicherheiten bei dem Umfang des Anwendungsbereichs von § 4k EStG	169
6.4.1	Allgemeines	169
6.4.2	Kein Anwendungsbereich der Rückausnahme gem. § 4k Abs. 1 Satz 2 EStG	169
6.4.3	Kein Anwendungsbereich von § 4k Abs. 3 EStG bei vom deutschen Recht abweichender Zuordnung oder Zurechnung	171
6.5	Zwischenfazit	173
7	Normenkonkurrenzen des § 4k EStG	175
7.1	Allgemeines	175
7.2	Methodik zur Auflösung von Normenkonkurrenzen . . .	176
7.2.1	Ermittlung des gesetzgeberischen Willen . .	176
7.2.2	Arten von Normenkonkurrenzen	178
7.3	Normenkonkurrenz § 4k EStG zur deutschen Hinzurech- nungsbesteuerung	182
7.3.1	Allgemeines	182
7.3.2	Schematisches Beispiel mit einer Normen- konkurrenz zwischen § 4k EStG und §§ 7 ff. AStG	183
7.3.3	Grammatikalische Auslegung	185
7.3.4	Systematische Auslegung	185
7.3.4.1	Allgemeine, vermutungsbasierte Kollisionsregeln . .	185
7.3.4.2	Allgemeine systematische Erwägungen	187
7.3.4.2.1	Gebot der Einheit der Rechtsordnung	187
7.3.4.2.2	Andere allgemeine systematische Erwägungen . . .	189
7.3.5	Historische Auslegung	191
7.3.6	Richtlinienkonforme Auslegung	192
7.3.7	Teleologische Auslegung	194
7.4	Normenkonkurrenz § 4k Abs. 1 bis 4 EStG zu § 4j EStG	196

7.4.1	Allgemeines	196
7.4.2	Schematisches Beispiel mit einer Normenkonkurrenz zwischen § 4k Abs. 4 Satz 1 EStG und § 4j Abs. 1 Satz 1 EStG	198
7.4.3	Grammatikalische Auslegung	199
7.4.4	Systematische Auslegung	199
7.4.4.1	Allgemeine, vermutungsbasierte Kollisionsregeln . .	199
7.4.4.2	Allgemeine systematische Erwägungen	201
7.4.4.2.1	Gebot der Einheit der Rechtsordnung	201
7.4.4.2.2	Andere allgemeine systematische Erwägungen . .	202
7.4.5	Teleologische Auslegung	203
7.5	Normenkonkurrenz § 4k Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 EStG zu § 4h Abs. 1 Satz 1 EStG	204
7.5.1	Allgemein	204
7.5.2	Schematisches Beispiel mit einer Normenkonkurrenz zwischen § 4k Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 EStG und § 4h Abs. 1 Satz 1 EStG	205
7.5.3	Vorrangigkeit des § 4k Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 EStG	206
7.6	Normenkonkurrenz § 4k Abs. 4 EStG zu § 4i EStG . .	208
7.6.1	Allgemeines	208
7.6.2	Schematisches Beispiel mit einer Normenkonkurrenz zwischen § 4k Abs. 4 Satz 1 EStG und § 4i Satz 1 EStG	209
7.6.3	Grammatikalische Auslegung	211
7.6.4	Systematische Auslegung	211
7.6.5	Historische Auslegung	213
7.6.6	Teleologische Auslegung	214
7.7	Zwischenfazit	215
8	Grenzen der Mitwirkungspflichten konkret bei importierten Besteuerungsinkongruenzen	217
8.1	Allgemeines	217
8.2	Allgemeine Mitwirkungspflichten, § 90 Abs. 1 AO . . .	219
8.3	Erhöhte Mitwirkungspflicht, § 90 Abs. 2 AO	220

8.3.1	Aufklärungs- und Beweismittelbeschaffungspflicht	220
8.3.1.1	Grundlegendes	220
8.3.1.2	Konkret zur Prüfung des § 4k Abs. 5 EStG	222
8.3.2	Ausschöpfung der rechtlichen und tatsächlichen Möglichkeiten	224
8.3.2.1	Grundlegendes	224
8.3.2.2	Konkret zur Prüfung des § 4k Abs. 5 EStG	225
8.3.3	Beweisvorsorgepflicht	227
8.4	Dokumentationspflicht mit nahestehenden Personen, § 90 Abs. 3 AO	228
8.5	Zwischenfazit	229
9	Fazit und Ausblick	233
10	Thesenförmige Zusammenfassung der Ergebnisse	237
	Anhang	241
	Literaturverzeichnis	265
	Verzeichnis der Rechtsquellen der EU/EG	299
	Gesetzesverzeichnis	301
	Verzeichnis der Rechtsprechung	303
	Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen	305
	Verzeichnis der Gesetzesmaterialien	307
	Verzeichnis der Quellen der OECD	309