

**Finanz und Steuern**  
Band 14

**Internationales Steuerrecht**

**SCHÄFFER**  
**POESCHEL**

## Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Abkürzungsverzeichnis .....	XXXIX

### Kapitel I Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

#### Teil A Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

1	<b>Begriff des Internationalen Steuerrechts</b> .....	3
1.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften .....	3
1.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften .....	3
1.3	Steuerinländer und Steuerausländer bei anderen Steuerarten .....	3
2	<b>Rechtsquellen des Internationalen Steuerrechts</b> .....	3
2.1	Nationales bzw. innerstaatliches Steuerrecht .....	4
2.1.1	Ertragsteuerrecht .....	4
2.1.2	Außensteuergesetz .....	4
2.1.3	Allgemeines Abgabenrecht (Abgabenordnung) .....	4
2.2	Abkommensrecht .....	5
2.3	Europäisches Steuerrecht .....	5
2.4	Völkerrecht bzw. supranationales Steuerrecht .....	7
3	<b>Die internationale Doppelbesteuerung</b> .....	7
3.1	Steuerzugriff des Wohnsitzstaats und des Quellenstaats .....	7
3.2	Beispiele für Doppelbesteuerung .....	8
3.3	Begriff der Doppelbesteuerung .....	8
3.4	Begriffe der Doppelbelastung, Mehrbelastung und Minderbelastung .....	9
4	<b>Einzelheiten zum Begriff der Doppelbesteuerung</b> .....	9
4.1	Unterschiedliche nationale Steuerhoheiten .....	9
4.1.1	Grundsätzliches .....	9
4.1.2	Gewerbsteuer .....	11
4.2	Identität des Steuersubjekts .....	11
4.2.1	Grundsätzliches .....	11
4.2.2	Personenvereinigungen .....	12
4.2.3	Sonderfälle .....	13
4.3	Identität des Steuerobjekts .....	13
4.3.1	Grundsätzliches .....	13
4.4	Identität des Besteuerungszeitraums .....	15
4.4.1	Grundsätzliches .....	15
4.5	Gleichartigkeit der Steuern .....	16
5	<b>Vermeidung der Doppelbesteuerung</b> .....	17
5.1	Gründe für die Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	17
5.1.1	Steuerliche, verfassungsrechtliche und europarechtliche Gründe .....	17
5.1.2	Volkswirtschaftliche und außenwirtschaftliche Gründe .....	18
6	<b>Rechtsgrundlagen für die Vermeidung der Doppelbesteuerung</b> .....	18
6.1	Einseitige Vorschriften (unilaterale bzw. nationale Maßnahmen) .....	18
6.2	Zweiseitige Vorschriften (bilaterale Maßnahmen – Doppelbesteuerungsabkommen) .....	18
6.3	Mehrseitige Vorschriften (multilaterale Maßnahmen) .....	19
6.4	Europarechtliche Vorschriften (supranationale Maßnahmen) .....	19

## Teil B Persönliche Steuerpflicht im Internationalen Steuerrecht

1	<b>Allgemeines</b> .....	20
2	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 und Abs. 2 EStG, § 1 Abs. 1 KStG)</b> .....	20
2.1	Welteinkommensprinzip .....	20
2.2	Unterschiedliche Steuerpflicht von natürlichen Personen .....	20
2.2.1	Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt i. S. d. §§ 8 und 9 AO .....	21
2.2.2	Fallgruppen bei Entsendung von Arbeitskräften ins Ausland .....	21
2.3	Unbeschränkte Steuerpflicht von juristischen Personen – Ort der Geschäftsleitung .....	22
2.4	Wirkungen der unbeschränkten Steuerpflicht .....	23
3	<b>Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)</b> .....	23
4	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 und 1a EStG)</b> .....	24
5	<b>Übersicht</b> .....	24

## Teil C Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei einem internationalen Steuerfall

1	<b>Allgemeines</b> .....	26
2	<b>Rang der Doppelbesteuerungsabkommen gem. § 2 AO</b> .....	26
3	<b>Einzelne Methoden bzw. Maßnahmen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung</b> .....	27
3.1	Zuteilung bzw. Verzicht und Beschränkung von Besteuerungsrechten durch ein Doppelbesteuerungsabkommen .....	27
3.1.1	Verteilungsnormen .....	27
3.1.2	Einkünfteartikel .....	28
3.2	Freistellungsmethode .....	28
3.2.1	Abkommensrechtliche Maßnahme .....	28
3.2.2	Wirkungsweise .....	28
3.2.3	Progressionsvorbehalt .....	28
3.2.4	Arten des Progressionsvorbehalts .....	29
3.2.5	Ausländische Steuer .....	29
3.3	Anrechnungsmethode .....	29
3.3.1	Arten der Anrechnung .....	29
3.3.1.1	Direkte Anrechnung .....	29
3.3.1.1.1	Unbegrenzte Anrechnung .....	30
3.3.1.1.2	Begrenzte Anrechnung .....	30
3.3.1.1.3	Fiktive Anrechnung .....	30
3.4	Abzugsmethode .....	31
3.4.1	Grundsätzliches .....	31
3.4.2	Wahlrecht .....	33
3.5	Pauschalierungsmethode .....	33
3.5.1	Grundsätzliches .....	33
3.5.2	Rechtsgrundlagen .....	34
3.6	Erlassmethode .....	34
3.6.1	Grundsätzliches .....	34
3.6.2	Rechtsgrundlagen .....	34
3.7	Ermäßigungsverfahren .....	35
4	<b>Anwendbarkeit der Methoden auf einen internationalen Steuerfall</b> .....	35
4.1	Methodenvielfalt .....	35
4.2	Steuerfälle mit Bezug zu Nicht-DBA-Staaten .....	35
4.3	Steuerfälle mit Bezug zu DBA-Staaten .....	35
4.4	Systematische Prüfungsfolge der Steuerfälle mit Auslandsbezug .....	36
4.4.1	Einkünfte aus DBA-Staaten .....	36
4.4.2	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten .....	37

## Teil D Berücksichtigung ausländischer Einkünfte bei der innerstaatlichen Ertragsbesteuerung

1	<b>Anwendungsfälle</b> .....	38
2	<b>Einkunftsarten, Einkunftsquellen</b> .....	39
2.1	Ertragsteuerliche Einkunftsarten .....	39
2.2	Einkunftsquellen .....	39
2.3	Ausländische Einkünfte (§ 34d EStG) .....	39
2.4	Inländische Einkünfte (§ 49 Abs. 1 EStG) .....	40
2.5	Einkünfteartikel in den Doppelbesteuerungsabkommen .....	40
3	<b>Unterscheidung von Einkünfteermittlung und Einkünftezuordnung</b> .....	40
3.1	Einkünfteermittlung .....	41
3.2	Einkünftezuordnung .....	41
3.3	Zuordnung von Wirtschaftsgütern .....	43
3.4	Zuordnung von Betriebsausgaben und Werbungskosten zu ausländischen Einkünften ..	44
3.4.1	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten .....	44
3.4.2	Einkünfte aus DBA-Staaten .....	45
3.4.3	Steuerfreie ausländische Einkünfte .....	45
3.4.4	Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 und Abs. 2 EStG .....	46
3.4.5	Abzugsverbot des § 10 Abs. 2 Nr. 1 EStG .....	46
4	<b>Ermittlung der ausländischen Einkünfte</b> .....	46
4.1	Anwendbarkeit der deutschen Einkünfteermittlungsvorschriften .....	46
4.2	Einkünfteermittlungsmethoden .....	47
4.2.1	Direkte Einkünfteermittlung .....	47
4.2.2	Indirekte Einkünfteermittlung .....	47
4.3	Vorrang des Abkommensrechts .....	48
4.4	Inlandsbezogene Steuervorschriften .....	48
4.5	Ermittlung von Gewinneinkünften .....	48
4.6	Ermittlung von Überschusseinkünften .....	50
4.6.1	Grundsätze .....	50
4.6.2	Umrechnung ausländischer Besteuerungsgrundlagen bei Überschussermittlung .....	50
4.6.3	Umrechnungskurse .....	51
4.6.4	Zeitpunktbezogene ausländische Überschusseinkünfte .....	51
4.6.5	Zeitpunktbezogene ausländische Gewinneinkünfte .....	53
4.6.6	Zeitraumbezogene ausländische Überschusseinkünfte .....	54
4.6.6.1	Einkünftezuordnung .....	54
4.6.6.2	Einkünfteermittlung .....	55
4.6.7	Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Ausland .....	56
4.6.8	Sonstige ausländische Veräußerungsgewinne (§ 17 EStG) .....	56
5	<b>Abgabenrechtliche Vorschriften</b> .....	57
5.1	Anzeigevorschriften .....	57
5.2	Erhöhte Mitwirkungspflicht .....	57
5.3	Erfüllung der Buchführungspflichten .....	57

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

1	<b>Vorbemerkung</b> .....	58
1.1	Rechtsentwicklung .....	58
1.2	Anwendungsbereich der nationalen Maßnahmen .....	58
1.3	Stellung des § 34c EStG im System des Einkommensteuerrechts .....	58
2	<b>Begriff der ausländischen Einkünfte gem. § 34d EStG</b> .....	59
2.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung bei bestimmten ausländischen Einkünften .....	59

2.2	Konzeption der ausländischen Einkünfte.....	60
2.3	Isolierende Betrachtungsweise .....	60
2.4	Auslandsbezug .....	61
2.5	Arten ausländischer Einkünfte .....	62
2.6	Aufteilung ausländischer Einkünfte und ausländischer Steuerbeträge zum Zwecke der inländischen Steuerbehandlung .....	62
2.7	Positive und negative ausländische Einkünfte .....	63
2.7.1	Negative Einkünfte im Ausland und Inland .....	63
2.7.2	Positive ausländische Einkünfte, negatives Ergebnis im Inland.....	64
2.7.3	Negative ausländische Einkünfte, positives Ergebnis im Inland .....	64
2.8	Katalog der ausländischen Einkünfte (§ 34d EStG).....	64
2.8.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.....	64
2.8.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	64
2.8.3	Einkünfte aus selbständiger Arbeit .....	65
2.8.4	Einkünfte aus Veräußerung .....	65
2.8.5	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.....	65
2.8.6	Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	65
2.8.7	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung .....	66
2.8.8	Sonstige Einkünfte .....	66
3	<b>Ausländische Steuer auf ausländische Einkünfte</b> .....	66
3.1	Vergleichbarkeit der ausländischen Steuer .....	66
3.2	Festsetzungsformen der ausländischen Steuer .....	67
3.3	Abgabehöhen in föderal gegliederten Staaten .....	67
3.4	Entrichtung der ausländischen Steuer .....	67
3.5	Kein Ermäßigungsanspruch.....	67
3.6	Umrechnung der ausländischen Steuer .....	68
4	<b>Durchführung der Steueranrechnung gem. § 34c Abs. 1 EStG</b> .....	68
4.1	Besteuerung der ausländischen Einkünfte im Inland (Welteinkommensprinzip).....	68
4.2	Zeitliche Einbeziehung in die deutsche Bemessungsgrundlage.....	69
4.3	Begrenztes Anrechnungsverfahren .....	69
4.4	Durchführung des Anrechnungsverfahrens nach dem Höchstbetrag.....	69
4.4.1	Feststellung der deutschen Einkommensteuer .....	69
4.4.2	Feststellung der ausländischen Steuerbeträge.....	70
4.4.3	Feststellung der Summe der Einkünfte.....	70
4.4.4	Feststellung der ausländischen Einkünfte .....	70
4.5	Landesbezogenes Anrechnungsverfahren .....	73
4.6	Keine Steuererstattung aufgrund der Anrechnung .....	73
4.7	Anrechnung von Amts wegen .....	73
4.8	Unionsrechtswidrigkeit bei der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages nach § 34c Abs. 1 EStG.....	75
5	<b>Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte nach § 34c Abs. 2 EStG</b> .....	76
5.1	Voraussetzungen des § 34c Abs. 2 EStG.....	76
5.2	Durchführung .....	76
5.3	Steuerabzug bei Einnahmen nach § 3 Nr. 40 EStG und Investmentfonds .....	78
5.4	Steuerabzug in Verbindung mit § 10d EStG .....	78
5.5	Wahlrecht zwischen § 34c Abs. 1 und Abs. 2 EStG bei Einkünften aus verschiedenen ausländischen Staaten.....	79
5.6	Einkünftebezogener Abzug ausländischer Steuern .....	79
5.7	Anwendung des § 34c Abs. 1 und 2 EStG bei zusammenveranlagten Ehegatten.....	79
5.8	Anrechnung bzw. Abzug fiktiver Steuern.....	81
5.9	Gesonderte und ggf. einheitliche Feststellung von Einkünften i. R. v. § 34c Abs. 2 EStG..	81

