

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XLI

Kapitel I Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

Teil A Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

1 Begriff des Internationalen Steuerrechts	3
1.1 Steuerinländer mit Auslandseinkünften	3
1.2 Steuerausländer mit Inlandseinkünften	3
1.3 Steuerinländer und Steuerausländer bei anderen Steuerarten	3
2 Rechtsquellen des Internationalen Steuerrechts	4
2.1 Nationales bzw. innerstaatliches Steuerrecht	4
2.1.1 Ertragsteuerrecht	4
2.1.2 Außensteuergesetz	4
2.1.3 Allgemeines Abgabenrecht (Abgabenordnung)	5
2.2 Abkommensrecht	5
2.3 Europäisches Steuerrecht	6
2.4 Völkerrecht bzw. supranationales Steuerrecht	7
3 Die internationale Doppelbesteuerung	8
3.1 Steuerzugriff des Wohnsitzstaats und des Quellenstaats	8
3.2 Beispiele für Doppelbesteuerung	8
3.3 Begriff der Doppelbesteuerung	9
3.4 Begriffe der Doppelbelastung, Mehrbelastung und Minderbelastung	10
4 Einzelheiten zum Begriff der Doppelbesteuerung	10
4.1 Unterschiedliche nationale Steuerhöhen	10
4.1.1 Grundsätzliches	10
4.1.2 Gewerbesteuer	12
4.2 Identität des Steuersubjekts	14
4.2.1 Grundsätzliches	14
4.2.2 Personenvereinigungen	15
4.2.3 Sonderfälle	16
4.3 Identität des Steuerobjekts	16
4.4 Identität des Besteuerungszeitraums	19
4.5 Gleichartigkeit der Steuern	20
5 Vermeidung der Doppelbesteuerung	20
5.1 Steuerliche, verfassungsrechtliche und europarechtliche Gründe	20
5.2 Volkswirtschaftliche und außenwirtschaftliche Gründe	21
6 Rechtsgrundlagen für die Vermeidung der Doppelbesteuerung	22
6.1 Einseitige Vorschriften (unilaterale bzw. nationale Maßnahmen)	22
6.2 Zweiseitige Vorschriften (bilaterale Maßnahmen – Doppelbesteuerungsabkommen)	22
6.3 Mehrseitige Vorschriften (multilaterale Maßnahmen)	23
6.4 Europarechtliche Vorschriften (supranationale Maßnahmen)	23

Teil B Persönliche Steuerpflicht im Internationalen Steuerrecht

1 Allgemeines	25
2 Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 und Abs. 2 EStG, § 1 Abs. 1 KStG)	25

2.1	Welteinkommensprinzip	25
2.2	Unterschiedliche Steuerpflicht von natürlichen Personen	25
2.2.1	Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt i. S. d. §§ 8 und 9 AO	26
2.2.2	Sonderfälle: Entsendung von Arbeitskräften ins Ausland	26
2.3	Unbeschränkte Steuerpflicht von juristischen Personen – Ort der Geschäftsleitung	27
2.4	Wirkungen der unbeschränkten Steuerpflicht	28
3	Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)	29
4	Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 und 1a EStG)	29
5	Übersicht	29

Teil C Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei einem internationalen Steuerfall

1	Allgemeines	31
2	Rang der Doppelbesteuerungsabkommen gem. § 2 AO	31
3	Einzelne Methoden bzw. Maßnahmen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung	32
3.1	Zuteilung bzw. Verzicht und Beschränkung von Besteuerungsrechten durch ein Doppelbesteuerungsabkommen	32
3.1.1	Verteilungsnormen	32
3.1.2	Einkünfteartikel	33
3.2	Freistellungsmethode	33
3.2.1	Abkommensrechtliche Maßnahme	33
3.2.2	Wirkungsweise	34
3.2.3	Progressionsvorbehalt	34
3.2.4	Arten des Progressionsvorbehalts	34
3.2.5	Ausländische Steuer	35
3.3	Anrechnungsmethode	35
3.3.1	Arten der Anrechnung	35
3.3.2	Direkte Anrechnung	35
3.3.2.1	Unbegrenzte Anrechnung	35
3.3.2.2	Begrenzte Anrechnung	36
3.3.2.3	Anrechnung fiktiver Steuern	37
3.4	Abzugsmethode	38
3.4.1	Grundsätzliches	38
3.4.2	Wahlrecht	39
3.5	Pauschalierungsmethode	40
3.5.1	Grundsätzliches	40
3.5.2	Rechtsgrundlagen	40
3.6	Erlassmethode	41
3.6.1	Grundsätzliches	41
3.6.2	Rechtsgrundlagen	41
3.7	Ermäßigungsmethode	41
4	Anwendbarkeit der Methoden auf einen internationalen Steuerfall	41
4.1	Methodenvielfalt	41
4.2	Steuerfälle mit Bezug zu Nicht-DBA-Staaten	41
4.3	Steuerfälle mit Bezug zu DBA-Staaten	42
4.4	Systematische Prüfungsfolge der Steuerfälle mit Auslandsbezug	43
4.4.1	Einkünfte aus DBA-Staaten	43
4.4.2	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten	44

Teil D Berücksichtigung ausländischer Einkünfte bei der innerstaatlichen Ertragsbesteuerung

1	Anwendungsfälle	45
2	Einkunftsarten, Einkunftsquellen	46
2.1	Ertragsteuerliche Einkunftsarten	46
2.2	Einkunftsquellen	46
2.3	Ausländische Einkünfte (§ 34d EStG)	46
2.4	Inländische Einkünfte (§ 49 Abs. 1 EStG)	47
2.5	Einkünfteartikel in den Doppelbesteuerungsabkommen	47
3	Unterscheidung von Einkünfteermittlung und Einkünftezuordnung	47
3.1	Einkünfteermittlung	48
3.2	Einkünftezuordnung	48
3.3	Zuordnung von Wirtschaftsgütern	50
3.4	Zuordnung von Betriebsausgaben und Werbungskosten zu ausländischen Einkünften	51
3.4.1	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten	51
3.4.2	Einkünfte aus DBA-Staaten	53
3.4.3	Steuerfreie ausländische Einkünfte	53
3.4.4	Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 und Abs. 2 EStG	53
3.4.5	Abzugsverbot des § 10 Abs. 2 Nr. 1 EStG	53
4	Ermittlung der ausländischen Einkünfte	54
4.1	Anwendbarkeit der deutschen Einkünfteermittlungsvorschriften	54
4.2	Einkünfteermittlungsmethoden	54
4.2.1	Direkte Einkünfteermittlung	54
4.2.2	Indirekte Einkünfteermittlung	55
4.3	Vorrang des Abkommensrechts	55
4.4	Inlandsbezogene Steuervorschriften	55
4.5	Ermittlung von Gewinneinkünften	56
4.6	Ermittlung von Überschusseinkünften	57
4.6.1	Grundsätze	57
4.6.2	Umrechnung ausländischer Besteuerungsgrundlagen bei Überschussermittlung	58
4.6.3	Umrechnungskurse	58
4.6.4	Zeitpunktbezogene ausländische Überschusseinkünfte	59
4.6.5	Zeitpunktbezogene ausländische Gewinneinkünfte	59
4.6.6	Zeitraumbezogene ausländische Überschusseinkünfte	61
4.6.6.1	Einkünftezuordnung	61
4.6.6.2	Einkünfteermittlung	62
4.6.7	Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Ausland	62
4.6.8	Sonstige ausländische Veräußerungsgewinne (§ 17 EStG)	63
5	Abgabenrechtliche Vorschriften	63
5.1	Anzeigepflichten	63
5.2	Erhöhte Mitwirkungspflicht	64
5.3	Erfüllung der Buchführungspflichten	65

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

1	Vorbemerkung	67
1.1	Rechtsentwicklung	67

1.2	Anwendungsbereich der nationalen Maßnahmen	67
1.3	Stellung des § 34c EStG im System des Einkommensteuerrechts	68
1.4	Tatbestandsmerkmale des § 34c Abs. 1 – 3 EStG im Überblick	68
2	Begriff der ausländischen Einkünfte gem. § 34d EStG	70
2.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung bei bestimmten ausländischen Einkünften	70
2.2	Konzeption der ausländischen Einkünfte	70
2.3	Umgekehrte isolierende Betrachtungsweise	71
2.4	Auslandsbezug	72
2.5	Arten ausländischer Einkünfte	73
2.6	Aufteilung ausländischer Einkünfte und ausländischer Steuerbeträge zum Zwecke der inländischen Steuerbehandlung	73
2.7	Positive und negative ausländische Einkünfte	74
2.7.1	Negative Einkünfte im Ausland und Inland	75
2.7.2	Positive ausländische Einkünfte, negatives Ergebnis im Inland	75
2.7.3	Negative ausländische Einkünfte, positives Ergebnis im Inland	75
2.8	Katalog der ausländischen Einkünfte (§ 34d EStG)	75
2.8.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	75
2.8.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	76
2.8.3	Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	76
2.8.4	Einkünfte aus Veräußerung	76
2.8.5	Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	77
2.8.6	Einkünfte aus Kapitalvermögen	77
2.8.7	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	77
2.8.8	Sonstige Einkünfte	77
3	Ausländische Steuer auf ausländische Einkünfte	78
3.1	Vergleichbarkeit der ausländischen Steuer	78
3.2	Festsetzungsformen der ausländischen Steuer	78
3.3	Abgabehoheiten in föderal gegliederten Staaten	79
3.4	Entrichtung der ausländischen Steuer	79
3.5	Um Ermäßigungsanspruch gekürzt	79
3.6	Umrechnung der ausländischen Steuer	80
4	Durchführung der Steueranrechnung gem. § 34c Abs. 1 EStG	80
4.1	Besteuerung der ausländischen Einkünfte im Inland (Welteinkommensprinzip)	80
4.2	Zeitliche Einbeziehung in die deutsche Bemessungsgrundlage	80
4.3	Begrenztes Anrechnungsverfahren	81
4.4	Durchführung des Anrechnungsverfahrens nach dem Höchstbetrag	82
4.4.1	Ermittlung der deutschen Einkommensteuer	82
4.4.2	Ermittlung der ausländischen Steuerbeträge	82
4.4.3	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens	82
4.4.4	Ermittlung der ausländischen Einkünfte	82
4.5	Staatenbezogenes Anrechnungsverfahren: Per-Country-limitation	86
4.6	Keine Steuererstattung aufgrund der Anrechnung	87
4.7	Anrechnung von Amts wegen	87
5	Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte nach § 34c Abs. 2 EStG	88
5.1	Voraussetzungen des § 34c Abs. 2 EStG	88
5.2	Durchführung	89
5.3	Steuerabzug bei Einnahmen nach § 3 Nr. 40 EStG und Investmentfonds	90
5.4	Steuerabzug in Verbindung mit § 10d EStG	90

5.5	Wahlrecht zwischen § 34c Abs. 1 und Abs. 2 EStG bei Einkünften aus verschiedenen ausländischen Staaten	91
5.6	Einkünftebezogener Abzug ausländischer Steuern	91
5.7	Anwendung des § 34c Abs. 1 und 2 EStG bei zusammenveranlagten Ehegatten	91
5.8	Anrechnung bzw. Abzug faktiver Steuern	93
5.9	Gesonderte und ggf. einheitliche Feststellung von Einkünften i. R. v. § 34c Abs. 2 EStG ..	94
5.10	Anrechnung und Abzug ausländischer Quellensteuer auf Zinsen und Dividenden im Rahmen der Abgeltungsteuer nach § 32d Abs. 5 EStG	95
5.10.1	Allgemeines	95
5.10.2	Anrechnung der ausländischen Quellensteuer im Rahmen der per-item-limitation; Hinweis zur Abzugsmethode	95
5.10.2.1	Anrechnung tatsächlich gezahlter Quellensteuer	96
5.10.2.2	Anrechnung einer faktiven Quellensteuer aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens	96
5.10.3	Anrechnung im Veranlagungsverfahren	96
5.10.3.1	Pflichtveranlagung gem. Abgeltungsteuersatz	97
5.10.3.2	Anrechnung faktiver Quellensteuern auf die Abgeltungsteuer	98
5.10.3.3	Antragsveranlagung nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG	98
5.10.3.4	Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG	99
5.10.4	Kapitalerträge aus Investmentvermögen	100
5.10.5	Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 EStG	100
5.10.6	Subsidiaritätsklausel	100
6	Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG	100
6.1	Vorbemerkung	100
6.2	Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	101
7	Steuerpauschalierung und Freistellung nach § 34c Abs. 5 EStG, insbesondere Pauschalierungserlass und Auslandstätigkeitserlass	102
7.1	Allgemeines	102
7.2	Sinn und Zweck des Pauschalierungserlasses	102
7.3	Auslandstätigkeitserlass	102
7.4	Übungsfall zu den Maßnahmen zur Beseitigung bzw. Minderung der Doppelbelastung ..	105
8	Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG	107
8.1	Grundsätze	107
8.2	Erscheinungsformen des Progressionsvorbehalts i. S. d. § 32b EStG im grenzüberschreitenden Kontext	108
8.2.1	Positiver Progressionsvorbehalt	108
8.2.2	Negativer Progressionsvorbehalt	108
8.3	Systematische Vorbemerkung	108
8.4	Personenkreis i. S. d. § 32b Abs. 1 EStG	108
8.5	Sachliche Anwendungsvoraussetzungen	109
8.5.1	Steuerbarkeit der ausländischen Einkünfte im Inland	109
8.5.2	Ansässigkeit des Steuerpflichtigen im Inland aufgrund eines DBA	109
8.5.3	Anordnung eines abkommensrechtlichen Progressionsvorbehalts	110
8.6	Einschränkung des Progressionsvorbehalts bei EU-/EWR-Staaten im Jahressteuergesetz (JStG) 2009 durch § 32b Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG	111
8.6.1	Rechtsentwicklung	111
8.6.2	Gesetzliche Regelung	111
8.7	Berechnung des Progressionsvorbehalts mittels Hinzurechnungsmethode	112
8.7.1	Berechnung	112
8.7.2	Ermittlung der ausländischen Einkünfte nach deutschem Steuerrecht	113