5.10	Anrechnung ausländischer Quellensteuer auf Zinsen und Dividenden im Steuerabzugsverfahren nach § 32d Abs. 5 EStG ab VZ 2009 (§ 52a Abs. 15 EStG).....	82
5.10.1	Allgemeines .....	82
5.10.2	Anrechnung der ausländischen Quellensteuer.....	82
5.10.2.1	Fälle ohne Doppelbesteuerungsabkommen.....	83
5.10.2.2	Fälle mit Doppelbesteuerungsabkommen .....	83
5.10.3	Abzug der ausländischen Quellensteuer .....	83
5.10.4	Wegfall der Per-country-limitation .....	83
5.10.5	Anrechnung im Veranlagungsverfahren .....	83
5.10.5.1	Pflichtveranlagung gem. Abgeltungsteuersatz.....	84
5.10.5.2	Anrechnung fiktiver Quellensteuern auf die Abgeltungsteuer.....	85
5.10.5.3	Antragsveranlagung nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG.....	85
5.10.5.4	Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG .....	86
5.10.6	Kapitalerträge aus Investmentvermögen .....	86
5.10.7	Steuerbescheinigungen für ausländische thesaurierende Fonds.....	87
5.10.8	Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 EStG .....	87
5.10.9	Subsidiaritätsklausel .....	87
5.11	Zinsinformationsverordnung (ZIV) .....	87
6	<b>Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG</b> .....	88
6.1	Vorbemerkung.....	88
6.2	Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen .....	89
7	<b>Steuerpauschalierung und Freistellung nach § 34c Abs. 5 EStG, insbesondere Pauschalierungserlass und Auslandstätigkeitserlass</b> .....	89
7.1	Allgemeines .....	89
7.2	Sinn und Zweck des Pauschalierungserlasses.....	90
7.3	Einzelheiten zum Pauschalierungserlass .....	90
7.4	Auslandstätigkeitserlass.....	91
7.5	Übungsfall zu den Maßnahmen zur Beseitigung bzw. Minderung der Doppelbelastung .	92
8	<b>Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG</b> .....	93
8.1	Grundsätze .....	93
8.2	Erscheinungsformen des Progressionsvorbehalts i. S. d. § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG.....	94
8.2.1	Positiver Progressionsvorbehalt.....	94
8.2.2	Negativer Progressionsvorbehalt.....	95
8.3	Systematische Vorbemerkung .....	95
8.4	Personenkreis.....	95
8.5	Sachliche Anwendungsvoraussetzungen .....	95
8.5.1	Steuerbarkeit der ausländischen Einkünfte im Inland.....	96
8.5.2	Ansässigkeit des Steuerpflichtigen im Inland .....	96
8.5.3	Anordnung eines abkommensrechtlichen Progressionsvorbehalts.....	97
8.6	Einschränkung des Progressionsvorbehalts bei EU-/EWR-Staaten im Jahressteuergesetz (JStG) 2009 durch § 32b Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG .....	98
8.6.1	Rechtsentwicklung.....	98
8.6.2	Gesetzliche Neuregelung .....	98
8.7	Berechnung des Progressionsvorbehalts mittels Hinzurechnungsmethode .....	99
8.7.1	Berechnung.....	99
8.7.2	Ermittlung der ausländischen Einkünfte nach deutschem Steuerrecht .....	100
8.8	Ausschluss des negativen Progressionsvorbehalts nach § 2a Abs. 1 EStG .....	100
8.9	Berücksichtigung der ausländischen Steuern.....	100
8.10	Verlustabzug nach § 10d EStG .....	100
8.11	Verhältnis des Progressionsvorbehalts zu § 3 EStG .....	101
8.12	Anwendung des Progressionsvorbehalts bei unbeschränkt Steuerpflichtigen nach § 1 Abs. 3 und § 1a EStG.....	102
8.13	Ausländische Einkünfte aus Organschaft (§ 32b Abs. 1a EStG).....	102

8.14	Progressionsvorbehalt bei nur zeitweiser unbeschränkter Steuerpflicht (§ 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG).....	102
8.15	Progressionsvorbehalt und Arbeitnehmer-Pauschbetrag bei zeitweise unbeschränkter Steuerpflicht.....	104
8.16	Einschränkung des Steuergestaltungsmodells »Goldfinger« durch § 32b Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG .....	104

## **Teil F Steuerliche Behandlung von negativen Einkünften und Gewinnminderungen mit Auslandsbezug**

1	<b>Beschränkung der Verlustverrechnung gem. § 2a Abs. 1 und 2 EStG .....</b>	106
1.1	Allgemeines .....	106
1.2	Zeitliche Chronologie der gesetzlichen Änderungen des § 2a EStG .....	106
1.2.1	Fassung des Haushaltsbegleitgesetzes 1983.....	106
1.2.2	Fassung des Steuerreformgesetzes 1990 .....	106
1.2.3	Fassung des Steueränderungsgesetzes 1992.....	106
1.2.4	Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 .....	107
1.2.5	Fassung des Steuerbereinigungsgesetzes 1999.....	107
1.2.6	Fassung des Jahressteuergesetzes 2008 und 2009 .....	107
1.3	Systematische Einordnung .....	107
1.3.1	Erscheinungsformen der Auslandsverluste und Gewinnminderungen .....	107
1.3.1.1	Unmittelbare Auslandsverluste .....	107
1.3.1.2	Mittelbare Auslandsverluste .....	108
1.3.2	Durchbrechung des Welteinkommensprinzips und des Nettoprinzips.....	108
1.4	Sachlicher Anwendungsbereich .....	108
1.4.1	Auslandsverluste aus Nicht-DBA-Drittstaaten.....	108
1.4.2	Auslandsverluste aus DBA-Drittstaaten .....	109
1.5	Bearbeitungsreihenfolge .....	109
2	<b>Einzelheiten zu § 2a Abs. 1 und 2 EStG .....</b>	110
2.1	Persönlicher Anwendungsbereich .....	110
2.1.1	Natürliche Personen .....	110
2.1.2	Personenvereinigungen .....	110
2.1.3	Kapitalgesellschaften bzw. Körperschaftsteuersubjekte.....	110
2.2	Negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG.....	110
2.3	Verhältnis von § 2a EStG zu § 15a EStG .....	111
2.4	Katalog der negativen ausländischen Drittstaaten-Einkünfte .....	111
2.4.1	Enumerationsprinzip .....	111
2.4.2	Negative Einkünfte aus einer in einem ausländischen Drittstaat belegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 1 EStG).....	111
2.4.3	Negative Einkünfte aus einer in einem Drittstaat belegenen gewerblichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 2 EStG) .....	112
2.4.4	Teilwertabschreibung bzw. Veräußerungs- oder Auflösungsverluste im Zusammenhang mit einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft aus Drittstaaten (§ 2a Abs. 1 Nr. 3 EStG).....	112
2.4.5	Negative Einkünfte bei im Privatvermögen gehaltener Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft aus Drittstaaten (§ 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG).....	113
2.4.6	Negative Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter und aus partiarischen Darlehen, wenn der Schuldner Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung in einem Drittstaat hat (§ 2a Abs. 1 Nr. 5 EStG) .....	113
2.4.7	Negative Einkünfte aus der Vermietung oder der Verpachtung unbeweglichen Vermögens oder von Sachinbegriffen, wenn diese in einem Drittstaat belegen sind (§ 2a Abs. 1 Nr. 6 EStG) .....	114
2.4.8	Negative Einkünfte bei Beteiligung an einer inländischen Körperschaft, die ihrerseits negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 Nr. 1–6 EStG erzielt (§ 2a Abs. 1 Nr. 7 EStG) .....	114

2.5	Produktivitätsklausel (§ 2a Abs. 2 EStG) .....	115
2.5.1	Grundsatz .....	115
2.5.2	Produktive Auslandsverluste aus Drittstaaten .....	115
2.5.2.1	Lieferung oder Herstellung von Waren außer Waffen .....	116
2.5.2.2	Gewinnung von Bodenschätzen .....	116
2.5.2.3	Bewirkung gewerblicher Leistungen .....	116
2.5.2.4	Vermietung oder Verpachtung von Wirtschaftsgütern .....	116
2.5.2.5	Holdingaktivitäten .....	117
2.5.2.6	Aktive mittelbare negative Einkünfte (Beteiligungsverluste) .....	117
2.5.3	Nicht aufgeführte Auslandsverluste .....	117
2.6	Durchführung des Verlustverrechnungsverbots .....	117
2.7	Gesonderte Feststellung .....	119
2.8	Übergangsprobleme durch die Änderung der §§ 2a und 32b EStG .....	119
2.8.1	Beschränkung der Anwendung des § 2a Abs. 1 und 2 EStG durch das BMF-Schreiben vom 30. 07. 2008 (BStBl I 2008, 810) .....	119
2.8.2	Neuregelung der §§ 2a und 32b EStG durch das JStG 2009 .....	120
2.9	System des § 2a EStG .....	120
2.10	Übungsfall zur beschränkten Verlustverrechnung .....	121
3	<b>Berücksichtigung von ausländischen gewerblichen Verlusten nach § 2a Abs. 3 und 4 EStG (früher § 2 AIG)</b> .....	124
3.1	Grundsätze .....	124
3.1.1	Aufhebung des Abzugs ausländischer Betriebsstättenverluste durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 und Steuerbereinigungsgesetz 1999 .....	124
3.1.2	Bisherige Regelung über den Abzug ausländischer Betriebsstättenverluste gem. § 2a Abs. 3 EStG .....	124
3.1.3	Systematik der Regelungen des § 2a Abs. 3 und 4 EStG .....	124
3.1.4	Rechtslage bis einschließlich Veranlagungszeitraum 1998 .....	125
3.1.5	Rechtslage ab Veranlagungszeitraum 1999 .....	126
3.1.6	Nachversteuerung .....	126
3.1.7	Gesonderte Feststellung des verbleibenden Betrags (§ 2a Abs. 3 Sätze 5, 6 und 8 i. V. m. § 52 Abs. 3 EStG) .....	127
3.1.8	Gesamtrechtsnachfolge .....	127
3.2	Neueste Entwicklung beim Abzug von Verlusten aus EU-/EWR-Betriebsstätten durch BFH und die EuGH-Rechtsprechung – sog. finale EU-Auslandsverluste .....	127
3.2.1	Problem bei ausländischen Betriebsstättenverlusten .....	127
3.2.2	Weitere Entwicklung der Rechtsprechung und Auffassung der Verwaltung .....	128
4	<b>Übungsfall zur Anrechnungs- bzw. Freistellungsmethode und negative ausländische Einkünfte</b> .....	130

## Teil G Grundsätze der beschränkten Steuerpflicht

1	<b>Systematik</b> .....	135
2	<b>Persönliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht</b> .....	135
2.1	Beschränkte Einkommensteuerpflicht .....	135
2.2	Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht .....	136
3	<b>Sachliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht</b> .....	136
3.1	Systematik .....	136
3.2	Isolierende Betrachtungsweise (§ 49 Abs. 2 EStG) .....	136
4	<b>Durchführung der Besteuerung/Sondervorschriften bei beschränkter Steuerpflicht (§ 50 und § 50a EStG)</b> .....	137
5	<b>Inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 1 bis Nr. 10 EStG</b> .....	138
5.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 49 Abs. 1 Nr. 1 EStG) .....	138
5.1.1	Behandlung in DBA-Fällen .....	138
5.1.2	Durchführung der Besteuerung .....	139



5.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a bis g EStG) .....	139
5.2.1	Betriebsstätten- und Vertreterereinkünfte (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG).....	139
5.2.1.1	Betriebsstätte .....	139
5.2.1.2	Ständiger Vertreter.....	139
5.2.1.3	Behandlung in DBA-Fällen .....	140
5.2.2	Einkünfte aus dem Beförderungsbetrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b und c EStG).....	140
5.2.2.1	Behandlung in DBA-Fällen .....	141
5.2.3	Einkünfte aus der Ausübung oder Verwertung bestimmter gewerblicher Inlandstätigkeiten (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d EStG) .....	141
5.2.3.1	Darbietung im Inland .....	141
5.2.3.2	Verwertung der Darbietung im Inland.....	142
5.2.3.3	Mit Darbietungen oder deren Verwertung zusammenhängende Leistungen.....	142
5.2.3.4	Behandlung in DBA-Fällen .....	143
5.2.3.5	Durchführung der Besteuerung.....	144
5.2.4	Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e und f EStG) .....	145
5.2.4.1	Behandlung in DBA-Fällen .....	145
5.2.5	Sonstige gewerbliche Veräußerungsgewinne i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG ....	146
5.2.5.1	Behandlung in DBA-Fällen .....	147
5.2.6	Berufssportler, Spielertransfer, »Spielerleihe« (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. g EStG).....	147
5.3	Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG).....	148
5.3.1	Ausübungstatbestand .....	149
5.3.2	Verwertungstatbestand .....	149
5.3.3	Ergänzung durch feste Einrichtung oder Betriebsstätte .....	149
5.3.4	Behandlung in DBA-Fällen.....	150
5.3.5	Durchführung der Besteuerung .....	151
5.4	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a bis d EStG).....	151
5.4.1	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a EStG – Ausübungs- und Verwertungstatbestand .....	152
5.4.1.1	Behandlung in DBA-Fällen – 183-Tage-Regelung .....	153
5.4.2	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b EStG – Inländische öffentliche Kassen.....	154
5.4.2.1	Behandlung in DBA-Fällen .....	154
5.4.3	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c EStG – Geschäftsführer, Prokurist oder Vorstandsmitglied ..	154
5.4.3.1	Behandlung in DBA-Fällen .....	155
5.4.4	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. d EStG – Entschädigungen i. S. d. § 24 Nr. 1 EStG .....	155
5.4.4.1	Behandlung in DBA-Fällen .....	155
5.4.5	§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. e EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2007 – Bordpersonal inländischer Fluggesellschaften .....	156
5.4.6	Durchführung der Besteuerung .....	156
5.5	Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a bis c EStG) .....	156
5.5.1	Dividenden, Wandelanleihen und Gewinnobligationen sowie stille Beteiligungserträge (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a und b EStG).....	157
5.5.2	Kapitalerträge aus Grundpfandrechten und sonstigen Kapitalforderungen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa, bb, cc EStG).....	158
5.5.2.1	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa EStG .....	158
5.5.2.2	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. bb EStG .....	158
5.5.2.3	§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. d EStG.....	159
5.5.3	Behandlung in DBA-Fällen.....	159
5.5.4	Durchführung der Besteuerung .....	159
5.6	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG) .....	159
5.6.1	Subsidiarität und isolierende Betrachtungsweise.....	160
5.6.2	Verpachtung eines inländischen Gewerbebetriebs.....	161