8.8	Ausschluss des negativen Progressionsvorbehalts nach § 2a Abs. 1 EStG	113
8.9	Berücksichtigung der ausländischen Steuern	113
8.10	Verlustabzug nach § 10d EStG	113
8.11	Verhältnis des Progressionsvorbehalts zu § 3 EStG	114
8.12	Anwendung des Progressionsvorbehalts bei unbeschränkt Steuerpflichtigen nach § 1 Abs. 3 und § 1a EStG	115
8.13	Ausländische Einkünfte aus Organschaft (§ 32b Abs. 1a EStG)	115
8.14	Progressionsvorbehalt bei nur zeitweise unbeschränkter Steuerpflicht (§ 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG)	116
8.15	Progressionsvorbehalt und Arbeitnehmer-Pauschbetrag bei zeitweise unbeschränkter Steuerpflicht	117
8.16	Einschränkung des Steuergestaltungsmodells »Goldfinger« durch § 32b Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 Buchst. c EStG	118

Teil F Steuerliche Behandlung von negativen Einkünften und Gewinnminderungen mit Auslandsbezug

1	Beschränkung der Verlustverrechnung gem. § 2a Abs. 1 und 2 EStG	121
1.1	Allgemeines	121
1.2	Zeitliche Chronologie der gesetzlichen Änderungen des § 2a EStG	121
1.2.1	Fassungen bis 2007	121
1.2.2	Jahressteuergesetze 2008 und 2009, Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz	122
1.3	Systematische Einordnung	122
1.3.1	Erscheinungsformen der Auslandsverluste und Gewinnminderungen	122
1.3.1.1	Unmittelbare Auslandsverluste	122
1.3.1.2	Mittelbare Auslandsverluste	122
1.3.2	Durchbrechung des Welteinkommensprinzips und des Nettoprinzips	123
1.4	Sachlicher Anwendungsbereich	123
1.4.1	Auslandsverluste aus Nicht-DBA-Drittstaaten	123
1.4.2	Auslandsverluste aus DBA-Drittstaaten	123
1.5	Bearbeitungsreihenfolge	124
2	Einzelheiten zu § 2a Abs. 1 und 2 EStG	126
2.1	Überblick über den Regelungsgehalt des § 2a Abs. 1 EStG	126
2.2	Persönlicher Anwendungsbereich	127
2.2.1	Natürliche Personen	127
2.2.2	Personenvereinigungen	127
2.2.3	Kapitalgesellschaften bzw. Körperschaftsteuersubjekte	127
2.3	Negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG	127
2.4	Verhältnis von § 2a EStG zu § 15a EStG	128
2.5	Katalog der negativen ausländischen Drittstaaten-Einkünfte	128
2.5.1	Enumerationsprinzip	128
2.5.2	Negative Einkünfte aus einer in einem ausländischen Drittstaat belegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 1 EStG)	129
2.5.3	Negative Einkünfte aus einer in einem Drittstaat belegenen gewerblichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 2 EStG)	129
2.5.4	Teilwertabschreibung bzw. Veräußerungs- oder Auflösungsverluste im Zusammen- hang mit einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer Kapital- gesellschaft aus Drittstaaten (§ 2a Abs. 1 Nr. 3 EStG)	129
2.5.5	Negative Einkünfte bei im Privatvermögen gehaltener Beteiligung an einer Kapital- gesellschaft aus Drittstaaten (§ 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG)	130

2.5.6	Negative Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter und aus partiarischen Darlehen, wenn der Schuldner Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung in einem Drittstaat hat (§ 2a Abs. 1 Nr. 5 EStG)	130
2.5.7	Negative Einkünfte aus der Vermietung oder der Verpachtung unbeweglichen Vermögens oder von Sachinbegriffen, wenn diese in einem Drittstaat belegen sind (§ 2a Abs. 1 Nr. 6 EStG)	131
2.5.8	Negative Einkünfte bei Beteiligung an einer inländischen Körperschaft, die ihrerseits negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 Nr. 1–6 EStG erzielt (§ 2a Abs. 1 Nr. 7 EStG)	132
2.6	Produktivitätsklausel (§ 2a Abs. 2 EStG)	132
2.6.1	Grundsatz	132
2.6.2	Produktive Auslandsverluste aus Drittstaaten	133
2.6.2.1	Lieferung oder Herstellung von Waren außer Waffen	133
2.6.2.2	Gewinnung von Bodenschätzen	133
2.6.2.3	Bewirkung gewerblicher Leistungen	133
2.6.2.4	Vermietung oder Verpachtung von Wirtschaftsgütern	134
2.6.2.5	Holdingaktivitäten	134
2.6.2.6	Aktive mittelbare negative Einkünfte (Beteiligungsverluste)	134
2.6.3	Nicht aufgeführte Auslandsverluste	134
2.7	Durchführung des Verlustverrechnungsverbots	134
2.8	Gesonderte Feststellung	136
2.9	System des § 2a EStG	136
2.10	Übertragung von nach § 2a EStG gesondert festgestellten Verlusten auf den Gesamtrechtsnachfolger	137
2.11	Übungsfall zur beschränkten Verlustverrechnung	138
3	Berücksichtigung von ausländischen gewerblichen Verlusten	
	nach § 2a Abs. 3 und 4 EStG (früher § 2 AIG)	141
3.1	Grundsätze	141
3.1.1	Aufhebung des Abzugs ausländischer Betriebsstättenverluste durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 und Steuerbereinigungsgesetz 1999	141
3.1.2	Bisherige Regelung über den Abzug ausländischer Betriebsstättenverluste gem. § 2a Abs. 3 EStG	141
3.1.3	Systematik der Regelungen des § 2a Abs. 3 und 4 EStG	141
3.1.4	Rechtslage bis einschließlich Veranlagungszeitraum 1998	142
3.1.5	Rechtslage ab Veranlagungszeitraum 1999	143
3.1.6	Nachversteuerung	143
3.1.7	Gesonderte Feststellung des verbleibenden Betrags (§ 2a Abs. 3 Sätze 5, 6 und 8 i. V. m. § 52 Abs. 2 EStG)	144
3.1.8	Gesamtrechtsnachfolge	144
3.2	Neueste Entwicklung beim Abzug von Verlusten aus EU-/EWR-Betriebsstätten durch BFH und die EuGH-Rechtsprechung – sog. finale EU-Auslandsverluste	144
3.2.1	Problem bei ausländischen Betriebsstättenverlusten	144
3.2.2	Weitere Entwicklung der Rechtsprechung und Auffassung der Verwaltung	145
4	Prüfungsschema: Negative Einkünfte aus einer Drittstaaten-Betriebsstätte	148
5	Übungsfall zur Anrechnungs- bzw. Freistellungsmethode und negativen ausländischen Einkünften	149

Teil G Grundsätze der beschränkten Steuerpflicht

1	Systematik	153
2	Persönliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht	153

2.1	Beschränkte Einkommensteuerpflicht	153
2.2	Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht	154
3	Sachliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht	154
3.1	Systematik	154
3.2	Isolierende Betrachtungsweise (§ 49 Abs. 2 EStG)	154
4	Durchführung der Besteuerung/Sondervorschriften bei beschränkter Steuerpflicht (§ 50 und § 50a EStG)	155
5	Inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 1 bis Nr. 11 EStG	156
5.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 49 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	157
5.1.1	Behandlung in DBA-Fällen	157
5.1.2	Durchführung der Besteuerung	157
5.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a bis g EStG)	157
5.2.1	Betriebsstätten- und Vertretereinkünfte (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG)	157
5.2.1.1	Betriebsstätte	158
5.2.1.2	Ständiger Vertreter	158
5.2.1.3	Behandlung in DBA-Fällen	159
5.2.2	Einkünfte aus dem Beförderungsbetrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b und c EStG)	159
5.2.3	Einkünfte aus der Ausübung oder Verwertung bestimmter gewerblicher Inlandstätigkeiten (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d EStG)	160
5.2.3.1	Darbietung im Inland	160
5.2.3.2	Verwertung der Darbietung im Inland	161
5.2.3.3	Mit Darbietungen oder deren Verwertung zusammenhängende Leistungen	161
5.2.3.4	Behandlung in DBA-Fällen	162
5.2.3.5	Durchführung der Besteuerung	163
5.2.4	Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e und f EStG)	164
5.2.4.1	§ 49 Abs. 1 Nr. 2 e. aa EStG – Grundfall der Anteilsveräußerung	164
5.2.4.2	§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. bb EStG – Buchwertverknüpfung in Umwandlungsfällen	165
5.2.4.3	§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG – Besonderheit Immobiliengesellschaften	165
5.2.4.4	Behandlung in DBA-Fällen	166
5.2.5	Sonstige gewerbliche Veräußerungsgewinne i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG	166
5.2.6	Berufssportler, Spielertransfer, »Spielerleihe« (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. g EStG)	168
5.3	Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG)	169
5.3.1	Ausübungstatbestand	169
5.3.2	Verwertungstatbestand	170
5.3.3	Ergänzung durch feste Einrichtung oder Betriebsstätte	170
5.3.4	Behandlung in DBA-Fällen	171
5.3.5	Durchführung der Besteuerung	171
5.4	Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a bis d EStG)	172
5.4.1	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a EStG – Ausübungs- und Verwertungstatbestand	173
5.4.2	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b EStG – Inländische öffentliche Kassen	174
5.4.3	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c EStG – Geschäftsführer, Prokurst oder Vorstandsmitglied	175
5.4.4	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. d EStG – Entschädigungen i. S. d. § 24 Nr. 1 EStG	176
5.4.5	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. e EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2007 – Bordpersonal inländischer Fluggesellschaften	177
5.4.6	Durchführung der Besteuerung	177
5.5	Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a bis c EStG)	178

5.5.1	Dividenden, Wandelanleihen und Gewinnobligationen sowie stille Beteiligungserträge (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG)	178
5.5.2	Kapitalerträge aus Grundpfandrechten und sonstigen Kapitalforderungen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa, bb, cc EStG)	180
5.5.2.1	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa EStG	180
5.5.2.2	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. bb EStG	181
5.5.2.3	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. d EStG	181
5.5.3	Behandlung in DBA-Fällen	181
5.5.4	Durchführung der Besteuerung	181
5.6	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG)	182
5.6.1	Subsidiarität und isolierende Betrachtungsweise	182
5.6.2	Verpachtung eines inländischen Gewerbebetriebs	183
5.6.3	Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	184
5.6.4	Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen, insbesondere von beweglichem Betriebsvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 2 EStG)	185
5.6.5	Einkünfte aus zeitlich begrenzter Überlassung von Rechten (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG)	185
5.7	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 7 EStG	185
5.8	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG	186
5.8.1	Grundstücksveräußerungen	187
5.8.2	Veräußerung von Beteiligungen	187
5.9	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 8 Buchst. a EStG	187
5.10	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG	188
5.11	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 10 EStG	188
5.12	§ 49 Abs. 1 Nr. 11 EStG – die Besteuerung von Einkünften sog. »umgekehrt hybrider Rechtsträger«	189

Teil H Unbeschränkte Steuerpflicht bei Grenzpendlern

(§ 1 Abs. 3, § 1a EStG)

1	Steuerproblematik bei Grenzpendlern	191
2	Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG)	192
2.1	Alternative Steuerbehandlung	192
2.2	Jährlicher Belastungsvergleich	192
2.3	Praktischer Anwendungsbereich	193
3	Voraussetzungen der Option	193
3.1	Persönliche Voraussetzungen	193
3.2	Sachliche Voraussetzungen	194
3.2.1	Inländische Einkünfte i. S. d. § 49 EStG	195
3.2.2	Einkünfte, die ganz oder fast ausschließlich der deutschen Einkommensteuer unterliegen	195
3.2.2.1	Relative Grenze	196
3.2.2.2	Absolute Grenze	196
3.2.3	Berücksichtigung von Doppelbesteuerungsabkommen	196
3.2.4	Verfahrensrechtliche Voraussetzungen	197
4	Rechtsfolgen der Option	197
4.1	Grundsatz der Einzelveranlagung bei unbeschränkter Steuerpflicht	197
4.2	Besonderheiten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 39c Abs. 4 EStG)	197

4.3	Steuerabzugseinkünfte nach § 50a EStG (§ 1 Abs. 3 Satz 6 EStG)	198
4.4	Progressionsvorbehalt (§ 32b Abs. 1 Nr. 5 EStG)	198
5	Personen- und familienbezogene Vergünstigungen des § 1a EStG	198
6	Übungsfall zur unbeschränkten Steuerpflicht bei Grenzpendlern	201

Kapitel II Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen

Teil A Aufgabe, Zustandekommen, Auslegung und Missbrauch der Doppelbesteuerungsabkommen

1	Vermeidung internationaler Besteuerungskonflikte durch innerstaatliches Recht, Doppelbesteuerungsabkommen und multilaterale Regelungen	205
1.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch innerstaatliches Recht	205
1.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch Doppel- besteuerungsabkommen	206
1.3	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch multilaterale Regelungen	208
1.3.1	EG-Vertrag	208
1.3.2	Wiener Übereinkommen über diplomatische und konsularische Beziehungen (WÜD und WÜK)	209
1.3.3	Protokoll über Vorrechte und Befreiung der Europäischen Gemeinschaften	210
1.3.4	NATO-Truppenstatut	210
1.3.5	Musterabkommen der OECD (OECD-MA)	211
2	Zustandekommen von Doppelbesteuerungsabkommen	211
2.1	Stufen der Vertragsverhandlungen	211
2.2	Normbestand der Doppelbesteuerungsabkommen	213
2.3	Innerstaatliche Geltung der Doppelbesteuerungsabkommen	214
2.4	Treaty Overriding	215
2.4.1	Allgemeines zu Treaty Overrides (Beispiele im EStG/AStG)	215
2.4.2	Entwicklung der Rechtsprechung zur Zulässigkeit eines Treaty Override	219
3	Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	222
3.1	Vorbemerkung	222
3.2	Verhältnis des nationalen Steuerrechts zum Abkommensrecht	222
3.3	Auslegungsgrundsätze für internationale Verträge	223
3.3.1	Allgemeine Auslegungsregeln (Art. 31 WÜRV)	223
3.3.2	Einzelne Auslegungsprinzipien	224
3.3.2.1	Grammatische Interpretation	224
3.3.2.2	Systematische Interpretation	224
3.3.2.3	Auslegungsregel des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA	225
3.3.2.4	Teleologische Interpretation	225
3.3.3	Bedeutung des OECD-MA-Kommentars	225
3.3.4	Zusammenfassung: Prüfungsreihenfolge zur Auslegung von DBA	226
3.3.5	Konkretisierung der DBA-Regelungen	227
3.3.6	Verständigungsverfahren	227
3.4	Qualifikationskonflikte	228
3.4.1	Arbeitsbegriffe	229
3.4.1.1	Subsumtionskonflikt	229
3.4.1.2	Klassifizierungskonflikt	229
3.4.1.3	Subjektive und objektive Zurechnungskonflikte	229

3.4.1.4	Positiver und negativer Qualifikationskonflikt	230
3.4.2	Lösung von Qualifikationskonflikten	231
3.4.3	Übungsfälle zu den Qualifikationskonflikten	232
3.5	Besondere Auslegungsfragen	234
3.5.1	Isolierende Betrachtungsweise – Regelung des § 49 Abs. 2 EStG	234
3.5.2	Umgekehrte isolierende Betrachtungsweise gem. § 34d EStG	235
3.5.3	Isolierende Betrachtungsweise bei Doppelbesteuerungsabkommen	236
3.5.4	Grundsatz der Spezialität	236
4	Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen	237
4.1	Problemstellungen	237
4.2	Rechtsmissbräuchliche Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen	238
4.3	Internationale steuerrechtliche Missbrauchsregeln	239
4.3.1	Völkerrechtliche und europarechtliche Missbrauchsklauseln	240
4.3.2	Missbrauchsregelungen im OECD-Musterabkommen	240
4.3.2.1	Muster der Limitation-on-Benefits-Regel (LOB)	241
4.3.2.2	Muster für Principle-Purpose-Test (PPT)	242
4.3.3	Einzelne Missbrauchsregelungen in den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen ..	243
4.3.3.1	Regelungen über Treaty Shopping	243
4.3.3.2	Rückfallklauseln und Subject-to-tax-Klauseln	244
4.3.3.3	Sonderregelungen für Qualifikations- oder Zurechnungskonflikte – Switch-over-Klauseln	247
4.3.3.4	Remittance Base Principle	252
4.3.3.5	Aktivitätsklausel	254
4.3.3.6	Definition des Nutzungsberechtigten – Beneficial-ownership-Doktrin	255
4.3.3.7	Öffnungsklauseln	256
4.4	Nationale Missbrauchsregeln	256
4.4.1	Außensteuergesetz	256
4.4.1.1	Regelungsbereiche des Außensteuergesetzes	257
4.4.1.2	Normen, die durch das AStG abgewandelt werden:	257
4.4.2	Innerstaatliche Spezialnormen	257
4.4.2.1	Vorrang des innerstaatlichen Steuerabzugs vor abkommensrechtlichen Steuer- vergünstigungen (§ 50d Abs. 1 EStG)	257
4.4.2.2	Die deutsche Anti-Treaty-Shopping-Gesetzgebung	258
4.5	Entwicklungen in der EU	262
4.5.1	Empfehlung der Europäischen Kommission vom 28.01.2016	262
4.5.2	Richtlinie des Rates mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungs- praktiken (ATAD)	262
4.5.3	Richtlinievorschlag zu Briefkastengesellschaften	263
5	Die Anwendung des § 42 AO bei Geschäftsbeziehungen zu einem Unternehmen in einem Niedrigsteuerland (Basisgesellschaften/Briefkastengesellschaften)	264
5.1	Prüfungsreihenfolge	264
5.2	Definition und Tatbestandsvoraussetzungen	264
5.3	Abgrenzung zu anderen Vorschriften	265
5.3.1	Zum inländischen Ort der Geschäftsleitung	265
5.3.2	Verhältnis zu den Doppelbesteuerungsabkommen	267
5.4	Steuerliche »Anerkennung« ausländischer Gesellschaften	267
5.5	Steuerlich nicht anzuerkennende ausländische Gesellschaften	267
5.6	Beweislast	268
5.7	Rechtsfolgen	268
5.8	Verhältnis zum Außensteuergesetz	268

5.9	Praktische Anwendungsfälle	270
5.10	Europatauglichkeit und Entwicklungen im EU-Recht	270
5.10.1	»Europatauglichkeit«	270
5.10.2	Geplante EU-Richtlinie	270
5.11	Gestaltungsmisbrauch bei beschränkter Steuerpflicht	271

Teil B Aufbau, Begriffe und Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen

1	Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen	273
2	Geltungsbereiche	273
2.1	Persönlicher Geltungsbereich (Abkommensberechtigung)	274
2.2	Sachlicher Geltungsbereich	276
2.2.1	Steuern in föderal gegliederten Staaten	277
2.2.2	Ergänzungsabgaben, Nebenabgaben, Ersatzabgaben, Zuschläge	277
2.3	Räumlicher Geltungsbereich	278
2.4	Zeitlicher Geltungsbereich	278
3	Begriffsbestimmungen	279
3.1	Begriff der »Person« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. a OECD-MA)	279
3.2	Begriff der »Gesellschaft« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. b OECD-MA)	280
3.3	Begriff des Unternehmens eines Vertragsstaats (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c und d OECD-MA)	280
3.4	Begriff des »Internationalen Verkehrs« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. e OECD-MA)	281
3.5	Begriff der »zuständigen Behörde« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. f OECD-MA)	281
3.6	Begriff des »Staatsangehörigen« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. g OECD-MA)	282
4	Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen	282
4.1	Allgemeines	282
4.2	Regelungstechnik der Doppelbesteuerungsabkommen	283
4.3	Begrenzung der Steuerhoheiten der Vertragsstaaten durch Einkünfteartikel	283
4.4	Verteilungsnormen	284
4.5	Vermeidungsnormen (Methodenartikel)	287
4.6	Prüffolge	289
4.6.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften in DBA-Fällen	289
4.6.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften in DBA-Fällen	290

Teil C Begriff und Funktion der Ansässigkeit

1	Begriff der Ansässigkeit	291
1.1	Abkommensrechtliche Regelungen der Ansässigkeit	291
1.2	Bedeutung und Funktionen der Ansässigkeit	292
1.2.1	Ansässigkeit und Abkommensberechtigung (persönlicher Geltungsbereich eines Doppelbesteuerungsabkommens)	293
1.2.2	Bedeutung des Ansässigkeitsstaats und des Quellenstaats für die internationale Besteuerung	294
1.2.2.1	Ansässigkeitsstaat	295
1.2.2.2	Quellenstaat	295
1.2.3	Innerstaatliche Wirkung der DBA	296
2	Art. 4 Abs. 1 OECD-MA: Abkommensrechtliche Ansässigkeit	296
2.1	Art. 4 Abs. 1 OECD-MA	297
2.1.1	Kreis der abkommensberechtigten Personen	297

2.1.2	Steuerpflicht in einem Vertragsstaat – Anknüpfungspunkte	298
2.1.2.1	Umfassende Steuerpflicht natürlicher Personen	298
2.1.2.2	Umfassende Steuerpflicht von Gesellschaften i. S. d. Doppelbesteuerungsabkommens ..	301
2.1.2.3	Umfassende Steuerpflicht von Personenvereinigungen	301
2.1.2.4	Vertragsstaaten und Gebietskörperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts	304
2.1.3	Ausschluss der Abkommensberechtigung bei Quellenbesteuerung	305
2.1.4	Beispiele zu Art. 4 Abs. 1 OECD-MA	306
3	Art. 4 Abs. 2 und 3 OECD-MA: Doppelte unbeschränkte Steuerpflicht und doppelte Ansässigkeit	308
3.1	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von natürlichen Personen	308
3.1.1	Allgemeines	308
3.1.2	Einzelfragen des Art. 4 Abs. 2 OECD-MA – Doppelwohnsitz von natürlichen Personen (sog. »Tie-Breaker-Rule«)	309
3.1.2.1	Ständige Wohnstätte in einem Vertragsstaat	309
3.1.2.2	Mittelpunkt der Lebensinteressen	311
3.1.2.3	Gewöhnlicher Aufenthalt	316
3.1.2.4	Staatsangehörigkeitsentscheidung	316
3.1.2.5	Dreiecksfälle (Mehrstaatensachverhalte)	316
3.1.3	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit von natürlichen Personen	317
3.2	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von anderen als natürlichen Personen (insbesondere juristische Personen)	318
3.2.1	Allgemeines	318
3.2.2	Maßgeblichkeit des Ortes der tatsächlichen Geschäftsleitung	318
3.2.3	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit von Kapitalgesellschaften	320
4	Besonderheiten bei der Ansässigkeit	321
4.1	Besondere Berufsgruppen	321
4.1.1	Diplomaten, Konsularbeamte, Haushaltsangehörige	321
4.1.2	NATO-Truppenangehörige und ziviles Gefolge	321
4.1.3	Beamte und Bedienstete der Europäischen Union	321
4.1.4	Steuerliche Vorrechte und Befreiungen aufgrund mehrstaatlicher Vereinbarungen ..	322
4.2	Abkommensrechtliche Sonderfälle bei der Ansässigkeit	322
4.2.1	Sonderregelungen zur doppelten Ansässigkeit	322
4.2.1.1	Art. 4 Abs. 3 DBA-Schweiz (sog. überdachende Besteuerung)	322
4.2.1.2	Art. 4 Abs. 9 DBA-Schweiz (sog. überdachende Besteuerung bei doppelter Ansässigkeit von Gesellschaften)	323
4.2.2	Sonderregelungen zum Wegzug und zur Schweizer Vorzugsbesteuerung	323
4.2.2.1	Art. 4 Abs. 4 DBA-Schweiz (Wegzugsbesteuerung bei Wohnsitzaufnahme in der Schweiz)	323
4.2.2.2	Art. 4 Abs. 5 DBA-Schweiz (Wohnsitzwechsel und Zeitaufteilung des Besteuerungs- anspruchs)	324
4.2.2.3	Einschränkungen des Status der Ansässigkeit	324
5	Auswirkungen der Ansässigkeit auf die inländische Besteuerung	325

Teil D Einkünfteartikel

1	Art. 5 und 7 OECD-MA – Die Betriebsstättenbesteuerung – Behandlung der unmittelbaren gewerblichen Tätigkeit über die Grenze sowie der grenz- überschreitenden Beteiligung an Personengesellschaften	327
1.1	Allgemeines	327