5.6.3	Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG).....	162
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) ..	162
5.6.5	Einkünfte aus zeitlich begrenzter Überlassung von Rechten (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG).....	162
5.7	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 7 EStG .....	163
5.8	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG .....	164
5.8.1	Grundstücksveräußerungen .....	164
5.8.2	Veräußerung von Beteiligungen .....	165
5.9	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 8 Buchst. a EStG.....	165
5.10	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG .....	165
5.11	Sonstige Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 10 EStG .....	166

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

1	<b>Steuerproblematik bei Grenzpendlern</b> .....	167
2	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG)</b> .....	168
2.1	Alternative Steuerbehandlung .....	168
2.2	Jährlicher Belastungsvergleich .....	168
2.3	Praktischer Anwendungsbereich .....	169
3	<b>Voraussetzungen der Option</b> .....	169
3.1	Persönliche Voraussetzungen .....	169
3.2	Sachliche Voraussetzungen .....	170
3.2.1	Inländische Einkünfte i. S. d. § 49 EStG .....	171
3.2.2	Einkünfte, die ganz oder fast ausschließlich der deutschen Einkommensteuer unterliegen .....	171
3.2.2.1	Relative Grenze .....	172
3.2.2.2	Absolute Grenze .....	172
3.2.3	Berücksichtigung von Doppelbesteuerungsabkommen .....	172
3.2.4	Verfahrensrechtliche Voraussetzungen .....	173
4	<b>Rechtsfolgen der Option</b> .....	173
4.1	Grundsatz der Einzelveranlagung bei unbeschränkter Steuerpflicht .....	173
4.2	Besonderheiten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 39c Abs. 4 EStG) ..	173
4.3	Steuerabzugseinkünfte nach § 50a EStG (§ 1 Abs. 3 Satz 6 EStG) .....	174
4.4	Progressionsvorbehalt (§ 32b Abs. 1 Nr. 5 EStG) .....	174
5	<b>Personen- und familienbezogene Vergünstigungen des § 1a EStG</b> .....	174
6	<b>Übungsfall zur unbeschränkten Steuerpflicht bei Grenzpendlern</b> .....	175

## **Kapitel II Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen**

### **Teil A Aufgabe, Zustandekommen, Auslegung und Missbrauch der Doppelbesteuerungsabkommen**

1	<b>Vermeidung internationaler Besteuerungskonflikte durch Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	179
1.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch innerstaatliches Recht .....	179
1.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch Doppelbesteuerungsabkommen .....	179
1.3	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch multilaterale Regelungen .....	182
1.3.1	EG-Vertrag .....	182

1.3.2	Wiener Übereinkommen über diplomatische und konsularische Beziehungen (WÜD und WÜK) .....	182
1.3.3	Protokoll über Vorrechte und Befreiung der Europäischen Gemeinschaften .....	183
1.3.4	NATO-Truppenstatut .....	184
1.3.5	Musterabkommen der OECD (OECD-MA) .....	184
2	<b>Zustandekommen von Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	185
2.1	Stufen der Vertragsverhandlungen .....	185
2.2	Normbestand der Doppelbesteuerungsabkommen .....	186
2.3	Innerstaatliche Geltung der Doppelbesteuerungsabkommen .....	187
2.3.1	Übungsfall zur Geltung eines Doppelbesteuerungsabkommens .....	187
2.4	Treaty Overriding .....	188
3	<b>Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	192
3.1	Vorbemerkung .....	192
3.2	Verhältnis des nationalen Steuerrechts zum Abkommensrecht .....	192
3.3	Auslegungsgrundsätze für internationale Verträge .....	194
3.3.1	Allgemeine Auslegungsregeln (Art. 31 WÜRV) .....	194
3.3.2	Einzelne Auslegungsprinzipien .....	194
3.3.2.1	Grammatische Interpretation .....	195
3.3.2.2	Systematische Interpretation .....	195
3.3.2.3	Auslegungsregel des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA .....	195
3.3.2.4	Teleologische Interpretation .....	196
3.3.3	Bedeutung des OECD-MA-Kommentars .....	196
3.3.4	Konkretisierung der DBA-Regelungen .....	197
3.3.5	Verständigungsverfahren .....	197
3.4	Qualifikationskonflikte .....	198
3.4.1	Arbeitsbegriffe .....	199
3.4.1.1	Subsumtionskonflikt .....	199
3.4.1.2	Klassifizierungskonflikt .....	199
3.4.1.3	Subjektive und objektive Zurechnungskonflikte .....	200
3.4.1.4	Positiver und negativer Qualifikationskonflikt .....	200
3.4.2	Lösung von Qualifikationskonflikten .....	201
3.4.3	Übungsfall zu den Qualifikationskonflikten .....	202
3.5	Besondere Auslegungsfragen .....	203
3.5.1	Isolierende Betrachtungsweise .....	203
3.5.1.1	Regelung des § 49 Abs. 2 EStG .....	203
3.5.2	Umgekehrte isolierende Betrachtungsweise gem. § 34d EStG .....	204
3.5.3	Isolierende Betrachtungsweise bei Doppelbesteuerungsabkommen .....	205
3.5.4	Grundsatz der Spezialität .....	205
4	<b>Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	206
4.1	Problemstellungen .....	206
4.2	Rechtsmissbräuchliche Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen .....	208
4.3	Internationale steuerrechtliche Missbrauchsregeln .....	208
4.3.1	Völkerrechtliche und europarechtliche Missbrauchsregeln .....	209
4.3.2	Missbrauchsregelungen im OECD-Musterabkommen .....	209
4.3.3	Einzelne Missbrauchsregelungen in den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen .....	210
4.3.3.1	Regelungen über Treaty Shopping .....	210
4.3.3.2	Rückfallklauseln und Subject-to-Tax-Klauseln .....	211
4.3.3.2.1	Allgemeines .....	211
4.3.3.2.2	Der Vorrang von DBA-Regelungen .....	212
4.3.3.2.3	Länderkatalog .....	212
4.3.3.2.4	Sachlicher Anwendungsbereich .....	212
4.3.3.3	Sonderregelungen für Qualifikations- oder Zurechnungskonflikte – Switch-over-Klauseln .....	214

4.3.3.3.1	Fallgruppen	214
4.3.3.3.2	Doppelbesteuerungsabkommen mit sog Switch-over-Klauseln	215
4.3.3.3.3	Doppelbesteuerungsabkommen ohne Switch-over-Klauseln	216
4.3.3.4	Remittance Base Principle	217
4.3.3.5	Aktivitätsklausel	219
4.3.3.6	Definition des Nutzungsberechtigten – Beneficial-ownership-Doktrin	220
4.3.3.7	Öffnungsklauseln	221
4.4	Nationale Missbrauchsregeln	221
4.4.1	Außensteuergesetz	221
4.4.2	Innerstaatliche Spezialnormen	222
4.4.2.1	Vorrang des innerstaatlichen Steuerabzugs vor abkommensrechtlichen Steuervergünstigungen (§ 50d Abs. 1 EStG)	222
4.4.2.2	Die deutsche Anti-Treaty-Shopping-Gesetzgebung	223
5	<b>Die Anwendung des § 42 AO bei Geschäftsbeziehungen zu einem Unternehmen in einem Niedrigsteuerland (Basisgesellschaften/Briefkastengesellschaften)</b>	226
5.1	Prüfungsreihenfolge	226
5.2	Definition und Tatbestandsvoraussetzungen	226
5.3	Abgrenzung zu anderen Vorschriften	227
5.3.1	Zum inländischen Ort der Geschäftsleitung	227
5.3.2	Verhältnis zu den Doppelbesteuerungsabkommen	229
5.4	Steuerliche »Anerkennung« ausländischer Gesellschaften	229
5.5	Steuerlich nicht anzuerkennende ausländische Gesellschaften	229
5.6	Beweislast	230
5.7	Rechtsfolgen	230
5.8	Verhältnis zum Außensteuergesetz	230
5.9	Praktische Anwendungsfälle	232
5.10	Europatauglichkeit	232
5.11	Gestaltungsmisbrauch bei beschränkter Steuerpflicht	232

## **Teil B Aufbau, Begriffe und Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen**

1	<b>Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen</b>	234
2	<b>Geltungsbereiche</b>	234
2.1	Persönlicher Geltungsbereich (Abkommensberechtigung)	234
2.2	Sachlicher Geltungsbereich	236
2.2.1	Steuern in föderal gegliederten Staaten	237
2.2.2	Ergänzungsabgaben, Nebenabgaben, Ersatzabgaben, Zuschläge	237
2.3	Räumlicher Geltungsbereich	238
2.4	Zeitlicher Geltungsbereich	238
3	<b>Begriffsbestimmungen</b>	239
3.1	Begriff der »Person« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. a OECD-MA)	239
3.2	Begriff der »Gesellschaft« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. b OECD-MA)	240
3.3	Begriff des Unternehmens eines Vertragsstaats (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c und d OECD-MA)	240
3.4	Begriff des »Internationalen Verkehrs« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. e OECD-MA)	241
3.5	Begriff der »zuständigen Behörde« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. f OECD-MA)	241
3.6	Begriff des »Staatsangehörigen« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. g OECD-MA)	241
4	<b>Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen</b>	242
4.1	Allgemeines	242
4.2	Regelungstechnik der Doppelbesteuerungsabkommen	242
4.3	Begrenzung der Steuerhoheiten der Vertragsstaaten durch Einkünfteartikel	243
4.4	Verteilungsnormen	243
4.5	Vermeidungsnormen	246
4.6	Prüffolge	249

4.6.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften in DBA-Fällen.....	249
4.6.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften in DBA-Fällen.....	249

### Teil C Begriff und Funktion der Ansässigkeit

1	<b>Begriff der Ansässigkeit</b> .....	250
1.1	Abkommensrechtliche Regelungen der Ansässigkeit.....	250
1.2	Funktionen der Ansässigkeit.....	250
2	<b>Festlegung des persönlichen Geltungsbereichs eines Doppelbesteuerungsabkommens bzw. einer Abkommensberechtigung</b> .....	251
2.1	Unmittelbare Geltung des Doppelbesteuerungsabkommens für die Steuerbürger der Vertragsstaaten.....	251
2.2	Kreis der abkommensberechtigten Personen.....	252
2.3	Steuerpflicht in einem Vertragsstaat – Anknüpfungspunkte.....	253
2.3.1	Natürliche Personen.....	253
2.3.2	Natürliche Personen, Grenzpendler gem. § 1 Abs. 3 EStG.....	253
2.3.3	Gesellschaften i. S. d. Doppelbesteuerungsabkommens.....	253
2.3.4	Deutsche juristische Personen des öffentlichen Rechts.....	254
2.3.5	Personenvereinigungen.....	254
2.4	Ausschluss der Abkommensberechtigung bei Quellenbesteuerung.....	257
2.5	Beispiele zur Abkommensberechtigung.....	258
2.6	Sonderfälle der Ansässigkeit.....	259
2.6.1	Diplomaten, Konsularbeamte, Haushaltsangehörige.....	259
2.6.2	NATO-Truppenangehörige und ziviles Gefolge.....	259
2.6.3	Beamte und Bedienstete der Europäischen Union.....	260
2.6.4	Steuerliche Vorrechte und Befreiungen aufgrund mehrstaatlicher Vereinbarungen.....	260
3	<b>Bedeutung des Ansässigkeitsstaats und des Quellenstaats für die internationale Besteuerung</b> .....	260
3.1	Ansässigkeitsstaat.....	261
3.2	Quellenstaat.....	261
3.3	Vorrang und Nachrang der Steuerberechtigung.....	261
4	<b>Doppelte unbeschränkte Steuerpflicht und doppelte Ansässigkeit</b> .....	262
4.1	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von natürlichen Personen.....	262
4.1.1	Allgemeines.....	262
4.1.2	Auswirkungen des § 1 Abs. 3 EStG (Fiktion der unbeschränkten Steuerpflicht).....	263
4.1.3	Einzelfragen des Art. 4 Abs. 2 OECD-MA – Doppelwohnsitz von natürlichen Personen (sog. »tie-breaker-rule«).....	264
4.1.3.1	Schema.....	264
4.1.3.2	Ständige Wohnstätte in einem Vertragsstaat.....	265
4.1.3.3	Mittelpunkt der Lebensinteressen.....	266
4.1.3.4	Fragenkatalog zur Ansässigkeit.....	267
4.1.3.5	Gewöhnlicher Aufenthalt.....	268
4.1.3.6	Staatsangehörigkeitsentscheidung.....	268
4.1.3.7	Sonderregelungen bei Grenzgängern.....	269
4.2	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von anderen als natürlichen Personen (juristischen Personen).....	269
4.2.1	Kapitalgesellschaften.....	269
4.2.2	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit von Kapitalgesellschaften.....	270
4.2.3	Sonderfall DBA-Schweiz.....	270
5	<b>Sonderregelungen zur doppelten Ansässigkeit und zum Wechsel der Ansässigkeit</b> .....	271
5.1	Grundsätze.....	271
5.2	Überdachende Besteuerung bei natürlichen Personen gem. Art. 4 Abs. 3 DBA-Schweiz.....	271
5.2.1	Abkommensrechtliche Regelungen.....	271
5.2.2	Wirkungen des Art. 4 Abs. 3 DBA-Schweiz.....	273

5.3	Überdachende Besteuerung bei doppelter Ansässigkeit von Gesellschaften gem. Art. 4 Abs. 9 DBA-Schweiz .....	273
5.4	Abwanderungsbesteuerung bei Wohnsitzaufnahme in der Schweiz gem. Art. 4 Abs. 4 DBA-Schweiz .....	273
5.5	Einschränkungen des Status der Ansässigkeit .....	275
5.5.1	Abkommensrechtliche Regelungen des Art. 4 Abs. 6 Buchst. a DBA-Schweiz .....	275
5.6	Länderspezifische Sonderregelungen beim Wohnsitzwechsel – Beispiel Art. 4 Abs. 5 DBA-Schweiz: Wohnsitzwechsel und zeitliche Aufteilung des Besteuerungsanspruchs ..	275
6	<b>Auswirkungen der Ansässigkeit bzw. Nichtansässigkeit auf die inländische Besteuerung</b> .....	276
6.1	Vorbemerkung .....	276
6.2	Ansässigkeit und unbeschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat .....	276
6.3	Nichtansässigkeit und beschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat .....	276
6.4	Nichtansässigkeit und unbeschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat .....	277
6.5	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit .....	277

## Teil D Einkünfteartikel

1	<b>Art. 5 und 7 OECD-MA – Die Betriebsstättenbesteuerung – Behandlung der unmittelbaren gewerblichen Tätigkeit über die Grenze sowie der grenzüberschreitenden Beteiligung an Personengesellschaften</b> .....	280
1.1	Allgemeines .....	280
1.2	Prüfschema zur Bestimmung grenzüberschreitender gewerblicher Tätigkeit .....	281
1.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts für gewerbliche Einkünfte .....	281
1.4	Verhältnis des innerstaatlichen Rechts zum Doppelbesteuerungsabkommen – maßgebender Begriff des Unternehmens und des Unternehmensgewinns .....	281
1.5	Betriebsstättenbegriff nach Doppelbesteuerungsabkommen – Verhältnis zu § 12 AO .....	281
1.6	Die Zuweisung des Besteuerungsrechts .....	282
1.6.1	Gebietsmäßige Abgrenzung .....	282
1.6.2	Grundsatz der Einzelbetrachtung .....	282
1.7	Haupttatbestand »feste Geschäftseinrichtung« (Tz. 1.2.1.1 BSVerwGrS) .....	282
1.7.1	Grundsätze .....	282
1.7.1.1	Allgemeines .....	282
1.7.1.2	Verfügungsgewalt des Steuerinländers .....	283
1.7.2	Einzelfragen .....	284
1.7.2.1	Zeitlich begrenzte feste örtliche Anlagen oder Einrichtungen .....	284
1.7.2.2	Betriebsaufspaltung über die Grenze .....	286
1.7.2.2.1	Grundfall Grundstücksvermietung .....	286
1.7.2.2.2	Regelfall der Betriebsaufspaltung .....	286
1.7.2.2.3	Ausnahmefälle .....	286
1.7.2.2.4	Wohnsitzverlegung bei bestehender Betriebsaufspaltung .....	287
1.7.2.3	Geschäftsleitungsbetriebsstätte (Tz. 1.2.1.1 Satz 3 BSVerwGrS) .....	287
1.7.2.4	Auswirkungen des E-Commerce – Gestaltungsmöglichkeiten durch die Nutzung eines Internet-Servers .....	288
1.8	Bauausführungen und Montagen .....	288
1.8.1	Allgemeine Grundsätze .....	288
1.8.2	Einzelfragen .....	289
1.8.2.1	Verhältnis des Art. 5 Abs. 3 zu Abs. 1 OECD-MA .....	289
1.8.2.2	Fristenberechnung .....	290
1.8.2.3	Zusammenrechnung von mehreren Baustellen .....	291
1.8.2.4	Bau- und Montageüberwachung als Bauausführung .....	292
1.8.2.5	Arbeitsgemeinschaft/Konsortium .....	293
1.9	Vertreterbetriebsstätte .....	294
1.9.1	Allgemeine Grundsätze .....	294

1.9.2	Einzelfragen.....	295
1.9.2.1	Verhältnis zu den anderen Regelungen .....	295
1.9.2.2	Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft als Vertreter.....	295
1.9.2.3	Zeitdauer der Vertretertätigkeit.....	295
1.10	Ausnahmekatalog der Betriebsstätten .....	296
1.11	Die steuerliche Behandlung der mitunternehmerischen gewerblichen Betätigung über die Grenze .....	297
1.12	Aufteilung der Einkünfte (Aufwands-/Ertragszuordnung).....	297
1.12.1	Rechtslage bis einschließlich 2012 und für Altabkommen.....	297
1.12.1.1	Grundproblem der zwei konkurrierenden Prinzipien .....	297
1.12.1.1.1	DBA-Vorschriften .....	297
1.12.1.1.2	Verbot der vertraglichen Regelung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte .....	298
1.12.1.2	Allgemeiner Aufwand (Tz. 3 BSVerwGrS) .....	299
1.12.1.3	Dienstleistungen (Tz. 3.1 BSVerwGrS) .....	299
1.12.1.4	Dotation – Anteil der Betriebsstätte am Eigenkapital des Gesamtunternehmens ..	300
1.12.1.5	Nutzungsüberlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern (Know-how, Patente etc.) der Tz. 2.6.1c BSVerwGrS.....	301
1.12.1.6	Die Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und Betriebsstätte (Tz. 2.6 BSVerwGrS).....	302
1.12.1.6.1	Regelung im internationalen Steuerrecht .....	302
1.12.1.6.2	Praxis der deutschen Finanzverwaltung .....	302
1.12.1.6.3	Gesetzliche Änderung durch das SEStEG .....	302
1.12.1.6.4	Rücküberführung ins Inland .....	306
1.12.1.6.5	Europatauglichkeit.....	306
1.12.1.6.6	Verstrickung.....	307
1.12.1.7	Währungsfragen (Tz. 2.8 BSVerwGrS).....	307
1.12.1.7.1	Umrechnung des Betriebsstättengewinns .....	307
1.12.1.7.2	Wechselkursbedingte Wertsteigerungen zwischen Aktivierung und Zahlungseingang.....	309
1.12.1.7.3	Wechselkursbedingte Wertverluste des Betriebsstättenvermögens – die Zuordnung von Währungsschwankungen (Währungsgewinnen/-verlusten) beim Stammhaus oder beim Betriebsstättenergebnis .....	309
1.12.1.8	Umlageverträge des Gesamtunternehmens.....	309
1.12.1.9	Wirtschaftsgüter und Betriebsstättenvorbehalt .....	310
1.12.1.10	Zuordnung von Stoffen und Teilen zur Betriebsstätte (Tz. 4.3.8 BSVerwGrS).....	311
1.12.1.11	Zuordnung von Finanzierungsaufwendungen und -erträgen (Tz. 4.3.9. BSVerwGrS) .....	312
1.12.1.12	Zuordnung von Akquisitionskosten und anderen »Regiekosten« .....	312
1.12.1.13	Übertragung von stillen Reserven – dargestellt am Beispiel der Betriebsstätten bei Explorationen (Tz. 4.7.2 BSVerwGrS).....	313
1.12.1.14	Gewinnermittlungsfragen im Bereich der Bau- und Montageunternehmen (Tz. 4.2.6 und 4.3.7 BSVerwGrS).....	313
1.12.1.15	Gründungskosten (Tz. 2.9 BSVerwGrS) .....	314
1.12.1.15.1	Laufende Gründungskosten .....	314
1.12.1.15.2	Gescheiterte Betriebsstättengründung (Tz. 2.9.1 BSVerwGrS).....	314
1.12.1.16	Betriebsstättenauflösung (Tz. 2.9.2 BSVerwGrS).....	314
1.12.2	Neue Grundsätze zur Betriebsstättengewinnabgrenzung ab 01.01.2013 .....	315
2	<b>Art. 6 OECD-MA – Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen.....</b>	317
2.1	Die Besteuerung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (insbesondere Grundbesitz im Ausland) .....	317
2.1.1	Grundsatz – Die Aufgliederung der inländischen Einkünfte i. S. d. Einkommensteuergesetzes in verschiedene Abkommensregelungen .....	317

2.1.2	Die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen – Regelfall, Besteuerung im Belegenheitsstaat (Art. 6 OECD-MA).....	318
2.1.3	Ausnahme – Besteuerung sowohl im Belegenheitsstaat als auch im Wohnsitzstaat unter Anrechnung der im Belegenheitsstaat gezahlten Steuern.....	320
2.1.4	Die Methodenartikel in den Einzel-DBA.....	321
3	<b>Art. 7 und 8 OECD-MA – Gewerbliche Einkünfte</b> .....	321
3.1	Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA).....	321
3.2	Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt (Art. 8 OECD-MA).....	321
3.3	Rechtsfolgen.....	321
3.3.1	Grundsatz der Steuerfreistellung.....	321
3.3.2	Ausnahme der Aktivitätsklausel im Doppelbesteuerungsabkommen.....	321
3.3.2.1	Allgemeines.....	321
3.3.2.2	Katalogliste.....	323
3.3.2.3	Besonderheiten bei Personengesellschaften.....	328
3.3.3	Übergang zur Anrechnungsmethode (§ 20 Abs. 2 AStG).....	329
3.3.4	Rückfallklauseln des Doppelbesteuerungsabkommens.....	330
3.3.5	Qualifikationskonflikte.....	332
3.3.5.1	Lösung von Qualifikationskonflikten in den DBA.....	332
3.3.5.2	Die nationale Rückfallklausel des § 50d Abs. 9 EStG 2007.....	332
3.3.5.2.1	Hauptanwendungsfall der Qualifikationskonflikte.....	332
3.3.5.2.2	Zeitliche Anwendungsregelung des § 50d Abs. 1 Satz 9 EStG.....	334
3.3.6	Übergang zur Anrechnungsmethode nach § 50d Abs. 9 Satz 2 EStG bei »unfairem« Steuerwettbewerb.....	335
3.3.6.1	Der Regelungsinhalt.....	335
3.3.6.2	Zeitliche Anwendung.....	335
3.3.6.3	Eventuelle Verfassungswidrigkeit.....	335
3.3.7	Pauschalierung.....	336
3.4	Behandlung von Verlusten – Abzugsbeschränkungen nach DBA und nationalem Recht.....	336
3.4.1	Abzugsbeschränkung des § 2a EStG.....	336
3.4.2	Auswirkungen der Steuerfreistellung nach dem Methodenartikel der DBA.....	336
3.4.2.1	Grundsatz Abzugsverbot – Symmetriethese.....	336
3.4.2.2	Ausnahme: Berücksichtigung finaler Verluste.....	337
3.4.2.2.1	Keine Verlustberücksichtigung in Drittstaatenfällen.....	337
3.4.2.2.2	Finale Verluste – EuGH-Grundsatzentscheidung »Lidl«.....	337
3.4.2.2.3	Beurteilung der Finanzverwaltung.....	338
3.4.2.2.4	Die Folgerechtsprechung des BFH.....	339
3.4.2.2.5	Folgerverfahren.....	340
4	<b>Besonderheiten bei der grenzüberschreitenden Beteiligung an Personengesellschaften</b> .....	340
4.1	Allgemeines.....	340
4.2	Belastungsvergleiche (Rahmenbedingungen) – Allgemeine Hinweise bei Personenunternehmensstrukturen.....	341
4.3	Die Qualifikation von ausländischen Gesellschaften.....	342
4.3.1	Allgemeines.....	342
4.3.2	Länderlisten der Finanzverwaltung.....	342
4.3.3	Prüfungskriterien für »nicht aufgelistete Gesellschaften«.....	343
4.3.3.1	Allgemeines.....	343
4.3.3.2	Übernahme der Kriterien und der Prüfungsreihenfolge zur US-LLC.....	344
4.4	Die Abkommensberechtigung für Zwecke der Abkommensentlastung.....	345
4.4.1	Transparente Besteuerung im Sitzstaat.....	345
4.4.2	Intransparente Behandlung im ausländischen Sitzstaat.....	345
4.5	Besteuerung im ausländischen Quellenstaat.....	346