1.2	Prüfschema zur Bestimmung grenzüberschreitender gewerblicher Tätigkeit	328
1.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts für gewerbliche Einkünfte	328
1.4	Verhältnis des innerstaatlichen Rechts zum Doppelbesteuerungsabkommen – maßgebender Begriff des Unternehmens und des Unternehmensgewinns	328
1.5	Betriebsstättenbegriff nach Doppelbesteuerungsabkommen – Verhältnis zu § 12 AO ..	329
1.6	Die Zuweisung des Besteuerungsrechts	329
1.6.1	Gebietsmäßige Abgrenzung	329
1.6.2	Grundsatz der Einzelbetrachtung	329
1.7	Haupttatbestand »feste Geschäftseinrichtung«	329
1.7.1	Grundsätze	329
1.7.1.1	Allgemeines	329
1.7.1.2	Verfügungsgewalt des Steuerinländer	330
1.7.2	Einzelfragen	331
1.7.2.1	Zeitlich begrenzte feste örtliche Anlagen oder Einrichtungen	331
1.7.2.2	Betriebsaufspaltung über die Grenze	333
1.7.2.3	Geschäftsleitungsbetriebsstätte	336
1.7.2.4	Digitale Wirtschaft und Betriebsstättenbesteuerung	336
1.7.2.5	Dienstleistungsbetriebsstätten	339
1.7.2.6	Betriebsstättenbegründung durch Home-Office-Tätigkeiten	340
1.7.2.7	Betriebsstättenbegründung infolge Covid 19 – Nichtrückkehrmöglichkeiten	341
1.8	Bauausführungen und Montagen	341
1.8.1	Allgemeine Grundsätze	341
1.8.2	Einzelfragen	342
1.8.2.1	Verhältnis des Art. 5 Abs. 3 zu Abs. 1 OECD-MA	342
1.8.2.2	Fristberechnung	343
1.8.2.3	Zusammenrechnung von mehreren Baustellen	343
1.8.2.4	Bau- und Montageüberwachung als Bauausführung	345
1.8.2.5	Arbeitsgemeinschaft/Konsortium	346
1.8.3	Änderungen durch das BEPS-Projekt der OECD	346
1.9	Vertreterbetriebsstätte	347
1.9.1	Allgemeine Grundsätze	347
1.9.2	Einzelfragen	348
1.9.2.1	Verhältnis zu den anderen Regelungen	348
1.9.2.2	Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft als Vertreter	348
1.9.2.3	Zeitdauer der Vertretertätigkeit	349
1.9.3	Änderungen durch das BEPS-Projekt der OECD	350
1.9.3.1	Wegfall des Merkmals der Abschlussvollmacht	350
1.9.3.2	Kommissionärsmodell	351
1.10	Ausnahmekatalog der Betriebsstätten	352
1.10.1	Grundsätze	352
1.10.2	Änderungen durch das BEPS- Projekt der OECD	352
1.11	Die steuerliche Behandlung der mitunternehmerischen gewerblichen Betätigung über die Grenze	353
1.12	Aufteilung der Einkünfte (Aufwands-/Ertragszuordnung)	353
1.12.1	Rechtslage bis einschließlich 2012 und für Altabkommen (bei Escape nach § 1 Abs. 5 Satz 8 AStG)	354
1.12.1.1	Grundproblem der zwei konkurrierenden Prinzipien	354
1.12.1.2	Allgemeiner Aufwand (Tz. 3 BSVerwGrS)	356
1.12.1.3	Dienstleistungen (Tz. 3.1 BSVerwGrS)	356
1.12.1.4	Dotation – Anteil der Betriebsstätte am Eigenkapital des Gesamtunternehmens	357

1.12.1.5	Nutzungsüberlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern (Know-how, Patente etc.) der Tz. 2.6.1c BSVerwGrS	358
1.12.1.6	Die Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und Betriebsstätte (Tz. 2.6 BSVerwGrS)	358
1.12.1.7	Währungsfragen (Tz. 2.8 BSVerwGrS)	364
1.12.1.8	Umlageverträge des Gesamtunternehmens	366
1.12.1.9	Wirtschaftsgüter und Betriebsstättenvorbehalt	366
1.12.1.10	Zuordnung von Stoffen und Teilen zur Betriebsstätte (Tz. 4.3.8 BSVerwGrS)	368
1.12.1.11	Zuordnung von Finanzierungsaufwendungen und -erträgen (Tz. 4.3.9. BSVerwGrS)	369
1.12.1.12	Zuordnung von Akquisitionskosten und anderen »Regiekosten«	369
1.12.1.13	Übertragung von stillen Reserven – dargestellt am Beispiel der Betriebsstätten bei Explorationen (Tz. 4.7.2 BSVerwGrS)	370
1.12.1.14	Gewinnermittlungsfragen im Bereich der Bau- und Montageunternehmen (Tz. 4.2.6 und 4.3.7 BSVerwGrS)	370
1.12.1.15	Gründungskosten (Tz. 2.9 BSVerwGrS)	371
1.12.1.16	Betriebsstättenauflösung (Tz. 2.9.2 BSVerwGrS)	371
1.12.2	Neue Grundsätze zur Betriebsstättengewinnabgrenzung ab 01.01.2013	372
1.12.2.1	Allgemeines	372
1.12.2.2	Einzelfragen der neuen Gewinnabgrenzung grundsätze	374
1.12.3	Der praktische Fall einer Vertriebs-Betriebsstätte unter Gegenüberstellung der Gewinnabgrenzung vor und nach Einführung des AOA (Art. 5 OECD-MA 2010, § 1 Abs. 5 AStG)	382
2	Art. 6 OECD-MA – Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	384
2.1	Die Besteuerung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (insbesondere Grundbesitz im Ausland)	384
2.1.1	Grundsatz – Die Aufgliederung der inländischen Einkünfte i. S. d. Einkommensteuer- gesetzes in verschiedene Abkommensregelungen	384
2.1.2	Die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen – Regelfall Besteuerung im Belegeneheitsstaat (Art. 6 OECD-MA)	384
2.2	Ausnahme: Besteuerung sowohl im Belegeneheitsstaat als auch im Wohnsitzstaat unter Anrechnung der im Belegeneheitsstaat gezahlten Steuern	387
2.3	Die Methodenartikel in den Einzel-DBA	388
3	Art. 7 und 8 OECD-MA – Gewerbliche Einkünfte	388
3.1	Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA)	388
3.2	Seeschiffahrt, Binnenschiffahrt und Luftfahrt (Art. 8 OECD-MA)	388
3.3	Rechtsfolgen	388
3.3.1	Grundsatz der Steuerfreistellung	388
3.3.2	Ausnahme der Aktivitätsklausel im Doppelbesteuerungsabkommen	388
3.3.2.1	Allgemeines	388
3.3.2.2	Katalogliste	390
3.3.2.3	Besonderheiten bei Personengesellschaften	393
3.3.3	Übergang zur Anrechnungsmethode (§ 20 Abs. 2 AStG)	394
3.3.4	Rückfallklauseln des Doppelbesteuerungsabkommens	395
3.3.5	Qualifikationskonflikte	397
3.3.5.1	Lösung von Qualifikationskonflikten in den DBA	397
3.3.5.2	Die nationale Rückfallklausel des § 50d Abs. 9 EStG	397
3.3.6	Übergang zur Anrechnungsmethode nach § 50d Abs. 9 Satz 2 EStG bei »unfairem« Steuerwettbewerb	400
3.3.6.1	Der Regelungsinhalt	400
3.3.6.2	Zeitliche Anwendung und gesetzliche Nachbesserung	400

3.3.6.3	Eventuelle Verfassungswidrigkeit	401
3.3.7	Pauschalierung	401
3.4	Behandlung von Verlusten – Abzugsbeschränkungen nach Doppelbesteuerungsabkommen und nationalem Recht	401
3.4.1	Abzugsbeschränkung des § 2a EStG	402
3.4.2	Auswirkungen der Steuerfreistellung nach dem Methodenartikel der Doppelbesteuerungsabkommen	402
3.4.2.1	Grundsatz Abzugsverbot – Symmetriethese	402
3.4.2.2	Ursprüngliche Ausnahme: Berücksichtigung finaler Verluste	402
4	Besonderheiten bei der grenzüberschreitenden Beteiligung an Personen-gesellschaften	407
4.1	Allgemeines	407
4.2	Belastungsvergleiche (Rahmenbedingungen) – Allgemeine Hinweise bei Personen-unternehmensstrukturen	408
4.3	Die Qualifikation von ausländischen Gesellschaften	409
4.3.1	Allgemeines	409
4.3.2	Länderlisten der Finanzverwaltung	409
4.3.3	Prüfungskriterien für »nicht aufgelistete Gesellschaften«	411
4.3.3.1	Allgemeines	411
4.3.3.2	Übernahme der Kriterien und der Prüfungsreihenfolge zur US-LLC	411
4.4	Die Abkommensberechtigung für Zwecke der Abkommensentlastung	412
4.4.1	Transparente Besteuerung im Sitzstaat	412
4.4.2	Intransparente Behandlung im Sitzstaat	413
4.4.3	Nationale Sonderregelung für die Abzugssteuerentlastung	413
4.5	Besteuerung im ausländischen Quellenstaat	413
4.5.1	Transparenzprinzip	413
4.5.2	Besteuerung der Personengesellschaft als Körperschaftsteuersubjekt	413
4.6	Grundsätze der Besteuerung bei Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften	414
4.7	Qualifikationsprobleme und Gestaltungsmöglichkeiten mit »deutschen« Rechtsformen	415
4.7.1	Das Problem	415
4.7.2	Bedeutung des Problems	415
4.7.3	Ursprüngliche Grundsätze der Finanzverwaltung und Rechtsprechung	416
4.7.4	Die Reaktion der Finanzverwaltung	417
4.7.5	Die Reaktion des Gesetzgebers für »Altfälle«	417
4.7.6	Die ergänzenden Prüfungsschritte – 1. Betriebsstätteneigenschaft	419
4.7.7	Die ergänzenden Prüfungsschritte – 2. funktionale Zuordnung	420
4.8	Gewerbliche Infizierung	421
4.9	Innengesellschaften – atypisch stille Beteiligungen	421
4.9.1	Allgemeines	421
4.9.2	Auffassung der Finanzverwaltung	422
4.9.2.1	Qualifikation	422
4.9.2.2	Rechtsfolgen beim Steuerinländer mit atypischen stillen Beteiligungen an ausländischen Unternehmen	422
4.9.3	Gesetzliche Regelung	423
4.10	Besitzpersonengesellschaften	423
4.11	Vermögensverwaltende Personengesellschaften	423
4.12	Personengesellschaften mit einer »gemischten« Tätigkeit	424
4.13	Die Behandlung von Sondervergütungen	425

4.13.1	Abkommensrechtliche Spezialregelungen	425
4.13.2	DBA-Qualifikationskonflikt – Besteuerung von Gesellschafterdarlehen und den daraus fließenden Zinsen nach den Doppelbesteuerungsabkommen ohne ausdrückliche Regelung – Rechtsprechung im sog. Outbound-Fall	427
4.13.3	Die ergänzende Prüfung der »örtlichen« Zuordnung	429
4.13.4	Beteiligung eines Steuerausländers an einer inländischen Personengesellschaft (Tz. 1.2.3 der BSVerwGrs)	430
4.13.4.1	Ursprüngliche Auffassung der Finanzverwaltung	430
4.13.4.2	BFH-Rechtsprechung zum Abkommensrecht	431
4.13.4.3	Reaktion des Gesetzgebers – Einführung des § 50d Abs. 10 EStG	432
4.13.4.4	Gesetzliche Nachbesserung in § 50d Abs. 10 EStG 2013	433
4.14	Gewinnermittlung und -abgrenzungsfragen bei Personengesellschaften und -vereinigungen	436
4.14.1	Allgemeines	436
4.14.2	Zuordnung von Sonderbetriebsausgaben zu ausländischen Betriebsstätten einer inländischen Personengesellschaft	436
4.14.3	Gestaltungsmöglichkeiten – Double Dips und § 4i EStG	437
4.14.4	Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften	440
4.15	Rechtsfolgen und Besonderheiten der grenzüberschreitenden Verlustberücksichtigung	441
4.16	Besonderheiten bei beschränkter Steuerpflicht in Nicht-DBA-Fällen	441
4.17	Grenzüberschreitende Fragen der Option von Personengesellschaften zur Körperschaftsteuerbesteuerung ab 2022	442
4.17.1	Besteuerungsrecht für Dividenden (zivilrechtlich Gewinnentnahmen)	442
4.17.2	Besteuerungsrecht für Veräußerungsgewinne	443
4.17.3	Sondervergütungen	444
4.17.4	Gesellschafterfremdfinanzierungsmöglichkeiten	444
4.17.5	Umwandlungssperre Drittstaatengeschafter	444
4.17.6	Zeitliche Anwendung	444
4.17.7	Ergänzende Literaturhinweise zum Optionsmodell	444
5	Art. 9 OECD-MA – Einkunftsabgrenzung über die Grenze (Verrechnungspreiskorrekturen)	445
6	Art. 10 OECD-MA – Dividenden	445
6.1	Allgemeines	445
6.2	Grundsätzliches zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen	447
6.2.1	Deutschland als Ansässigkeitsstaat	447
6.2.2	Deutschland als Quellenstaat	450
6.3	Beispiele zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen	451
6.4	Länderspezifische Besonderheiten – Sonderfall Frankreich	452
6.5	Steuervergünstigungen für Schachteldividenden	452
6.5.1	Allgemeines	453
6.5.2	Tatbestandsvoraussetzungen des DBA-rechtlichen Schachtelprivilegs	454
6.5.2.1	Kapitalgesellschaft	454
6.5.2.2	Beteiligungshöhe	454
6.5.3	Betriebsausgabenabzug in Zusammenhang mit Schachteldividenden	455
6.6	Besonderheiten bei der Besteuerung nach nationalem Recht (nationale Dividendenprivilegien)	455
6.6.1	Bedeutung der Mittel-/Finanzierungsherkunft	455
6.6.2	Natürliche Personen als Anteilseigner	456
6.6.2.1	Einnahmen	456