4.5.1	Transparenzprinzip.....	346
4.5.2	Besteuerung der Personengesellschaft als Körperschaftsteuersubjekt .....	346
4.6	Grundsätze der Besteuerung bei Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften.....	347
4.7	Qualifikationsprobleme und Gestaltungsmöglichkeiten mit »deutschen« Rechtsformen.....	347
4.7.1	Das Problem.....	347
4.7.2	Bedeutung des Problems.....	347
4.7.3	Grundsätze.....	348
4.7.4	Erste Stufe der Prüfung – Betriebsstätteneigenschaft.....	349
4.7.5	Zweite Stufe der Prüfung – funktionale Zuordnung .....	349
4.7.6	Abweichende Rechtsprechung des BFH.....	350
4.7.7	Reaktion des Gesetzgebers .....	350
4.8	Gewerbliche Infizierung .....	351
4.9	Innungesellschaften – atypisch stille Beteiligungen .....	351
4.9.1	Allgemeines .....	351
4.9.2	Auffassung der Finanzverwaltung.....	352
4.9.2.1	Qualifikation.....	352
4.9.2.2	Rechtsfolgen beim Steuerinländer mit atypischen stillen Beteiligungen an ausländischen Unternehmen .....	353
4.9.3	Gesetzliche Regelung .....	353
4.10	Besitzpersonengesellschaften.....	353
4.11	Vermögensverwaltende Personengesellschaften .....	354
4.12	Die Behandlung von Sondervergütungen.....	355
4.12.1	Abkommensrechtliche Spezialregelungen .....	355
4.12.2	DBA-Qualifikationskonflikt – Besteuerung von Gesellschafterdarlehen und den daraus fließenden Zinsen nach den DBA ohne ausdrückliche Regelung – Rechtsprechung im sog. Outbound-Fall .....	356
4.12.3	Die ergänzende Prüfung der »örtlichen« Zuordnung .....	358
4.12.4	Beteiligung eines Steuerausländers an einer inländischen Personengesellschaft (Tz. 1.2.3 der BSVwGrS).....	359
4.12.4.1	Ursprüngliche Auffassung der Finanzverwaltung .....	359
4.12.4.2	BFH-Rechtsprechung zum Abkommensrecht.....	360
4.12.4.3	Reaktion des Gesetzgebers – Einführung des § 50d Abs. 10 EStG.....	361
4.12.4.3.1	Allgemeines.....	361
4.12.4.3.2	Anwendungsfragen .....	361
4.12.4.4	Die BFH-Rechtsprechung zu § 50d Abs. 10 EStG .....	362
4.12.4.5	Gesetzliche Nachbesserung in § 50d Abs. 10 EStG 2013 .....	362
4.12.4.5.1	Zuordnung .....	362
4.12.4.5.2	Wechsel zu einem »weichen« Treaty Override – Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	362
4.12.4.5.3	Zeitliche Anwendung und Einzelfragen.....	363
4.13	Gewinnermittlung und -abgrenzungsfragen bei Personengesellschaften und -vereinigungen.....	365
4.13.1	Allgemeines .....	365
4.13.2	Zuordnung von Sonderbetriebsausgaben zu ausländischen Betriebsstätten einer inländischen Personengesellschaft .....	365
4.13.3	Gestaltungsmöglichkeiten – Double Dips .....	366
4.13.4	Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften.....	367
4.13.5	§ 50i EStG – Sicherstellung der Besteuerung in Fällen der Vermeidung der Wegzugsbesteuerung oder Umstrukturierung unter Beteiligung beschränkter Steuerpflichtiger.....	368
4.13.5.1	Anlass .....	368

4.13.5.2	Die gesetzliche Regelung .....	369
4.13.5.3	Zeitliche Anwendung .....	369
4.13.5.4	Einzelfragen .....	370
4.14	Rechtsfolgen und Besonderheiten der grenzüberschreitenden Verlustberücksichtigung .....	370
5	<b>Art. 9 OECD-MA – Einkunftsabgrenzung über die Grenze (Verrechnungspreis- korrekturen)</b> .....	370
6	<b>Art. 10 OECD-MA – Dividenden</b> .....	370
6.1	Allgemeines .....	371
6.2	Grundsätzliches zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen .....	373
6.2.1	Deutschland als Ansässigkeitsstaat .....	373
6.2.2	Deutschland als Quellenstaat .....	376
6.3	Beispiele zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen .....	376
6.4	Steuervergünstigungen für Schachteldividenden .....	377
6.4.1	Allgemeines .....	377
6.4.2	Tatbestandsvoraussetzungen des DBA-rechtlichen Schachtelprivilegs .....	378
6.4.2.1	Kapitalgesellschaft .....	378
6.4.2.2	Beteiligungshöhe .....	378
6.4.3	Betriebsausgabenabzug in Zusammenhang mit Schachteldividenden .....	379
6.5	Länderspezifische Besonderheiten – Sonderfall Frankreich .....	380
6.6	Besonderheiten bei der Besteuerung nach nationalem Recht (nationale Dividendenprivilegien) .....	380
6.6.1	Bedeutung der Mittel-/Finanzierungsherkunft .....	381
6.6.2	Besonderheiten bei der Besteuerung, wenn der Anteilseigner eine natürliche Person ist .....	381
6.6.2.1	Einnahmen .....	381
6.6.2.2	Aufwendungen .....	382
6.6.2.3	Quellensteueranrechnung .....	383
6.6.2.4	Beteiligung an passiv tätigen Gesellschaften (Aktivitätsklauseln der Doppelbesteuerungsabkommen) – Hinweis auf die Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG .....	383
6.6.2.5	Beteiligung an aktiv tätigen Auslandsgesellschaften .....	383
6.6.3	Körperschaften als Anteilseigner von Körperschaften .....	384
6.6.3.1	Behandlung der Einnahmen .....	384
6.6.3.2	Aufwendungen und Gewinnminderungen, die mit Auslandsdividenden zusammenhängen .....	385
6.6.3.2.1	Allgemeines .....	385
6.6.3.2.2	Auswirkung der Fiktion und Frage der Verfassungsmäßigkeit .....	385
6.6.3.2.3	Betroffene ausländische ausschüttende Gesellschaften .....	385
6.6.3.2.4	Sonderfall der Kapitalherabsetzung .....	385
6.6.3.2.5	Europarechtliche Probleme .....	385
6.6.3.2.6	Streubesitzdividenden .....	389
6.6.4	Verhältnis von Steuerbefreiung nach § 8b KStG und Kapitalertragsteuerabzug – Europarechtliche Probleme .....	392
6.7	Die Überlagerung der Doppelbesteuerungsabkommen durch EU-Recht .....	393
6.8	Quellensteuerentlastung im Herkunftsstaat .....	394
6.8.1	Entlastung nach Doppelbesteuerungsabkommen .....	394
6.8.2	Entlastungsverfahren nach nationalem Recht .....	395
6.8.3	Praktische Umsetzung .....	395
6.9	Quellensteuerhöchstsätze für Dividenden nach den DBA .....	395
6.10	Kurzhinweise zur gewerbesteuerlichen Behandlung von Auslandsdividenden .....	395
6.10.1	Überblick .....	395
6.10.2	Beteiligungsgrößen für Streubesitz .....	396

6.10.2.1	Änderungen durch die Unternehmensteuerreform 2008.....	396
6.10.2.2	Beteiligung an EU-Kapitalgesellschaften, § 9 Nr. 7 Satz 1 letzter HS GewStG ....	396
6.10.2.3	Beteiligung an Nicht-EU-Kapitalgesellschaften, § 9 Nr. 7 Satz 1 HS 1 GewStG ....	397
6.10.2.4	Mindestbesitzdauer .....	397
6.10.2.5	Umfang der Kürzung – Auswirkungen des § 8b Abs. 5 KStG .....	398
6.10.3	Prüfungsreihenfolge für das gewerbsteuerliche Schachtelprivileg .....	398
7	<b>Art. 11 OECD-MA – Zinseinkünfte</b> .....	399
7.1	Allgemeines .....	399
7.2	Besteuerung der Zinsen nach den DBA .....	400
7.2.1	Deutschland als Ansässigkeitsstaat .....	400
7.2.2	Deutschland ist Quellenstaat .....	402
7.2.3	Quellensteuerhöchstsätze für Zinsen nach DBA .....	403
7.3	Überlagerung der Doppelbesteuerungsabkommen durch EU-Recht .....	403
7.3.1	Die Zinsinformationsverordnung .....	403
7.3.1.1	Allgemeines.....	403
7.3.1.2	Grundsatz: Kontrollmitteilungsverfahren.....	403
7.3.1.3	Ausnahme: Quellensteuerabzug .....	403
7.3.1.4	Vermeidung des Quellensteuerabzugs .....	404
7.3.1.5	Ausdehnung auf Drittstaaten und assoziierte Gebiete .....	404
7.3.1.6	Besteuerungsrechte und Steueranrechnung .....	404
7.3.1.7	Einzelfragen .....	405
7.3.2	Die Zins- und Lizenzrichtlinie .....	405
7.3.3	Hinweis zur Gewerbesteuer (§ 8 Nr. 1 GewStG a.F. bzw. § 8 Nr. 1 Buchst. a und f GewStG n.F.) .....	405
8	<b>Art. 12 OECD-MA – Lizenzgebühren</b> .....	406
8.1	Grundsatz .....	406
8.2	Abgrenzungsprobleme.....	406
8.2.1	Überlassung von Know-how .....	406
8.2.2	Abgrenzung zur Vermietung von Ausrüstungsgegenständen.....	407
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 .....	408
8.3	Länderspezifische Besonderheiten – Länderliste zu Quellensteuersätzen auf Lizenzgebühren.....	409
8.4	Zins- und Lizenzrichtlinie .....	412
8.5	Besonderheiten bei der Einkunftsermittlung .....	412
8.5.1	Grundsätze .....	412
8.5.2	Praxis der Finanzverwaltung.....	412
9	<b>Art. 13 OECD-MA – Veräußerungsgewinne</b> .....	413
9.1	Gewerbliches Vermögen .....	413
9.2	Privatvermögen.....	413
9.3	Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen und der Sonderfall der wesentlichen Beteiligung.....	413
9.4	Sonderfall Grundvermögen .....	415
9.5	Sonderfall Wegzugsbesteuerung und erweiterte beschränkte Steuerpflicht .....	415
9.6	Übersicht: Besteuerungsrecht für Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften .....	415
10	<b>Art. 14 OECD-MA 1977 – Einkünfte aus selbständiger Arbeit</b> .....	416
10.1	Vorbemerkung .....	416
10.2	Zuweisung des Besteuerungsrechts.....	416
10.3	Begriff des freien Berufs .....	417
10.4	Merkmal der festen Einrichtung .....	417
10.5	Gewinnabgrenzung.....	418

10.6	Grenzüberschreitende Sozietäten .....	418
10.7	Anwendungsbeispiele zur grenzüberschreitenden freiberuflichen Tätigkeit .....	419
11	<b>Art. 15 OECD-MA a.F./Art. 14 OECD-MA n.F. – Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</b> ..	419
11.1	Rechtsgrundlagen und allgemeine Hinweise .....	419
11.2	Grundsatz des Welteinkommensprinzips bei unbeschränkter Steuerpflicht .....	420
11.3	Beschränkte Steuerpflicht bei Arbeitseinkünften .....	421
11.4	Steuerfreistellung – Einschränkung des deutschen Besteuerungsrechts durch unilaterale Maßnahmen, zwischenstaatliche oder internationale Vereinbarungen .....	421
11.5	Systematik der Doppelbesteuerungsabkommen (Grundsatz-Sonderregelungen für spezifische Tätigkeiten) .....	423
11.6	Vorabprüfung der Ansässigkeit .....	423
11.7	Prüfungspunkte und Prüfungsreihenfolge .....	425
11.8	Tätigkeitsprinzip nach Art. 15 Abs. 1 OECD-MA .....	426
11.8.1	Allgemeine Erläuterungen .....	426
11.8.2	Problemfälle .....	426
11.8.2.1	Gehaltsnachzahlungen .....	426
11.8.2.2	Berufskraftfahrer .....	427
11.9	183-Tage-Regelung .....	429
11.9.1	Grundsatz .....	429
11.9.2	Einzelfragen der 183-Tage-Regelung .....	429
11.9.2.1	Bezugnahme auf den Aufenthalt im Tätigkeitsstaat .....	431
11.9.2.2	Bezugnahme auf die Ausübung im Tätigkeitsstaat .....	432
11.9.2.3	Bezugnahme der 183 Tage auf das Steuerjahr/Kalenderjahr .....	433
11.9.2.4	Bezugnahme der 183 Tage auf einen 12-Monats-Zeitraum .....	434
11.9.3	Länderspezifische Sonderregelungen – Vorbehalt von Verständigungsvereinbarungen (Tz. 10 des BMF-Schreibens vom 14. 09. 2006) .....	436
11.9.4	Billigkeitsmaßnahmen bei Unterschreiten der 183-Tage-Frist .....	436
11.9.5	Arbeitgeberbegriff (Zahlung durch den Arbeitgeber) .....	436
11.9.5.1	Allgemeines zu Art. 15 Abs. 2 Buchst. b OECD-MA .....	436
11.9.5.2	Arbeitnehmerentsendung/Arbeitnehmerüberlassung zwischen verbundenen Unternehmen .....	438
11.9.5.2.1	Allgemeines .....	438
11.9.5.2.2	Abgrenzungskriterien .....	439
11.9.5.2.3	Vereinfachungsregelung .....	440
11.9.5.2.4	Mehrere Arbeitgeber .....	441
11.9.5.2.5	Gestaltungsmisbrauch i. S. d. § 42 AO .....	441
11.9.5.2.6	Arbeitgeber im Rahmen einer Poolvereinbarung .....	441
11.9.5.2.7	Länderspezifische Betrachtung .....	441
11.9.5.3	Gewerbliche Arbeitnehmerüberlassung .....	442
11.9.5.3.1	Bestimmung des Arbeitgebers i. S. d. Doppelbesteuerungsabkommens .....	442
11.9.5.3.2	Gelegentliche Überlassung zwischen fremden Dritten .....	444
11.9.6	Betriebsstätte als »Arbeitgeber« .....	445
11.10	Spezialnormen zur Arbeitnehmerbesteuerung .....	447
11.10.1	Allgemeines .....	447
11.10.2	Leitende Angestellte .....	447
11.10.2.1	Allgemeines .....	448
11.10.2.2	Sonderfall Schweiz – Begünstigter Personenkreis .....	448
11.10.2.3	Rechtsfolgen im Sonderfall Schweiz – Besteuerung im Staat des Arbeitgebers .....	448
11.10.2.4	Leitende Angestellte – Regelfall .....	448
11.10.2.5	Sonderregelungen in aktuellen deutschen Abkommen .....	449
11.10.2.6	Umgehungsmodelle – Besteuerung des Arbeitslohns bei Management- vergütungen .....	449
11.10.2.7	Gestaltungsmaßnahmen durch Gehaltsplitting .....	450

11.10.2.8	Abgrenzung zur Aufsichtsratsstätigkeit .....	450
11.10.3	Besonderheiten bei Berufskraftfahrern (bei inländischem Arbeitgeber) .....	451
11.10.3.1	Allgemeines.....	451
11.10.3.2	Länderspezifische Besonderheiten .....	452
11.10.4	Personal auf Schiffen und Flugzeugen.....	452
11.10.5	Grenzgänger.....	452
11.11	Aufteilung des Arbeitslohns.....	453
11.11.1	Abgrenzung zur 183-Tage-Klausel .....	453
11.11.2	Aufteilungsgrundsätze.....	453
11.11.2.1	Direkte Zuordnung .....	455
11.11.2.2	Aufteilung des verbleibenden Arbeitslohns .....	455
11.11.2.2.1	Begriff der vereinbarten Arbeitstage (Aufteilungsschlüssel).....	456
11.11.2.2.2	Begriff des vereinbarten Arbeitsentgelts (Aufteilungsmasse).....	456
11.11.2.3	Aufteilung bei bestimmten Lohnbestandteilen .....	457
11.11.2.4	Zusammenfassende Beispiele .....	457
11.11.2.5	Länderspezifische Besonderheiten .....	459
11.11.3	Sonderfälle der Zuordnung/Aufteilung .....	459
11.11.3.1	Sich-zur-Verfügung-Halten.....	459
11.11.3.2	Abfindung .....	459
11.11.3.2.1	Grundsätze .....	459
11.11.3.2.2	Verständigungsvereinbarungen.....	460
11.11.3.2.3	Ablehnung der Verständigungsvereinbarungen durch den BFH.....	460
11.11.3.2.4	Neue Konsultationsvereinbarungen und Absicherung durch Rechtsverordnung...	460
11.11.3.3	Pensionen.....	461
11.11.3.4	Konkurrenz- oder Wettbewerbsverbot .....	462
11.11.3.5	Tantiemen und andere jahresbezogene Erfolgsvergütungen .....	462
11.11.3.6	Optionsrecht auf den Erwerb von Aktien (Stock Options).....	462
11.11.3.6.1	Handelbare Optionsrechte.....	462
11.11.3.6.2	Nicht handelbare Optionsrechte .....	463
11.11.3.7	Altersteilzeit nach dem Blockmodell.....	463
11.11.3.8	Erfindervergütungen.....	464
11.11.3.9	Hypo-Tax-Vereinbarungen im Arbeitsvertrag (Entsendevertrag) .....	464
11.12	Rechtsfolgen.....	467
11.12.1	Grundsatz der Steuerfreistellung mit Progressionsvorbehalt .....	467
11.12.2	Keine Steuerfreiheit für Drittstaateneinkünfte .....	469
11.12.2.1	Allgemeines.....	469
11.12.2.2	Ausnahmefall: Leitende Angestellte/Schweiz .....	469
11.12.2.2.1	Keine Freistellung nach der (ursprünglichen) Auffassung der Finanzverwaltung..	469
11.12.2.2.2	Ablehnung durch den BFH.....	470
11.12.3	Verbot virtueller Doppelbesteuerung .....	470
11.12.4	Rückfallklauseln .....	470
11.12.5	Subject-to-tax-Klauseln .....	471
11.12.6	Remittance-base-Klauseln .....	472
11.13	Nationale Rückfallklausel nach § 50d Abs. 8 EStG .....	472
11.13.1	Allgemeines .....	472
11.13.2	Zweifelsfragen.....	473
11.13.3	Verfassungswidrigkeit? .....	474
11.13.4	Anwendungsbereich .....	474
11.14	Anwendung des § 50d Abs. 9 EStG.....	475
11.15	Besonderheiten der beschränkten Steuerpflicht .....	476
11.15.1	Personenkreis.....	476
11.15.2	Inländische Einkünfte .....	476
11.15.3	Ausübung im Inland.....	476

11.15.4	Verwertung im Inland .....	477
11.15.5	Arbeitslohn aus öffentlichen Kassen .....	477
11.15.6	Arbeitslohn von Organen von Gesellschaften .....	478
11.15.7	Abfindungen .....	478
11.15.7.1	Erster Schritt: Prüfung des nationalen Rechts .....	478
11.15.7.2	Zweiter Schritt: Prüfung des Besteuerungsrechts nach den Doppelbesteuerungsabkommen.....	479
11.16	Lohnsteuerabzug durch Dritte – wirtschaftlicher Arbeitgeberbegriff bei grenz- überschreitenden Arbeitnehmerentsendungen im Konzern.....	479
11.16.1	Das (frühere) Problem.....	479
11.16.2	Frühere BFH-Rechtsprechung zur Lohnsteuerpflicht bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerentsendung .....	479
11.16.3	Gesetzliche Regelung .....	480
12	<b>Art. 16 OECD-MA – Aufsichtsratsvergütungen</b> .....	480
12.1	Allgemeines .....	480
12.2	Gesellschaft.....	481
12.3	Betroffene Vergütungen.....	481
12.4	Höhe der Vergütungen.....	481
12.5	Tätigkeitsort.....	481
12.6	Rechtsfolgen .....	481
12.6.1	Steuerinländer .....	481
12.6.2	Steuerausländer .....	482
13	<b>Art. 17 OECD-MA – Künstler und Sportler</b> .....	482
13.1	Vorabprüfung der Ansässigkeit bei weltweiter Tätigkeit .....	482
13.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	483
13.3	Allgemeine Grundsätze der Anwendung des Art. 17 OECD-MA .....	484
13.3.1	Zuweisung des Besteuerungsrechts .....	484
13.3.2	Abgrenzung zu anderen Einkünften (insbesondere Werbeeinnahmen).....	485
13.3.3	Folgeproblem »Betriebsstättenbegründung«.....	488
13.4	Fragen der Einkunftsaufteilung .....	489
13.5	Abzugsbesteuerung und Aufwandszuordnung.....	490
13.6	Nationaler Steuerverzicht .....	491
14	<b>Art. 18 OECD-MA – Ruhegehälter</b> .....	491
14.1	Prüfreihenfolge .....	491
14.2	Zuweisung des Besteuerungsrechts .....	492
14.3	Geltungsbereich .....	493
14.4	Begriff des Ruhegehalts .....	493
14.5	Abgrenzung zu Art. 15 OECD-MA (Ruhegehalt oder nachträglicher Arbeitslohn) .....	493
14.6	Abgrenzung zu Versicherungsrenten .....	495
14.7	Abgrenzung zu Veräußerungsgewinnen (Art. 13 OECD-MA) .....	496
14.8	Einbeziehung von Unterhaltszahlungen .....	496
14.9	Zahlungsweise .....	496
14.10	Änderung der deutschen Abkommenspolitik – Auswirkungen des Alters- einkünftegesetzes .....	496
14.11	Folgeproblem der Qualifikation von Renten nach deutschem Steuerrecht.....	499
15	<b>Art. 19 OECD-MA – Öffentlicher Dienst</b> .....	499
15.1	Allgemeines .....	499
15.2	Geltungsbereich und Abgrenzung zu anderen Vorschriften .....	500
15.2.1	Geltungsbereich .....	500
15.2.2	Abgrenzung zum Arbeitslohn (bei laufenden Einkünften).....	500
15.2.3	Abgrenzung zu Ruhegehältern .....	500
15.2.3.1	Allgemeines .....	500
15.2.3.2	Wichtige Länder-Abweichungen zum OECD-MA .....	501

15.3	Tatbestandsvoraussetzungen .....	502
15.3.1	Betroffene Vergütungen .....	502
15.3.2	Arbeitgeberkatalog .....	502
15.3.3	Öffentliche Kasse ist Vergütungsschuldner oder Dienstherr und nicht nur Zahlstelle ...	503
15.4	Rechtsfolgen.....	504
15.4.1	Kassenstaatsprinzip im Regelfall .....	504
15.4.2	Ausnahme: Besteuerungsrecht des Wohnsitzstaats bei Ortskräften .....	504
15.5	Kein Kassenstaatsprinzip bei gewerblicher Tätigkeit.....	504
15.6	Kriegsfolgeentschädigungen .....	505
15.7	Beispiele zum Kassenstaatsprinzip .....	506
16	<b>Art. 20 OECD-MA – Studenten</b> .....	507
16.1	Begünstigter Personenkreis .....	507
16.2	Begünstigungszeitraum.....	507
16.3	Begünstigter Arbeitslohn .....	507
17	<b>Gastlehrertätigkeit</b> .....	508
18	<b>Art. 21 OECD-MA – Sonstige Einkünfte</b> .....	508
19	<b>Übungsfall zur Arbeitnehmerentsendung (mit weiteren privaten Einkünften)</b> .....	509

### **Kapitel III Die Verlagerung von Einkunftsquellen und Vermögen ins Ausland**

#### **Teil A Einführung – Anlass, Grundsätze, Ziele des Außensteuergesetzes, Verhältnis zu anderen Vorschriften (§ 42 AO)**

1	<b>Anlass</b> .....	517
2	<b>Verhältnis zu anderen Vorschriften</b> .....	517
2.1	Steuerlich wirksame Wohnsitz-/Sitzverlegungen bei ausländischen Kapitalgesellschaften – Liegt eine inländische Geschäftsleitung vor?.....	517
2.1.1	Allgemeines .....	517
2.1.2	Verhältnis von § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft.....	518
2.1.3	Beurteilung durch die Finanzverwaltung.....	519
2.2	Wohnsitzverlegung bzw. -begründung bei natürlichen Personen.....	519
2.3	Betriebsstättenbegründung – Kurzhinweise .....	519
3	<b>Die aktuellen Entwicklungen (BEPS)</b> .....	520

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

1	<b>Vorbemerkung</b> .....	521
2	<b>Die Bedeutung der Gewinn- und Einkunftsabgrenzung bei grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen</b> .....	521
3	<b>Prüfungsreihenfolge und Rechtsgrundlagen für innerstaatliche Gewinnkorrekturen über die Grenze (verdeckte Gewinnausschüttung, verdeckte Einlagen und § 1 AStG) ...</b>	523
3.1	Grundsatz .....	523
3.2	Verhältnis der nationalen zu den internationalen Abgrenzungsnormen .....	524
3.3	Überblick über das System innerstaatlicher Verrechnungspreiskorrekturen .....	526
3.4	Belastungsfolgen .....	527
4	<b>Einzelfragen der nationalen Korrekturen grenzüberschreitender Leistungsbeziehungen</b> .....	527
4.1	Grundfälle der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze .....	527
4.2	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Ausland (Gruppe 1) .....	528
4.2.1	Einkommenserhöhung.....	528
4.2.2	Steuerpflicht der Kapitalerträge (Quellensteuerabzug) .....	528