6.6.2.2	Aufwendungen	457
6.6.2.3	Quellensteueranrechnung	457
6.6.2.4	Beteiligung an passiv tätigen Gesellschaften der Doppelbesteuerungsabkommen – Hinweis auf die Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG	457
6.6.2.5	Beteiligung an aktiv tätigen Auslandsgesellschaften	458
6.6.2.6	Erträge aus schwarzen und intransparenten Investmentfonds	458
6.6.3	Körperschaften als Anteilseigner von Körperschaften	458
6.6.3.1	Behandlung der Einnahmen	458
6.6.3.2	Aufwendungen und Gewinnminderungen, die mit Auslandsdividenden zusammenhänge	459
6.6.4	Verhältnis von Steuerbefreiung nach § 8b KStG und Kapitalertragsteuerabzug – Europarechtliche Probleme	467
6.7	Die Überlagerung der Doppelbesteuerungsabkommen durch EU-Recht	468
6.8	Quellensteuerentlastung im Herkunftsstaat	469
6.8.1	Entlastung nach Doppelbesteuerungsabkommen	469
6.8.2	Entlastungsverfahren nach nationalem Recht	470
6.8.3	Praktische Umsetzung	471
6.9	Quellensteuerhchststze für Dividenden nach den DBA für Dividenden nach den DBA	471
6.10	Kurzhinweise zur gewerbesteuerlichen Behandlung von Auslandsdividenden	471
6.10.1	Uberblick	471
6.10.2	Beteiligungsgrenzen für Streubesitz	472
6.10.2.1	Kürzung nach § 9 Nr. 7 GewStG; Hinweis auf § 9 Nr. 2a GewStG	472
6.10.2.2	Kürzung nach § 9 Nr. 8 GewStG	474
6.10.2.3	Umfang der Kürzung – Auswirkungen des § 8b Abs. 5 KStG	474
6.10.3	Prüfungsreihenfolge für das gewerbesteuerliche Schachtelpatent	475
7	Art. 11 OECD-MA – Zinseinkünfte	476
7.1	Allgemeines	476
7.2	Besteuerung der Zinsen nach den Doppelbesteuerungsabkommen	477
7.2.1	Deutschland als Ansässigkeitsstaat	477
7.2.2	Deutschland ist Quellenstaat	479
7.2.3	Quellensteuerhchststze für Zinsen nach DBA	480
7.3	Überlagerung der Doppelbesteuerungsabkommen durch EU-Recht	481
7.3.1	Die Zinsinformationsverordnung	481
7.3.2	Die Zins- und Lizenzrichtlinie	482
7.3.3	Hinweis zur Gewerbesteuer (§ 8 Nr. 1 GewStG a. F. bzw. § 8 Nr. 1 Buchst. a und f GewStG n. F.)	482
8	Art. 12 OECD-MA – Lizenzgebühren	483
8.1	Grundsatz	483
8.2	Abgrenzungsprobleme	484
8.2.1	Überlassung von Know-how	484
8.2.2	Abgrenzung zur Vermietung von Ausrüstungsgegenständen	484
8.2.3	Abgrenzung bei der Steueranrechnung – Beispiel zum Abzug fiktiver Quellensteuer nach Art. 24 Abs. 2 Buchst. c Doppelbuchst. bb DBA-China für technische Assistenzleistungen beim Aufbau einer Fertigung	485
8.3	Länderspezifische Besonderheiten – Länderliste zu Quellensteuerstzen auf Lizenzgebühren	487
8.4	Zins- und Lizenzrichtlinie	489
8.5	Besonderheiten bei der Steueranrechnung	490
8.5.1	Grundsätze	490

8.5.2	Praxis der Finanzverwaltung	490
8.5.3	Rechtsprechung	490
9	Art. 13 OECD-MA – Veräußerungsgewinne	492
9.1	Gewerbliches Vermögen	492
9.2	Privatvermögen	492
9.3	Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen und Sonderfälle der wesentlichen Beteiligung und der Grundstücksgesellschaften	493
9.4	Sonderfall Grundvermögen	495
9.5	Sonderfall Wegzugsbesteuerung und erweiterte beschränkte Steuerpflicht	496
9.6	Übersicht: Besteuerungsrecht für Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	496
9.7	Veräußerung von Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften – keine Betriebsausgabenfiktion nach § 8b Abs. 3 KStG ohne inländische Betriebsstätte	496
9.7.1	BFH Urteil vom 31.05.2017 – I R 37/15	496
9.7.2	Übertragung der Entscheidung auf DBA-Fälle	498
10	Art. 14 OECD-MA 1977 – Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	499
10.1	Vorbemerkung	499
10.2	Zuweisung des Besteuerungsrechts	499
10.3	Begriff des freien Berufs	500
10.4	Merkmal der festen Einrichtung	500
10.5	Gewinnabgrenzung	501
10.6	Grenzüberschreitende Sozietäten	501
10.7	Anwendungsbeispiele zur grenzüberschreitenden freiberuflichen Tätigkeit	502
11	Art. 15 OECD-MA – Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit	503
11.1	Rechtsgrundlagen und allgemeine Hinweise	504
11.2	Grundsatz des Welteinkommensprinzips bei unbeschränkter Steuerpflicht	504
11.3	Beschränkte Steuerpflicht bei Arbeitseinkünften	505
11.3.1	Personenkreis	505
11.3.2	Inländische Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	505
11.3.2.1	Ausübung und Verwertung im Inland	505
11.3.2.2	Arbeitslohn aus öffentlichen Kassen	506
11.3.2.3	Arbeitslohn von Organen von Gesellschaften	507
11.3.2.4	Entlassungsentschädigungen	508
11.3.2.5	Bordpersonal im internationalen Luftverkehr	509
11.4	Schrankenfunktion der DBA und Einschränkung des deutschen Besteuerungsrechts durch unilaterale Maßnahmen, zwischenstaatliche oder internationale Vereinbarungen	510
11.5	Vorabprüfung der Ansässigkeit	511
11.6	Systematik der Doppelbesteuerungsabkommen (Grundsatz-Sonderregelungen für spezifische Tätigkeiten)	513
11.7	Prüfungspunkte und Prüfungsreihenfolge bei Arbeitnehmern in DBA-Fällen	515
11.8	Tätigkeitsstaatsprinzip nach Art. 15 Abs. 1 OECD-MA	516
11.8.1	Allgemeine Erläuterungen	516
11.8.2	Überschreibung des Tätigkeitsstaatsprinzips	517
11.9	Verbleib des Besteuerungsrechts beim Ansässigkeitsstaat nach Art. 15 Abs. 2 OECD-MA	518
11.9.1	Allgemeine Ausführungen	518
11.9.2	Die 183-Tage-Regelung des Art 15 Abs. 2 Buchst. a OECD-MA	519
11.9.2.1	Bezugnahme auf den Aufenthalt im Tätigkeitsstaat	520
11.9.2.2	Bezugnahme auf die Ausübung im Tätigkeitsstaat	522

11.9.2.3	Bezugnahme der 183 Tage auf das Kalenderjahr	524
11.9.2.4	Bezugnahme der 183 Tage auf das Steuerjahr	524
11.9.2.5	Bezugnahme der 183 Tage auf einen variablen 12-Monats-Zeitraum	525
11.9.2.6	Zählweise der 183-Tage-Frist bei Wechsel der Ansässigkeit	528
11.9.3	Arbeitslohn, der von einem im Tätigkeitsstaat ansässigen Arbeitgeber getragen wurde, Art. 15 Abs. 2 Buchst. b OECD-MA	529
11.9.3.1	Allgemeines	529
11.9.3.2	Zivilrechtlicher Arbeitgeber und Auslandseinsätze im Zusammenhang mit Werk- leistungen	531
11.9.3.3	Wirtschaftlicher Arbeitgeber bzw. Arbeitnehmerentsendung/Arbeitnehmer- überlassung zwischen verbundenen Unternehmen	532
11.9.3.4	Mehrere Arbeitgeber (Tätigkeit im Interesse des entsendenden und aufnehmenden Unternehmens)	538
11.9.3.5	Arbeitgeber im Rahmen einer Poolvereinbarung	540
11.9.3.6	Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung	541
11.9.4	Arbeitslohn, der von einer Betriebsstätte des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat getragen wurde, Art. 15 Abs. 2 Buchst. c OECD-MA	545
11.9.4.1	Allgemeines und Betriebsstättenbegriff	545
11.9.4.2	Tragen des Arbeitslohns durch die Betriebsstätte	546
11.9.4.3	Tätigkeit eines der ausländischen Betriebsstätte zugeordneten Arbeitnehmers beim inländischen übrigen Unternehmen	547
11.10	Spezialnormen zur Arbeitnehmerbesteuerung	548
11.10.1	Allgemeines	548
11.10.2	Vergütungen für Vorstände und Geschäftsführer	549
11.10.2.1	Allgemeines	549
11.10.2.2	Abgrenzung zur Aufsichtsratstätigkeit	550
11.10.2.3	Sonderfälle	550
11.10.2.4	Umgehungsmodelle – Besteuerung des Arbeitslohns bei Managementvergütungen ..	551
11.10.3	Personal auf Schiffen und Flugzeugen	552
11.10.4	Grenzgänger	554
11.10.4.1	Grenzgänger Schweiz	554
11.10.4.2	Grenzgänger Frankreich	555
11.10.5	Betriebsrenten und Pensionen	555
11.11	Aufteilung des Arbeitslohns bei Art. 15 Abs. 1 OECD-MA	556
11.11.1	Abgrenzung zur 183-Tage-Klausel	556
11.11.2	Aufteilungsgrundsätze	556
11.11.2.1	Erster Schritt: Die direkte Zuordnung	558
11.11.2.2	Zweiter Schritt: Aufteilung des verbleibenden Arbeitslohns	558
11.11.3	Besonderheiten bei der Aufteilung des Arbeitslohns und der Beurteilung von Vergütungsbestandteilen	562
11.11.3.1	Vom Kalenderjahr abweichende Erdienungszeiträume	562
11.11.3.2	Sich-zur-Verfügung-Halten	563
11.11.3.3	Konkurrenz- oder Wettbewerbsverbot	564
11.11.3.4	Signing-Bonus	564
11.11.3.5	Altersteilzeit nach dem Blockmodell	565
11.11.3.6	Erfindervergütungen	567
11.11.3.7	Steuerausgleichsmechanismen im Arbeitsvertrag/Entsendevertrag (hypothetische Steuern)	567
11.11.3.8	Optionsrecht auf den Erwerb von Aktien (Stock Options)	569
11.11.3.9	Besteuerung von Abfindungen	571

11.11.4	Besonderheiten bei Berufskraftfahrern	575
11.11.4.1	Allgemeines	575
11.11.4.2	Länderspezifische Besonderheiten	577
11.11.5	Tätigkeitsfiktion im Zuge der COVID-19-Pandemie	578
11.12	Rechtsfolgen	579
11.12.1	Vermeldung der Doppelbesteuerung	579
11.12.2	Steuerfreistellung nur mit Progressionsvorbehalt	580
11.12.3	Verbot virtueller Doppelbesteuerung	582
11.13	Abkommensrechtliche Rückfallklauseln	582
11.13.1	Subject-to-tax-Klauseln	583
11.13.2	Remittance-base-Klauseln	583
11.14	Nationale Rückfallklauseln	584
11.14.1	Die Rückfallklausel nach § 50d Abs. 8 EStG	584
11.14.1.1	Allgemeines	584
11.14.1.2	Zweifelsfragen	585
11.14.1.3	Verfassungswidrigkeit und weitere Verfahren zu § 50d Abs. 8 EStG?	586
11.14.2	Die Rückfallklausel des § 50d Abs. 9 EStG	587
11.14.2.1	§ 50d Abs. 9 Nr. 1 EStG	587
11.14.2.2	§ 50d Abs. 9 Nr. 2 EStG	588
11.14.2.3	§ 50d Abs. 9 EStG – Aktuelle Veränderungen durch die Rechtsprechung	588
11.15	Praxisrelevante Unterlagen für Arbeitnehmerentsendungen	590
12	Art. 16 OECD-MA – Aufsichtsratsvergütungen	591
12.1	Allgemeines	591
12.2	Gesellschaft	592
12.3	Betroffene Vergütungen	592
12.4	Höhe der Vergütungen	592
12.5	Tätigkeitsort	592
12.6	Rechtsfolgen	593
12.6.1	Steuerinländer	593
12.6.2	Steuerausländer	593
13	Art. 17 OECD-MA – Künstler und Sportler	593
13.1	Vorabprüfung der Ansässigkeit bei weltweiter Tätigkeit	594
13.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung	595
13.3	Allgemeine Grundsätze der Anwendung des Art. 17 OECD-MA	596
13.3.1	Zuweisung des Besteuerungsrechts	596
13.3.2	Abgrenzung zu anderen Einkünften (insbesondere Werbeeinnahmen)	597
13.3.3	Folgeproblem »Betriebsstättenbegründung«	599
13.4	Fragen der Einkunftsaufteilung	600
13.5	Abzugsbesteuerung und Aufwandszuordnung	601
13.6	Nationaler Steuerverzicht	602
14	Art. 18 OECD-MA – Ruhegehälter	603
14.1	Prüfrehenfolge	603
14.2	Zuweisung des Besteuerungsrechts	604
14.3	Geltungsbereich	604
14.4	Begriff des Ruhegehalts	604
14.5	Abgrenzung zu Art. 15 OECD-MA a. F./14 n. F. (Ruhegehalt oder nachträglicher Arbeitslohn)	605
14.6	Abgrenzung zu Versicherungsrenten	607
14.7	Abgrenzung zu Veräußerungsgewinnen (Art. 13 OECD-MA)	608
14.8	Einbeziehung von Unterhaltszahlungen	608

14.9	Zahlungsweise	608
14.10	Auswirkungen des Alterseinkünftegesetzes – die Abkommenspolitik nach der deutschen Verhandlungsgrundlage	608
14.11	Folgeproblem der Qualifikation von Renten nach deutschem Steuerrecht	613
15	Art. 19 OECD-MA – Öffentlicher Dienst	616
15.1	Allgemeines	616
15.2	Geltungsbereich und Abgrenzung zu anderen Vorschriften	616
15.2.1	Geltungsbereich	616
15.2.2	Abgrenzung zum Arbeitslohn (bei laufenden Einkünften)	616
15.2.3	Abgrenzung zu Ruhegehältern	616
15.2.3.1	Allgemeines	616
15.2.3.2	Wichtige Länder-Abweichungen zum OECD-MA	617
15.3	Tatbestandsvoraussetzungen	619
15.3.1	Betroffene Vergütungen	619
15.3.2	Arbeitgeberkatalog	619
15.3.3	Öffentliche Kasse ist Vergütungsschuldner oder Dienstherr und nicht nur Zahlstelle ...	620
15.4	Rechtsfolgen	621
15.4.1	Kassenstaatsprinzip im Regelfall	621
15.4.2	Ausnahme: Besteuerungsrecht des Wohnsitzstaats bei Ortskräften	621
15.5	Kein Kassenstaatsprinzip bei gewerblicher Tätigkeit	621
15.6	Kriegsfolgeentschädigungen	623
15.7	Beispiele zum Kassenstaatsprinzip	623
16	Art. 20 OECD-MA – Studenten, Lehrlinge, Gastprofessoren	624
16.1	Beginnstiger Personenkreis	625
16.2	Beginnstigungszeitraum	625
16.3	Beginnstiger Arbeitslohn	625
17	Gastlehrertätigkeit	625
18	Art. 21 OECD-MA – Sonstige Einkünfte	626
19	Übungsfall zur Arbeitnehmerentsendung (mit weiteren privaten Einkünften)	627

Kapitel III Die Verlagerung von Einkunftsquellen und Vermögen ins Ausland

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

1	Anlass	635
2	Verhältnis zu anderen Vorschriften	635
2.1	Steuerlich wirksame Wohnsitz-/Sitzverlegungen bei ausländischen Kapital- gesellschaften – Liegt eine inländische Geschäftsleitung vor?	635
2.1.1	Allgemeines	635
2.1.2	Verhältnis von § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft	636
2.1.3	Beurteilung durch die Finanzverwaltung	637
2.2	Wohnsitzverlegung bzw. -begründung bei natürlichen Personen	637
2.3	Betriebsstättenbegründung – Kurzhinweise	637
3	Die aktuellen Entwicklungen (BEPS)	638

Teil B Einkunftsabgrenzungen über die Grenze zwischen verbundenen Unternehmen (Verrechnungspreiskorrekturen)

1	Vorbemerkung	639
2	Die Bedeutung der Gewinn- und Einkunftsabgrenzung bei grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen	639
3	Prüfungsreihenfolge und Rechtsgrundlagen für innerstaatliche Gewinnkorrekturen über die Grenze (verdeckte Gewinnausschüttung, verdeckte Einlagen und § 1 AStG)	641
3.1	Grundsatz	641
3.2	Verhältnis der nationalen zu den internationalen Abgrenzungsnormen	642
3.3	Überblick über das System innerstaatlicher Verrechnungspreiskorrekturen	644
3.4	Belastungsfolgen	645
4	Einzelfragen der nationalen Korrekturen grenzüberschreitender Leistungsbeziehungen	645
4.1	Grundfälle der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze	645
4.2	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Ausland (Gruppe 1)	646
4.2.1	Einkommenserhöhung	646
4.2.2	Steuerpflicht der Kapitalerträge (Quellensteuerabzug)	646
4.2.2.1	Prüfungskriterien	647
4.2.2.2	Quellensteuersätze bei verdeckten Gewinnausschüttungen im Streubesitzbereich	647
4.2.2.3	Quellensteuersätze bei verdeckter Gewinnausschüttung an ausländische Mutterkapitalgesellschaften mit qualifizierter Beteiligung (Schachtelbeteiligungen)	647
4.3	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Inland (Gruppe 2)	648
4.3.1	Prüfungsreihenfolge und Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung	648
4.3.2	Besonderheiten bei grenzüberschreitenden verdeckten Gewinnausschüttungen (Anwendung des Nachzahlungsverbots, Klarheitsgebots und Durchführungsgebots)	649
4.4	Besonderheiten bei sogenannten Dreiecksfällen (die steuerfreie verdeckte Gewinnausschüttung)	651
4.5	Abgrenzung bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen: Entnahmen, Einlagen und § 12 EStG	654
4.6	Liefer- und Leistungsverkehr zur ausländischen Beteiligungsgesellschaft – verdeckte Einlage und § 1 AStG	654
4.6.1	Grundfälle der verdeckten Einlage über die Grenze	654
4.6.2	Rechtsfolgen der verdeckten Einlage über die Grenze	655
4.6.3	Abgrenzung zu Einkunfts korrekturen nach § 1 AStG – Verhältnis der Normen zueinander	655
4.6.3.1	Anwendungsbereich des § 1 AStG	658
4.6.3.2	Durchführung der Berichtigung	661
4.6.4	»Europatauglichkeit« von § 1 AStG	662
4.7	Die Prüfung der Berichtigungsnormen des internationalen Rechts – Art. 9 OECD-MA	666
4.8	Die EG-Schiedskonvention	667
4.9	Der EU-Verhaltenskodex zur Schiedskonvention	670
4.10	Streitbeilegungsrichtlinie – EU-DBA-Streitbeilegungsgesetz	671
5	Allgemeine Grundsätze zur Einkunftsabgrenzung	673
5.1	Der Fremdvergleich als Maßstab der Einkunftsabgrenzung	673
5.2	Standardmethoden zur Prüfung von Verrechnungspreisen	675
5.2.1	Allgemeines	675

5.2.2	Die deutschen Standardmethoden	676
5.2.2.1	Preisvergleichsmethode (comparable uncontrolled price method)	677
5.2.2.2	Wiederverkaufspreismethode (resale method)	679
5.2.2.3	Kostenaufschlagsmethode (cost plus method)	680
5.2.2.4	Die sogenannte »vierte Methode« (Rohgewinnvergleich)	681
5.2.3	Die US-Methoden	682
5.2.3.1	Comparable Profits Method (CPM) – Gewinnvergleichsmethode	682
5.2.3.2	Profit Split Methods – Gewinnaufteilungsmethoden	682
5.2.3.3	Residual Allocation Method	683
5.2.3.4	Capital Employed Allocation Method	683
5.2.3.5	Comparable Profit Split Method	683
5.2.3.6	Other Profit Split Methods – andere Gewinnverteilungsmethoden	684
5.2.3.7	Comparable Uncontrolled Transaction Method (CUTM)	684
5.2.4	Weitere Methoden	685
5.2.4.1	Planrechnungen	685
5.2.4.2	Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode (TMNN)	685
5.3	Anwendung der Methoden	685
5.3.1	Die Anwendung der Methoden nach den Verwaltungsgrundsätzen 1983 (bis einschließlich 2021)	685
5.3.2	Die »Öffnung« gegenüber neuen Methoden in den Verwaltungsgrundsätzen- Verfahren (GVG)	686
5.3.2.1	Klassifizierung von Unternehmen	686
5.3.2.2	Zulässige Verrechnungspreismethode	687
6	Allgemeine Grundsätze der Verrechnungspreisfestlegung und -prüfung	690
6.1	Gegenstand	690
6.2	Vorteilsausgleich	690
6.3	Rückabwicklung von Verrechnungspreisberichtigungen – Ausgleichszahlungen	693
7	Änderungen ab 2022	693
7.1	Überblick:	694
7.2	Änderung des § 1 Abs. 1 AStG	694
7.3	Nahestehende Personen (§ 1 Abs. 2 AStG)	694
7.4	Der Fremdvergleichsgrundsatz und die Fremdvergleichsanalyse nach § 1 Abs. 3 und § 3a AStG	695
7.4.1	Verrechnungspreismethoden	695
7.4.2	Maßgebende Verhältnisse	696
7.4.3	Funktions-, Risiko und Vergleichbarkeitsanalyse	697
7.4.4	Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung	697
7.4.5	Anpassungen und hypothetischer Fremdvergleich (§ 1 Abs. 3 Satz 6 und 7 AStG)	698
7.4.6	Bandbreiten-Einengung	698
7.4.7	Funktionsverlagerung (§ 1 Abs. 3b AStG)	698
7.4.8	Immaterielle Werte (§ 1 Abs. 3c AStG)	699
7.5	Preisanpassungsklausel (§ 1a AStG)	700
7.6	Finanzierungstransaktionen	701
7.7	Anwendungszeitpunkt	702
8	Dokumentation von Verrechnungspreisen	702
8.1	Überblick	702
8.2	Überlegungen und Zielsetzungen des Gesetzgebers	703
8.3	Inkrafttreten	709
8.4	Betroffene Steuerpflichtige (Dokumentationspflichtige)	709
8.5	Europarechtswidrigkeit	709

8.6	Ermächtigung zum Erlass einer Rechtsverordnung	710
8.7	Grundsätze der Aufzeichnungspflicht (§ 1 GAufzV)	710
8.8	Anwendungsbereich – Geschäftsbeziehungen (ab 2013: wirtschaftliche Beziehungen) ..	710
8.9	Unmittelbare Anwendung bei nahestehenden Personen	711
8.10	Entsprechende Anwendung im Verhältnis Betriebsstätte und Stammhaus	712
8.11	Sachverhaltsdokumentation	712
8.12	Angemessenheitsdokumentation	712
8.13	Beweislast	712
8.14	Vergleichsdaten (§ 1 Abs. 3 GAufzV)	713
8.14.1	Nutzung von Datenbanken	713
8.14.2	Aufzeichnungen ausländischer verbundener Unternehmen	714
8.15	Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen (§ 2 GAufzV)	714
8.15.1	Allgemeines	714
8.15.2	Grundsätze	715
8.15.3	Arbeitshilfen aus der Literatur	715
8.16	Transaktionsbezogene Aufzeichnungen	715
8.16.1	Dauersachverhalte	715
8.16.2	Verlustsituation	716
8.16.3	Sprache (§ 2 Abs. 5 GAufzV)	716
8.17	Zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen (§ 3 GAufzV)	716
9	Der Pflichtenkatalog der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung	717
9.1	Überblick	717
9.2	Einzelfragen	719
9.2.1	Organisationsdaten	719
9.2.2	Geschäftsbeziehungen zu Nahestehenden (§ 4 Nr. 2 GAufzV)	720
9.2.3	Darstellung der Funktionen, Risiken, Wirtschaftsgüter, Marktverhältnisse (§ 4 Nr. 3 Buchst. a GAufzV)	721
9.2.4	Angemessenheitsdokumentation	723
9.2.4.1	Wertschöpfungskette und -beiträge (§ 4 Nr. 3b GAufzV)	723
9.2.4.2	Verrechnungspreismethode	724
9.3	Erforderliche Aufzeichnungen in besonderen Fällen (§ 5 GAufzV)	724
9.4	Stammdokumentation (§ 5 GAufzV 2017)	725
9.5	Anwendungsregelungen für kleinere Unternehmen und Steuerpflichtige mit anderen als Gewinneinkünften (§ 6 GAufzV)	726
9.6	Entsprechende Anwendung bei Betriebsstätten und Personengesellschaften (§ 7 GAufzV)	727
10	Die Regelungen des Country-by-Country Report (CbCR)	728
11	Änderungen ab 2021/2022	732
12	Sanktionen bei Verstößen gegen Dokumentationsvorschriften	732
12.1	Schätzungsbefugnis nach § 162 Abs. 3 AO bei Verletzung der Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten	732
12.2	Beweislastverteilung	733
12.3	Schätzungsrahmen	733
12.4	Im Wesentlichen unzureichende Aufzeichnungen	733
12.5	Steuerzuschlag nach § 162 Abs. 4 AO bei Verstößen gegen § 90 Abs. 3 AO	735
12.5.1	Grundsätze	735
12.5.2	Überblick zum gesetzlichen Sanktionsrahmen	736
13	Anwendungsbeispiele	736
13.1	Warenlieferungen	736