4.2.2.1	Prüfungskriterien .....	529
4.2.2.2	Quellensteuersätze bei verdeckten Gewinnausschüttungen im Streubesitzbereich .....	529
4.2.2.3	Quellensteuersätze bei verdeckter Gewinnausschüttung an ausländische Mutterkapitalgesellschaften mit qualifizierter Beteiligung (Schachtelbeteiligungen).....	529
4.3	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Inland (Gruppe 2) .....	530
4.3.1	Prüfungsreihenfolge und Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung.....	530
4.3.2	Besonderheiten bei grenzüberschreitenden verdeckten Gewinnausschüttungen (Anwendung des Nachzahlungsverbots, Klarheitsgebots und Durchführungsgebots)....	531
4.4	Besonderheiten bei sogenannten Dreiecksfällen (die steuerfreie verdeckte Gewinn- ausschüttung).....	533
4.5	Abgrenzung bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen: Entnahmen, Einlagen und § 12 EStG.....	536
4.6	Liefer- und Leistungsverkehr zur ausländischen Beteiligungsgesellschaft – verdeckte Einlage und § 1 AStG .....	536
4.6.1	Grundfälle der verdeckten Einlage über die Grenze .....	536
4.6.2	Rechtsfolgen der verdeckten Einlage über die Grenze .....	537
4.6.3	Abgrenzung zu Einkunftskorrekturen nach § 1 AStG .....	537
4.6.3.1	Anwendungsbereich.....	538
4.6.3.2	Tatbestandsvoraussetzung – Geschäftsbeziehungen zum Ausland (ab 2013 »wirtschaftliche Beziehungen«).....	539
4.6.3.2.1	Rechtslage bis einschließlich 2012 .....	539
4.6.3.2.2	Rechtslage ab einschließlich 2013.....	540
4.6.3.3	Zu berichtigende Einkünfte .....	540
4.6.3.4	Durchführung der Berichtigung .....	541
4.6.4	Verhältnis der Vorschriften zueinander .....	543
4.6.5	»Europatauglichkeit« von § 1 AStG .....	544
5	<b>Die Prüfung der Berichtigungsnormen des internationalen Rechts</b> .....	545
5.1	Art. 9 OECD-MA .....	545
5.2	Die EG-Schiedskonvention .....	546
5.3	Der EU-Verhaltenskodex zur Schiedskonvention.....	549
6	<b>Allgemeine Grundsätze zur Einkunftsabgrenzung</b> .....	550
6.1	Der Fremdvergleich als Maßstab der Einkunftsabgrenzung .....	550
6.2	Standardmethoden zur Prüfung von Verrechnungspreisen .....	552
6.2.1	Allgemeines .....	552
6.2.2	Die deutschen Standardmethoden .....	552
6.2.2.1	Preisvergleichsmethode (comparable uncontrolled price method) .....	553
6.2.2.2	Wiederverkaufspreismethode (resale method) .....	555
6.2.2.3	Kostenaufschlagsmethode (cost plus method) .....	556
6.2.2.4	Die sogenannte »vierte Methode« (Rohgewinnvergleich) .....	557
6.2.3	Die US-Methoden.....	557
6.2.3.1	Comparable Profits Method (CPM) – Gewinnvergleichsmethode .....	558
6.2.3.2	Profit Split Methods – Gewinnaufteilungsmethoden .....	558
6.2.3.3	Residual Allocation Method .....	559
6.2.3.4	Capital Employed Allocation Method .....	559
6.2.3.5	Comparable Profit Split Method .....	559
6.2.3.6	Other Profit Split Methods – andere Gewinnverteilungsmethoden.....	560
6.2.3.7	Comparable Uncontrolled Transaction Method (CUTM) .....	560
6.2.4	Weitere Methoden .....	561
6.2.4.1	Planrechnungen.....	561
6.2.4.2	Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode (TMNN).....	561



6.3	Anwendung der Methoden.....	561
6.3.1	Die Anwendung der Methoden nach den Verwaltungsgrundsätzen.....	561
6.3.2	Die »Öffnung« gegenüber neuen Methoden in den Verwaltungsgrundsätze- Verfahren (VGV).....	562
6.3.2.1	Klassifizierung von Unternehmen.....	562
6.3.2.2	Zulässige Verrechnungspreismethode.....	563
6.3.2.2.1	Grundsätzliche Anwendung der Standardmethoden.....	563
6.3.2.2.2	Ausnahmsweise Anwendung der Transactional Net Margin Method (TNMM).....	564
6.3.2.2.3	Ausnahmsweise Anwendung der Profit Split Method.....	564
6.3.2.2.4	Ablehnung der Gewinnvergleichsmethode (CPM).....	565
6.3.2.2.5	Übersichten.....	565
7	<b>Allgemeine Grundsätze der Verrechnungspreisfestlegung und -prüfung</b> .....	567
7.1	Gegenstand.....	567
7.2	Vorteilsausgleich.....	567
7.3	Rückabwicklung von Verrechnungspreisberichtigungen.....	569
8	<b>Dokumentation von Verrechnungspreisen</b> .....	569
8.1	Überblick.....	569
8.2	Überlegungen und Zielsetzungen des Gesetzgebers.....	570
8.3	Inkrafttreten.....	571
8.4	Betroffene Steuerpflichtige (Dokumentationspflichtige).....	571
8.5	Europarechtswidrigkeit.....	571
8.6	Ermächtigung zum Erlass einer Rechtsverordnung.....	572
8.7	Grundsätze der Aufzeichnungspflicht (§ 1 GAufzV).....	572
8.8	Anwendungsbereich – Geschäftsbeziehungen (ab 2013: wirtschaftliche Beziehungen).....	572
8.9	Unmittelbare Anwendung bei nahestehenden Personen.....	573
8.10	Entsprechende Anwendung im Verhältnis Betriebsstätte und Stammhaus.....	574
8.11	Sachverhaltsdokumentation.....	574
8.12	Angemessenheitsdokumentation.....	574
8.13	Beweislast.....	574
8.14	Vergleichsdaten (§ 1 Abs. 3 GAufzV).....	575
8.14.1	Nutzung von Datenbanken.....	575
8.14.2	Aufzeichnungen ausländischer verbundener Unternehmen.....	575
8.15	Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen (§ 2 GAufzV).....	576
8.15.1	Allgemeines.....	576
8.15.2	Grundsätze.....	576
8.15.3	Arbeitshilfen aus der Literatur.....	576
8.16	Transaktionsbezogene Aufzeichnungen.....	577
8.16.1	Dauersachverhalte.....	577
8.16.2	Verlustsituation.....	577
8.16.3	Sprache (§ 2 Abs. 5 GAufzV).....	577
8.17	Zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen (§ 3 GAufzV).....	578
9	<b>Der Pflichtenkatalog der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsvorschrift</b> .....	579
9.1	Überblick.....	579
9.2	Einzelfragen.....	580
9.2.1	Organisationsdaten.....	580
9.2.2	Geschäftsbeziehungen zu Nahestehenden (§ 4 Nr. 2 GAufzV).....	581
9.2.3	Darstellung der Funktionen, Risiken, Wirtschaftsgüter, Marktverhältnisse (§ 4 Nr. 3a GAufzV).....	582
9.2.4	Angemessenheitsdokumentation.....	583
9.2.4.1	Wertschöpfungskette und -beiträge (§ 4 Nr. 3b GAufzV).....	583
9.2.4.2	Verrechnungspreismethode.....	584
9.3	Erforderliche Aufzeichnungen in besonderen Fällen (§ 5 GAufzV).....	584

9.4	Anwendungsregelungen für kleinere Unternehmen und Steuerpflichtige mit anderen als Gewinneinkünften (§ 6 GAufzV).....	585
9.5	Entsprechende Anwendung bei Betriebsstätten und Personengesellschaften (§ 7 GAufzV).....	585
10	<b>Sanktionen bei Verstößen gegen Dokumentationsvorschriften</b> .....	586
10.1	Schätzungsbefugnis nach § 162 Abs. 3 AO bei Verletzung der Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten .....	587
10.2	Beweislastverteilung .....	587
10.3	Schätzungsrahmen.....	587
10.4	Im Wesentlichen unzureichende Aufzeichnungen.....	587
10.5	Steuerzuschlag nach § 162 Abs. 4 AO bei Verstößen gegen § 90 Abs. 3 AO.....	589
10.5.1	Grundsätze .....	589
10.5.2	Überblick zum gesetzlichen Sanktionsrahmen .....	590
11	<b>Anwendungsbeispiele</b> .....	590
11.1	Warenlieferungen .....	590
11.1.1	Standardmethode: Preisvergleich .....	591
11.1.2	Funktionsanalyse .....	591
11.1.3	Einzelfragen .....	593
11.2	Dienstleistungen im Konzern .....	601
11.3	Kostenumlagen im Konzern.....	605
11.4	Lizenzvergabe im Konzern (Überlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern).....	606
11.4.1	Lizenzproduktion.....	607
11.4.2	Warenzeichenlizenz.....	609
11.5	Standortvorteile und deren Gewichtung (steuerliche Problemfelder: Funktionsverlagerung und die zutreffende Verrechnungspreismethode).....	611
11.5.1	Ergänzende allgemeine Hinweise zur Funktionsverlagerung.....	617
11.6	Finanzierung verbundener Unternehmen.....	621
11.7	Arbeitnehmerentsendung im Konzern.....	626

### **Teil C Wohnsitzwechsel in niedrig besteuerte Gebiete**

1	<b>Die erweitert beschränkte Steuerpflicht nach §§ 2-5 AStG</b> .....	631
1.1	Allgemeines .....	631
1.2	§ 2 AStG – die erweitert beschränkte Einkommensteuerpflicht .....	631
1.2.1	Sachliche und persönliche Voraussetzungen des § 2 AStG .....	631
1.2.2	Ausnahmen von der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht .....	632
1.2.3	Dauer der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht .....	632
1.2.4	Niedrige Besteuerung .....	633
1.2.4.1	Begriff »fiktive deutsche Einkommensteuer«.....	634
1.2.4.2	Begriff »fiktive ausländische Einkommensteuer«.....	634
1.2.5	Wesentliche wirtschaftliche Interessen im Inland .....	634
1.2.5.1	Erste Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 1 AStG) .....	634
1.2.5.2	Zweite Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 2 AStG).....	635
1.2.5.3	Dritte Alternative (§ 2 Abs. 3 Nr. 3 AStG).....	635
1.2.6	Zwischenschaltung einer ausländischen Gesellschaft .....	636
1.2.7	Bagatellgrenze .....	636
1.2.8	Umfang der erweiterten Inlandseinkünfte .....	636
1.2.9	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der festzusetzenden Steuer .....	636
1.2.10	Auswirkungen der Doppelbesteuerungsabkommen .....	639

### **Teil D Die Steuerentstrickung**

1	<b>Allgemeines</b> .....	640
2	<b>Begriff »Steuerentstrickung«</b> .....	640

3	<b>Fälle der Steuerentstrickung</b> .....	640
3.1	Überblick über die gesetzlichen Vorschriften .....	640
3.2	Kurzhinweise zu den Einzelfällen .....	641
3.2.1	Wohnsitzwechsel ins Ausland .....	641
3.2.2	Schenkung/Vererbung von Anteilen i. S. d. § 17 EStG ins Ausland .....	641
3.2.3	Verlegung der Geschäftsleitung ins Ausland .....	641
3.2.4	Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte .....	641
3.2.5	Verlegung eines Gewerbebetriebs durch den Steuerpflichtigen aus dem Inland in das Ausland .....	641
3.3	Nicht ausdrücklich geregelte Fälle .....	642
3.3.1	Späterer Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens .....	642
4	<b>Europarechtliche Zulässigkeit und Schranken der Steuerentstrickung</b> .....	643
5	<b>Anwendung des § 6 AStG bei Wegzug, Schenkung, Vererbung oder Einbringung einer wesentlichen Beteiligung in eine Auslandsgesellschaft</b> .....	643
5.1	Allgemeines zur Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG .....	643
5.2	Besteuerung des Wertzuwachses .....	644
5.2.1	Persönliche Voraussetzungen .....	645
5.2.2	Besteuerung des Vermögenszuwachses .....	645
5.2.3	Veräußerung von Anteilen nach dem Wohnsitzwechsel .....	646
5.2.4	Betroffene Anteile .....	646
5.2.5	Vorübergehende Abwesenheit .....	646
5.2.6	Auswirkung von Doppelbesteuerungsabkommen .....	647
5.2.7	Anwendung des § 6 AStG im Verhältnis zu Nicht-EU/EWR-Staaten (Drittstaaten) .....	648
5.2.8	Besonderheiten beim Wegzug in EU-/EWR-Staaten .....	649
5.2.8.1	Die »Europatauglichkeit« der Vorschrift – Kurzübersicht über die Rechts- entwicklung .....	649
5.2.8.2	Besonderheiten beim Wegzug oder Verlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in einen EU-/EWR-Staat oder Schenkung/Erbanfall an einen dort ansässigen Begünstigten .....	650
5.2.8.2.1	Überblick über die EU-/EWR-Sonderregelungen .....	650
5.2.8.2.2	Steuerfestsetzung .....	650
5.2.8.2.3	Stundung .....	651
6	<b>Steuerentstrickung bei Kapitalgesellschaften (§ 12 KStG)</b> .....	652
6.1	Allgemeines .....	652
6.2	Problem der inländischen Betriebsstätte .....	653
7	<b>Wegzug bei einbringungsgeborenen Anteilen</b> .....	653
7.1	Rechtslage bis 2006 .....	653
7.2	EU-Sonderregelung .....	653
7.3	Europarechtliche Überprüfung .....	654
8	<b>Veräußerungsgewinn nach § 17 EStG bei Sitzverlegung</b> .....	654
9	<b>Steuerentstrickung bei Anteilen an einer Europäischen Gesellschaft oder Genossenschaft</b> .....	655
10	<b>Verstrickung</b> .....	655