13.1.1	Standardmethode: Preisvergleich	737
13.1.2	Funktionsanalyse	737
13.1.3	Einzelfragen	738
13.2	Dienstleistungen im Konzern	746
13.3	Kostenumlagen im Konzern	751
13.4	Lizenzvergabe im Konzern (Überlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern)	751
13.4.1	Lizenzproduktion	751
13.4.2	Warenzeichenlizenz	754
13.4.3	Abgrenzung zum Namensrecht im Konzern	757
13.5	Standortvorteile und deren Gewichtung (steuerliche Problemfelder: Funktionsverlagerung und die zutreffende Verrechnungspreismethode)	758
13.6	Finanzierung verbundener Unternehmen	767
13.7	Arbeitnehmerentsendung im Konzern	776
14	Vorweggenommene Verständigungsverfahren (APA) – für Verrechnungspreiskorrekturen (§ 89a AO)	781

Teil C Wohnsitzwechsel in niedrig besteuerte Gebiete

1	Die erweitert beschränkte Steuerpflicht nach §§ 2 – 5 AStG	783
1.1	Allgemeines	783
1.2	§ 2 AStG – die erweitert beschränkte Einkommensteuerpflicht	783
1.2.1	Sachliche und persönliche Voraussetzungen des § 2 AStG	784
1.2.2	Ausnahmen von der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht	784
1.2.3	Dauer der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht	784
1.2.4	Niedrige Besteuerung	785
1.2.4.1	Begriff »fiktive deutsche Einkommensteuer«	786
1.2.4.2	Begriff »fiktive ausländische Einkommensteuer«	786
1.2.5	Wesentliche wirtschaftliche Interessen im Inland	787
1.2.5.1	Erste Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 1 AStG)	787
1.2.5.2	Zweite Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 2 AStG)	787
1.2.5.3	Dritte Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 3 AStG)	787
1.2.6	Zwischenschaltung einer ausländischen Gesellschaft	788
1.2.7	Bagatellgrenze	788
1.2.8	Umfang der erweiterten Inlandseinkünfte	788
1.2.9	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der festzusetzenden Steuer	788
1.2.10	Auswirkungen der Doppelbesteuerungsabkommen	791

Teil D Die Steuerentstrickung

1	Allgemeines	793
2	Begriff »Steuerentstrickung«	793
3	Fälle der Steuerentstrickung	793
3.1	Überblick über die gesetzlichen Vorschriften	793
3.2	Kurzhinweise zu den Einzelfällen	794
3.2.1	Wohnsitzwechsel ins Ausland	794
3.2.2	Schenkung/Vererbung von Anteilen i. S. d. § 17 EStG ins Ausland	794
3.2.3	Verlegung der Geschäftsleitung ins Ausland	794
3.2.4	Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte	794
3.2.5	Verlegung eines Gewerbebetriebs durch den Steuerpflichtigen aus dem Inland in das Ausland	794

3.3	Nicht ausdrücklich geregelte Fälle der passiven Entstrickung	795
3.3.1	Späterer Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens	795
3.3.2	Änderung von Zuordnungen des Besteuerungsrechts bei Revision von Doppelbesteuerungsabkommen – das Problem der Immobilienkapitalgesellschaften	796
4	Europarechtliche Zulässigkeit und Schranken der Steuerentstrickung	798
5	Reform der Regelungen der Steuerentstrickung und -verstrickung durch die Umsetzung der ATAD-Richtlinie	798
5.1	Die europarechtlichen Vorgaben	798
5.2	Eckwerte der Reform	799
5.3	Einzelfragen	800
5.3.1	Ausweitung des Anwendungsbereichs	800
5.3.2	Wertansatz in Verstrickungsfällen	801
5.3.3	Verstrickung in Fällen von Anrechnungsbetriebsstätten oder Nicht-DBA-Fällen	801
5.4	Die gesonderte Reform der passiven Entstrickung	803
6	Anwendung des § 6 AStG bei Wegzug, Schenkung, Vererbung oder Einbringung einer wesentlichen Beteiligung in eine Auslandsgesellschaft	803
6.1	Allgemeines zur Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG	803
6.2	Besteuerung des Wertzuwachses	804
6.2.1	Persönliche Voraussetzungen	805
6.2.2	Besteuerung des Vermögenszuwachses	806
6.2.3	Veräußerung von Anteilen nach dem Wohnsitzwechsel	807
6.2.4	Betroffene Anteile	807
6.2.5	Vorübergehende Abwesenheit	808
6.2.6	Auswirkung von Doppelbesteuerungsabkommen	808
6.2.7	Anwendung des § 6 AStG im Verhältnis zu Nicht-EU/EWR-Staaten (Drittstaaten)	810
6.2.8	Besonderheiten beim Wegzug in EU-/EWR-Staaten	810
6.2.8.1	Die »Europatauglichkeit« der Vorschrift – Kurzübersicht über die Rechtsentwicklung ..	810
6.2.8.2	Besonderheiten beim Wegzug oder bei Verlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in einen EU-/EWR-Staat oder Schenkung/Erbanfall an einen dort ansässigen Begünstigten	811
6.2.8.3	Anwendung der »EU-Sonderregelung« auch im Verhältnis zur Schweiz und anderen Drittstaaten?	814
6.2.9	Anhängige Musterverfahren beim BFH zu § 6 AStG	817
6.2.9.1	Anwendbarkeit des § 6 AStG bei teilentgeltlicher Übertragung der Anteile einer sog. Immobilienkapitalgesellschaft auf eine in einem DBA-Staat ansässige Person ..	817
6.2.9.2	Vermeidung der Wegzugsbesteuerung durch vorherige Übertragung im Wege eines Wertpapierdarlehens	818
7	Die Reform der Wegzugsbesteuerung ab 2022	818
7.1	Überblick	819
7.2	Detailfragen	819
7.2.1	Persönlicher Anwendungsbereich	819
7.2.2	Sachlicher Anwendungsbereich	819
7.2.3	Realisationstatbestände	819
7.2.4	Vorübergehende Abwesenheit	820
7.2.5	7-jährige Stundungsregelung	820
7.2.6	Sonstige Regelungen	820
7.2.7	Zeitliche Anwendung	821
7.2.8	Literaturhinweise	821
8	Steuerentstrickung bei Kapitalgesellschaften (§ 12 KStG)	821
8.1	Allgemeines	821

8.2	Problem der inländischen Betriebsstätte	821
9	Wegzug bei einbringungsborenen Anteilen	822
9.1	Rechtslage bis 2006	822
9.2	EU-Sonderregelung	822
9.3	Europarechtliche Überprüfung	822
10	Veräußerungsgewinn nach § 17 EStG bei Sitzverlegung	823
11	Steuerentstrickung bei Anteilen an einer Europäischen Gesellschaft oder Genossenschaft	823
12	Verstrickung	824

Teil E Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz

1	Anlass und Grundsystem der Hinzurechnungsbesteuerung sowie Verhältnis zu anderen steuerlichen Vorschriften	827
2	Die Entwicklung der Hinzurechnungsbesteuerung	827
3	Verhältnis zu anderen Vorschriften	829
3.1	Allgemeines	829
3.2	Schema für die Prüfung	830
3.3	Abgrenzung zu Scheingeschäften und Scheinhandlungen (§ 41 Abs. 2 AO 1977)	831
3.4	Abgrenzung zu Fragen der Steuerpflicht aufgrund einer inländischen Geschäftsführung	831
3.4.1	Allgemeines	831
3.4.2	Verhältnis des § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft	832
3.5	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu § 42 AO	832
3.5.1	Die ursprüngliche Rechtsprechung des BFH	832
3.5.2	Die geänderte BFH-Rechtsprechung	833
3.6	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu den Doppelbesteuerungsabkommen	834
3.7	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG) zur Einkünfteberichtigung (§ 1 AStG)	834
3.8	Vorrang des AuslInvestmG bzw. des InvestmStG	835
4	Einzelfragen der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG	836
4.1	Übersichten zur Hinzurechnungsbesteuerung	836
4.2	Die Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung	841
4.2.1	Mehrheitsbeteiligung von Steuerinländern (Tz. 7.2 Anwendungsschreiben)	841
4.2.1.1	Inländischer Gesellschafter	843
4.2.1.2	Mindestbeteiligung	844
4.2.1.3	Weisungsgebundenheit (§ 7 Abs. 4 AStG)	845
4.2.1.4	Beispiele und Grundsätze zur Ermittlung der Beteiligungsquote	845
4.2.1.5	Abgrenzung Beteiligungsquote/Hinzurechnungsquote	847
4.2.2	Passive Einkünfte der ausländischen Gesellschaft	847
4.2.2.1	Übersichten zu den Einkunfts-kategorien	848
4.2.2.2	Allgemeines	848
4.2.2.3	Beteiligungen an Personengesellschaften	850
4.2.2.4	Landes- und Funktionsholding	851
4.2.2.5	Land- und Forstwirtschaft	851
4.2.2.6	Industrielle Tätigkeit	851
4.2.2.7	Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen	853
4.2.2.8	Handel	853
4.2.2.9	Dienstleistung	855

4.2.2.10	Vermietung und Verpachtung (§ 8 Abs. 1 Nr. 6 AStG)	856
4.2.2.11	Aufnahme und Ausleihe von Auslandskapital (§ 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG)	857
4.2.2.12	Dividendenbezug	860
4.2.2.13	Veräußerungsgewinne	860
4.2.2.14	Umwandlungen	861
4.2.3	Niedrige Besteuerung	862
4.2.3.1	Allgemeines	862
4.2.3.2	Ermittlung der Ertragsteuerbelastung	864
4.2.3.3	Hinweis zu Kapitalanlagegesellschaften in Irland, die in International Financial Services Centern tätig sind	867
4.2.3.4	Der Sonderfall Malta und die Reaktion des Gesetzgebers	867
4.2.3.5	Arbeitshilfen/Länderlisten zu »Steueroasen«	868
4.3	Freigrenze bei gemischten Einkünften (§ 9 AStG)	874
5	Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der §§ 7 – 14 AStG ...	874
5.1	Grundsätze	874
5.1.1	Ermittlung des anzusetzenden Hinzurechnungsbetrags	874
5.1.2	Einkunftsart des Hinzurechnungsbetrags	875
5.1.3	Veranlagungsjahr	875
5.2	Einzelfragen der Ermittlung der Einkünfte aus passivem Erwerb	877
5.2.1	Einkunftsart	877
5.2.2	Ausländische Gesellschaften mit Einkünften aus passivem Erwerbs aus mehreren Quellen	878
5.2.3	Inländische Gesellschafter mit Beteiligungen an mehreren ausländischen Gesellschaften	878
5.2.4	Einkunftsvermittlung	878
5.2.5	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG	879
5.2.6	Ausländische Gesellschaften mit gemischten Einkünften	880
5.2.7	Vereinfachtes Gewinnermittlungsverfahren	880
5.2.8	Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem passiven in den aktiven Bereich einer ausländischen Gesellschaft	880
5.2.9	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	880
5.2.10	Ermittlung der Einkünfte nach §§ 8–9b, 17, 23 EStG	881
5.2.11	Steuerliche Vergünstigungen	881
5.2.12	Zuordnung von Betriebsausgaben	882
5.2.13	Negative Zwischeneinkünfte	882
5.2.14	Schätzung der Einkünfte aus passivem Erwerb	883
5.3	Einkunftsart und Erfassungszeitraum	883
5.4	Abzugsfähige Steuern	883
5.5	Negative Zwischeneinkünfte	885
5.6	Steueranrechnung (§ 12 AStG)	885
6	Mehrstufiger Beteiligungsaufbau	885
7	Verfahrensrecht	887
7.1	Mitwirkungspflichten (§ 17 AStG)	887
7.2	Feststellung der Besteuerungsgrundlagen (§ 18 AStG)	887
8	Die Besteuerung von Betriebsstätten	888
9	Die Vermeidung der Doppelbesteuerung	888
9.1	Allgemeines	888
9.2	Einzelheiten der Vermeidung der Doppelbelastung	890
9.2.1	Das Problem der zeitlichen Zuordnung	890
9.2.2	Die Lösung der Finanzverwaltung	891

10	Gewerbesteuerpflicht passiver Einkünfte	893
10.1	Die BFH-Rechtsprechung	893
10.2	Der Nicanwendungserlass	894
10.3	Die gesetzlichen Regelungen	894
10.3.1	Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrags	894
10.3.2	Gewerbesteuerpflicht passiver Auslandsbetriebsstättenergebnisse	894
11	Europarechtliche Bedenken gegen die Hinzurechnungsbesteuerung und die Reaktion der Finanzverwaltung und des Gesetzgebers	895
11.1	Allgemeines	895
11.2	Vorlagefragen an den EuGH	896
11.3	Die Entscheidung des EuGH	896
11.4	Die Missbrauchsprüfung	897
11.5	Auswirkungen auf die Hinzurechnungsbesteuerung	897
11.6	Anwendungsbereich	898
11.7	Gesetzliche Klarstellung im Jahressteuergesetz 2008	898
11.8	Auslegung des Escape durch die Finanzverwaltung und Rechtsprechung	900
11.9	Die Frage der Behandlung von Drittstaatengesellschaften	902
11.10	Das BMF-Anwendungsschreiben vom 17.03.2021	903
11.10.1	Grundsätze des Entlastungsbeweises nach § 8 Abs. 2 AStG	903
11.10.2	Anwendung	904
12	Die Reform der Hinzurechnungsbesteuerung durch die Umsetzung der ATAD-Richtlinie	904
12.1	Grundzüge der Reform der Hinzurechnungsbesteuerung	905
12.2	Inländerbeherrschung oder Beteiligungsbeherrschung	906
12.2.1	Aktuelles Recht: Grundsatz – Tatbestandsmerkmal der Inländerbeherrschung	906
12.2.2	Richtlinie	906
12.2.3	Reform – Wechsel zur Beherrschungsbetrachtung	906
12.2.3.1	Beherrschungskriterien im Detail	906
12.2.3.2	Gesellschafterbezogene Betrachtungsweise unter Berücksichtigung nahestehender Personen	907
12.2.3.3	Mittelbare Beteiligungen	908
12.2.3.4	Beteiligung über Personengesellschaften	910
12.2.3.5	Beteiligung über inländische Betriebsstätten	910
12.2.3.6	Hinzurechnungsbesteuerung bei gleichgerichtetem Interesse	910
12.3	Ausländische Zwischengesellschaften	911
12.4	Betroffene passive Einkünfte	912
12.4.1	Aktiv- oder Passivkatalog – Aktuelles Recht und Anwendungsprobleme	912
12.4.2	Die Richtlinie	912
12.4.3	Die Neufassung	912
12.4.3.1	Fallgruppen ohne Änderungen	913
12.4.3.2	Fallgruppen mit kleineren Anpassungen	913
12.4.3.3	Fallgruppen mit umfassenden Überarbeitungen	914
12.4.3.4	Überlagerung durch das StAbwG – die verschärzte Hinzurechnungsbesteuerung	915
12.5	Niedrigbesteuerung	915
12.6	Substanztest	915
12.7	Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter und Verhältnis zum Investmentsteuergesetz	916
12.7.1	Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter	916
12.7.2	Verhältnis zum Investmentsteuergesetz	916
12.8	Rechtsfolgen	917
12.8.1	Freigrenzen	917

12.8.2	Qualifikation des Hinzurechnungsbetrags beim beherrschenden Gesellschafter	917
12.8.3	Zeitpunkt der Erfassung	917
12.8.4	Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags	917
12.8.5	Anrechnung der Steuern der ausländischen Gesellschaft (§ 12 AStG n.F.)	918
12.8.6	Neuregelung der Vermeidung der Doppelbesteuerung	919
12.8.7	§ 20 AStG – Bestimmungen über die Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen ..	921
12.9	Ergänzende Literaturhinweise	922

Teil F Familienstiftungen nach § 15 AStG

1	Anlass	923
2	Verhältnis zu anderen Vorschriften – vorgelagerte Prüfungsschritte	923
2.1	Unmittelbare Zurechnung der Einkünfte bei dem Stifter	923
2.2	Annahme der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht der ausländischen Stiftung	923
3	Überblick über die Anwendung des § 15 AStG	924
4	Detailfragen zu Familienstiftungen i. S. d. § 15 AStG	924
4.1	Begriff des Stifters	924
4.2	Begriff der bezzugsberechtigten Person	924
4.3	Begriff der anfallsberechtigten Person	924
4.4	Zurechnung von Einkommen (ab 2013 Einkünfte) und Vermögen	924
4.5	Einkommen (Einkünfte) und Vermögen der Familienstiftung	925
4.5.1	Allgemeines	925
4.5.2	Negative Einkünfte	925
4.5.3	Änderungen ab 01.01.2013	926
4.6	Steuerpflicht der Stifter, Bezzugsberechtigten und Anfallsberechtigten dem Grunde nach	926
4.7	Steuerpflicht der Stifter, Bezzugsberechtigten und Anfallsberechtigten der Höhe nach	926
4.8	Vermeidung der doppelten Besteuerung bei »Ausschüttungen«	927
4.9	Unmittelbare Steueranrechnung	927
5	Vereinbarkeit mit EU-Recht – § 15 Abs. 6 AStG	927
6	Ausblick	928

Kapitel IV Sondervorschriften des nationalen Rechts mit Auslandsbezug und Verfahrensfragen

Teil A Abzugsbeschränkungen für Betriebsausgaben

1	Abzugsbeschränkungen nach § 160 AO/§ 16 AStG – die steuerliche Beurteilung »nützlicher Abgaben« (Provisions- oder Schmiergeldzahlungen) an ausländische Empfänger	931
1.1	Wirtschaftlicher Hintergrund	931
1.2	Die steuerliche Prüfungsreihenfolge	931
1.3	Der Tatbestand des § 160 AO im Einzelnen	935
1.3.1	Betroffene Aufwendungen	935
1.3.1.1	Dem Grunde nach betroffene Aufwendungen oder Belastungen	935
1.3.1.2	Die Vorprüfung der betrieblichen Veranlassung	935
1.3.2	Empfängerbenennung	936
1.3.2.1	Allgemeines	936

1.3.2.2	Sonderproblem: Treuhänder als »Empfänger«	937
1.3.2.3	Umfang der Daten	938
1.3.2.4	Ermessensausübung	938
1.3.2.5	Die Anwendung von § 160 AO im Spannungsverhältnis zum Europarecht	939
1.4	Beispiele zu § 160 AO	939
2	Abzugsbeschränkungen für grenzüberschreitende Lizenzzahlungen – die Lizenzschranke des § 4j EStG	941
2.1	Überblick und Anlass	941
2.2	Punktuelles Abzugsverbot	941
2.3	Anwendungsbereich	942
2.3.1	Betroffene Aufwendungen	942
2.3.2	Betroffene Steuerpflichtige – Konzernstrukturen	942
2.3.3	Zeitliche Anwendung	943
2.4	Politischer Zweck	943
2.5	Escape im Verhältnis zu Staaten, deren Präferenzsystem dem OECD-Nexus-Ansatz entspricht	943
2.6	Beweislastfragen	945
2.7	Einzelfragen	946
3	Die Anti-Steueroasengesetzgebung	946
3.1	Allgemeines	946
3.2	Persönlicher/sachlicher Anwendungsbereich	946
3.3	Nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete	947
3.4	Betroffene Geschäftsvorfälle	947
3.5	Abwehrmaßnahmen	947
3.6	Aufhebung/Überführung des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes	948
4	Regelungen gegen hybride Gestaltungen	948
4.1	Allgemeines	948
4.2	Die Einzelregelungen	949
4.2.1	§ 4k Abs. 1 EStG: Hybride Finanzinstrumente und Übertragungen	949
4.2.2	§ 4k Abs. 2 EStG: Zahlungen eines hybriden Unternehmens oder fiktive Zahlungsvorgänge bei Betriebsstätten	950
4.2.3	§ 4k Abs. 3 EStG: Zahlungen an hybride Unternehmen und unberücksichtigte Betriebsstätten, Zuordnungskonflikte bei Betriebsstätten und umgekehrt hybride Gestaltungen	951
4.2.4	§ 4k Abs. 4 EStG: Doppelter Betriebsausgabenabzug und Inkongruenzen bei der steuerlichen Ansässigkeit	952
4.2.5	§ 4k Abs. 5 EStG: Importierte Besteuerungskongruenzen	952
4.2.6	§ 4k Abs. 6 EStG: Allgemeine Definitionen (nahestehende Personen, Personen, die durch abgestimmtes Verhalten zusammenwirken und strukturierte Gestaltungen)	952
4.2.7	Zeitliche Anwendung	953
4.3	Richtlinienvorschläge bzgl. Briefkastenfirmen in der EU (ATAD 3)	953
 Teil B Amtshilfe – Verständigungs-, Schieds- und Streitbeilegungsverfahren, Informationsaustausch		
1	Verständigungs-, Schieds- und Streitbeilegungsverfahren	955
1.1	Allgemeines zum Verständigungs- und Schiedsverfahren	955
1.2	Anwendungsbereich, Antrag, Durchführung	956
1.3	Verhältnis DBA-Verständigungsverfahren – Rechtsbehelfsverfahren	958
1.4	Rechte der Beteiligten	959

1.5	Fristen	959
1.5.1	Innerstaatliche Handhabung	959
1.5.2	DBA-Fristen	960
1.5.3	Innerstaatliche Fristen des anderen Staates	960
1.6	Rechtscharakter einer Verständigungsvereinbarung	960
1.7	Sonderfall der Schiedskonvention	960
1.8	Scheitern eines Verständigungsverfahrens	961
1.9	Konsultationsvereinbarungen und § 2 Abs. 2 AO	962
1.10	Streitbeilegungsverfahren nach der Richtlinie 2017/1852 des Rates vom 10.10.2017 über Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union – Umsetzung eines Ergebnisses des OECD-BEPS-Projekts	964
1.10.1	Hintergrund	964
1.10.2	Umsetzung in EU-Recht: Richtlinie 2017/1852 über Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union vom 10.10.2017 (ABl. L 265 vom 14.10.2017, 1 – 14)	965
1.10.3	Umsetzung in nationales Recht: EU-DBA-SBG	966
2	Zwischenstaatlicher Auskunfts austausch	969
2.1	Allgemeines	969
2.2	Auskunfts austausch aufgrund des nationalen Rechts (§ 117 AO)	971
2.3	Auskunfts austausch aufgrund der Doppelbesteuerungsabkommen und der Abkommen über den steuerlichen Informations austausch	972
2.3.1	Kleine und große Auskunfts klausel in den DBA	972
2.3.2	Gruppenanfragen	972
2.3.3	Abkommen über den steuerlichen Informations austausch	973
2.4	Auskunftsverkehr aufgrund der EU-Amtshilferichtlinie (RL 2011/16/EU)	974
2.4.1	Spontanauskünfte	975
2.4.2	Ersuchen	977
2.4.3	Automatischer Informations austausch	977
2.4.4	Simultanprüfungen und sonstige Formen der Zusammenarbeit	978
2.4.5	Gemeinsame grenzüberschreitende Außenprüfungen: Joint Audits	978
2.4.6	Informationsübermittlung an Drittstaaten	979
2.5	Rechte der Betroffenen	980
2.5.1	Auskunftserteilungsverbote	980
2.5.2	Anhörungsrecht	980
2.5.3	Rechtsbehelfsmöglichkeiten – Klage auf Unterlassung einer Auskunft an eine ausländische Steuerverwaltung	981
2.6	Automatische Übermittlung von Informationen über Finanzkonten: FATCA/TRACE/FKAustG/Common Reporting Standard	982
2.7	Informations austausch über steuerliche Vorbescheide und Vorabzusagen (»Tax Rulings«), § 7 Abs. 3 und 4 EUAHiG i. d. F. ÄndEUAmthilfeRL und BEPS-Aktionspunkt 5	986
2.8	§ 138a AO: Automatischer Austausch von länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen (Country-by-Country-Reporting)	990
2.9	Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen, §§ 138d–k AO	991
3	Zwischenstaatliche Amtshilfe bei der Steuererhebung (Beitreibung)	992

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

1	Das Verhältnis des EU-Rechts zur nationalen Gesetzgebungskompetenz	995
2	Das EU-Primärrecht	995
3	Das Sekundärrecht der EU	996
3.1	Verordnungen	996
3.2	Richtlinien	996
3.3	Empfehlungen	998
3.4	Ausblick	998
4	Der EuGH als »Motor« zur Harmonisierung der direkten Steuern	999
4.1	Allgemeines	999
4.2	Die steuerlich relevanten Grundfreiheiten des EGV	1000
4.2.1	Arbeitnehmerfreiheit	1000
4.2.2	Niederlassungsfreiheit	1000
4.2.3	Kapitalverkehrsfreiheit	1001
4.2.4	Dienstleistungsfreiheit	1001
4.2.5	Aufgriff	1002
4.3	Verhältnis der Vorschriften zueinander	1002
4.4	Sonderregelungen für »Altnormen«	1003
4.5	Das Prüfungsschema des EuGH	1004
4.6	Rechtfertigungsgründe für eine Einschränkung der Grundfreiheiten	1004
4.6.1	Vermeidung von Steuerumgehungen	1005
4.6.2	Steuerhinterziehungsvermeidung	1005
4.6.3	Territorialitätsprinzip	1005
4.6.4	Kohärenz des Steuersystems	1005
4.6.5	Wirksamkeit der Steueraufsicht	1006
4.6.6	Rechtfertigungsgrund: Regelung eines Doppelbesteuerungsabkommens	1006
4.6.7	Keine zwingende Vermeidung einer Doppelbesteuerung – fehlende Harmonisierung. ...	1007
4.6.8	Verhältnismäßigkeit der Einschränkung der Grundfreiheiten	1008
4.7	EU-Widrigkeit von Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen	1009
4.8	Auswirkungen auf Drittstaaten	1010
4.9	Der Sonderfall Schweiz: die Auswirkung des Freizügigkeitsabkommens EU-Schweiz ...	1011
	Stichwortverzeichnis	1013