## E Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz

1	<b>Anlass und Grundsystem der Hinzurechnungsbesteuerung sowie Verhältnis zu anderen steuerlichen Vorschriften</b> .....	657
2	<b>Die Entwicklung der Hinzurechnungsbesteuerung</b> .....	657
3	<b>Verhältnis zu anderen Vorschriften</b> .....	658
3.1	Allgemeines .....	658
3.2	Schema für die Prüfung .....	660
3.3	Abgrenzung zu Scheingeschäften und Scheinhandlungen (§ 41 Abs. 2 AO 1977) .....	661

3.4	Abgrenzung zu Fragen der Steuerpflicht aufgrund einer inländischen Geschäftsleitung .....	661
3.4.1	Allgemeines .....	661
3.4.2	Verhältnis des § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft .....	661
3.5	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu § 42 AO .....	662
3.5.1	Die ursprüngliche Rechtsprechung des BFH .....	662
3.5.2	Die geänderte BFH-Rechtsprechung .....	662
3.6	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu den Doppelbesteuerungsabkommen....	663
3.7	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG) zur Einkünfteberichtigung (§ 1 AStG).....	663
3.8	Vorrang des AuslInvestmG bzw. des InvestmStG.....	664
4	<b>Einzelfragen der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG</b> .....	666
4.1	Übersichten zur Hinzurechnungsbesteuerung .....	666
4.2	Die Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung .....	671
4.2.1	Mehrheitsbeteiligung von Steuerinländern (Tz. 7.2 Anwendungsschreiben).....	671
4.2.1.1	Inländischer Gesellschafter .....	673
4.2.1.2	Mindestbeteiligung .....	674
4.2.1.3	Weisungsgebundenheit (§ 7 Abs. 4 AStG) .....	675
4.2.1.4	Beispiele und Grundsätze zur Ermittlung der Beteiligungsquote .....	675
4.2.1.5	Abgrenzung Beteiligungsquote/Hinzurechnungsquote .....	677
4.2.2	Passive Einkünfte der ausländischen Gesellschaft .....	677
4.2.2.1	Übersichten zu den Einkunfts-kategorien.....	677
4.2.2.2	Allgemeines.....	678
4.2.2.3	Beteiligungen an Personengesellschaften.....	680
4.2.2.4	Landes- und Funktionsholding .....	680
4.2.2.5	Land- und Forstwirtschaft .....	680
4.2.2.6	Industrielle Tätigkeit.....	681
4.2.2.7	Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.....	683
4.2.2.8	Handel.....	683
4.2.2.9	Dienstleistung.....	685
4.2.2.10	Vermietung und Verpachtung (§ 8 Abs. 1 Nr. 6 AStG) .....	687
4.2.2.11	Aufnahme und Ausleihe von Auslandskapital (§ 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG) .....	687
4.2.2.11.1	Überblick .....	687
4.2.2.11.2	Begriffsdefinition .....	688
4.2.2.11.3	Höhe der Hinzurechnungsbesteuerung .....	688
4.2.2.11.4	Einzelfragen der Behandlung von Finanzierungsgeschäften als passiver Erwerb.....	688
4.2.2.12	Dividendenbezug .....	690
4.2.2.13	Veräußerungsgewinne.....	690
4.2.3	Niedrige Besteuerung.....	692
4.2.3.1	Allgemeines.....	692
4.2.3.1.1	Differenzen zwischen rechtlicher Steuerschuld und Erhebung.....	693
4.2.3.1.2	Beibehaltung der Niedrigsteuergrenze ab 2008 trotz Körperschaftsteuersatz- absenkung – Problem der Anrechnungüberhänge .....	694
4.2.3.2	Ermittlung der Ertragsteuerbelastung .....	694
4.2.3.3	Hinweis zu Kapitalanlagegesellschaften in Irland, die in International Financial Services Centern tätig sind.....	695
4.2.3.4	Der Sonderfall Malta und die Reaktion des Gesetzgebers .....	696
4.2.3.4.1	Das bisherige Problem – Berechnung der Niedrigsteuerquote.....	696
4.2.3.4.2	Änderung des § 8 Abs. 3 AStG 2011.....	696
4.2.3.4.3	Verbleibende Gestaltungs-/Beratungsansätze.....	696
4.2.3.5	Arbeitshilfen/Länderlisten zu »Steuer-oasen« .....	697
4.2.3.5.1	Übersichten der Finanzverwaltung.....	697

4.2.3.5.2	Eigene Übersichten (Stand 2013) für den EU-Bereich.....	703
4.3	Freigrenze bei gemischten Einkünften (§ 9 AStG).....	704
5	<b>Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der §§ 7–14 AStG</b> .....	704
5.1	Grundsätze.....	704
5.1.1	Ermittlung des anzusetzenden Hinzurechnungsbetrags.....	704
5.1.2	Einkunftsart des Hinzurechnungsbetrags .....	705
5.1.3	Veranlagungsjahr.....	705
5.2	Einzelfragen der Ermittlung der Einkünfte aus passivem Erwerb .....	708
5.2.1	Einkunftsart.....	708
5.2.2	Ausländische Gesellschaften mit Einkünften aus passivem Erwerb aus mehreren Quellen .....	708
5.2.3	Inländische Gesellschafter mit Beteiligungen an mehreren ausländischen Gesellschaften .....	709
5.2.4	Einkunftsermittlung.....	709
5.2.5	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG.....	709
5.2.6	Ausländische Gesellschaften mit gemischten Einkünften.....	710
5.2.7	Vereinfachtes Gewinnermittlungsverfahren.....	711
5.2.8	Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem passiven in den aktiven Bereich einer ausländischen Gesellschaft .....	711
5.2.9	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG.....	711
5.2.10	Ermittlung der Einkünfte nach §§ 8–9b, 17, 23 EStG.....	711
5.2.11	Steuerliche Vergünstigungen.....	712
5.2.12	Zuordnung von Betriebsausgaben.....	713
5.2.13	Negative Zwischeneinkünfte .....	713
5.2.14	Schätzung der Einkünfte aus passivem Erwerb .....	713
5.3	Einkunftsart und Erfassungszeitraum.....	714
5.4	Abzugsfähige Steuern.....	714
5.5	Negative Zwischeneinkünfte .....	715
5.6	Steueranrechnung (§ 12 AStG) .....	716
6	<b>Mehrstufiger Beteiligungsaufbau</b> .....	716
6.1	Allgemeines .....	716
7	<b>Verfahrensrecht</b> .....	717
7.1	Mitwirkungspflichten (§ 17 AStG).....	717
7.2	Feststellung der Besteuerungsgrundlagen (§ 18 AStG) .....	717
8	<b>Die Besteuerung von Betriebsstätten</b> .....	718
9	<b>Die Vermeidung der Doppelbesteuerung</b> .....	718
9.1	Allgemeines .....	718
9.2	Einzelheiten der Vermeidung der Doppelbelastung.....	720
9.2.1	Das Problem der zeitlichen Zuordnung.....	720
9.2.2	Die Lösung der Finanzverwaltung.....	721
10	<b>Europarechtliche Bedenken gegen die Hinzurechnungsbesteuerung und die vorläufige Reaktion der Finanzverwaltung</b> .....	723
10.1	Allgemeines .....	723
10.2	Vorlagefragen an den EuGH .....	723
10.3	Die Entscheidung des EuGH.....	724
10.4	Die Missbrauchsprüfung.....	724
10.5	Auswirkungen auf die Hinzurechnungsbesteuerung.....	725
10.6	Anwendungsbereich .....	725
10.7	Gesetzliche Klarstellung im Jahressteuergesetz 2008.....	726
10.8	Auslegung des Escape durch die Rechtsprechung .....	727

## Teil F Familienstiftungen nach § 15 AStG

1	<b>Anlass</b> .....	729
2	<b>Verhältnis zu anderen Vorschriften – vorgelagerte Prüfungsschritte</b> .....	729
2.1	Unmittelbare Zurechnung der Einkünfte bei dem Stifter .....	729
2.2	Annahme der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht der ausländischen Stiftung .....	729
3	<b>Überblick über die Anwendung des § 15 AStG</b> .....	729
4	<b>Detailfragen zu Familienstiftungen i. S. d. § 15 AStG</b> .....	730
4.1	Begriff des Stifters .....	730
4.2	Begriff der bezugsberechtigten Person .....	730
4.3	Begriff der anfallsberechtigten Person .....	730
4.4	Zurechnung von Einkommen (ab 2013 Einkünfte) und Vermögen .....	730
4.5	Einkommen (Einkünfte) und Vermögen der Familienstiftung .....	730
4.5.1	Allgemeines .....	730
4.5.2	Negative Einkünfte .....	731
4.5.3	Änderungen ab 01.01.2013 .....	732
4.6	Steuerpflicht der Stifter, Bezugsberechtigten und Anfallsberechtigten dem Grunde nach .....	732
4.7	Steuerpflicht der Stifter, Bezugsberechtigten und Anfallsberechtigten der Höhe nach .....	732
4.8	Vermeidung der doppelten Besteuerung bei »Ausschüttungen« .....	733
4.9	Unmittelbare Steueranrechnung .....	733
5	<b>Vereinbarkeit mit EU-Recht – Einführung des § 15 Abs. 6 AStG</b> .....	733

## Kapitel IV Sondervorschriften des nationalen Rechts mit Auslandsbezug und Verfahrensfragen

### Teil A Abzugsbeschränkungen für Betriebsausgaben nach § 160 AO/§ 16 AStG – die steuerliche Beurteilung »nützlicher Abgaben« (Provisions- oder Schmiergeldzahlungen) an ausländische Empfänger

1	<b>Wirtschaftlicher Hintergrund</b> .....	737
2	<b>Die steuerliche Prüfungsreihenfolge</b> .....	737
3	<b>Der Tatbestand des § 160 AO im Einzelnen</b> .....	741
3.1	Betroffene Aufwendungen .....	741
3.1.1	Dem Grunde nach betroffene Aufwendungen oder Belastungen .....	741
3.1.2	Die Vorprüfung der betrieblichen Veranlassung .....	741
3.2	Empfängerbenennung .....	741
3.2.1	Allgemeines .....	741
3.2.2	Sonderproblem: Treuhänder als »Empfänger« .....	742
3.2.3	Umfang der Daten .....	743
3.2.4	Ermessensausübung .....	744
3.2.5	Die Anwendung von § 160 AO im Spannungsverhältnis zum Europarecht .....	745
4	<b>Beispiele zu § 160 AO</b> .....	745

### Teil B Amtshilfe – Verständigungsverfahren, Informationsaustausch

1	<b>Verständigungsverfahren</b> .....	747
1.1	Allgemeines .....	747
1.2	Anwendungsbereich .....	748
1.3	Rechte der Beteiligten .....	749
1.4	Fristen .....	749
1.4.1	Innerstaatliche Handhabung .....	749

1.4.2	DBA-Fristen .....	749
1.4.3	Innerstaatliche Fristen des anderen Staates .....	750
1.5	Rechtscharakter einer Verständigungsvereinbarung .....	750
1.6	Sonderfall der Schiedskonvention .....	750
1.7	Besonderheiten .....	751
1.8	Scheitern eines Verständigungsverfahrens .....	751
1.9	Verständigungsvereinbarungen und § 2 Abs. 2 AO .....	751
2	<b>Zwischenstaatlicher Auskunftsaustausch</b> .....	752
2.1	Allgemeines .....	752
2.2	Auskunftsaustausch aufgrund des nationalen Rechts (§ 117 AO) .....	753
2.3	Auskunftsaustausch aufgrund der Doppelbesteuerungsabkommen .....	754
2.3.1	Kleine und große Auskunftsklausel .....	754
2.3.2	Gruppenanfragen .....	754
2.4	Auskunftsverkehr aufgrund der EU-Amtshilferichtlinie RL 2011/16/EU .....	755
2.4.1	Spontanauskünfte .....	756
2.4.2	Ersuchen .....	758
2.4.3	Automatischer Informationsaustausch .....	758
2.4.4	Simultanprüfungen und sonstige Formen der Zusammenarbeit .....	758
2.4.5	Informationsübermittlung an Drittstaaten .....	759
2.5	Rechte der Betroffenen .....	759
2.5.1	Auskunftserteilungsverbote .....	759
2.5.2	Anhörungsrecht .....	760
2.5.3	Rechtsbehelfsmöglichkeiten – Klage auf Unterlassung einer Auskunft an eine ausländische Steuerverwaltung .....	760
2.6	Einzelfragen des zwischenstaatlichen Auskunftsaustausches .....	761
2.7	FATCA/TRACE .....	761
3	<b>Zwischenstaatliche Amtshilfe bei der Steuererhebung (Beitreibung)</b> .....	762

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

1	<b>Das Verhältnis des EU-Rechts zur nationalen Gesetzgebungskompetenz</b> .....	763
2	<b>Das EU-Primärrecht</b> .....	763
3	<b>Das Sekundärrecht der EU</b> .....	764
3.1	Verordnungen .....	764
3.2	Richtlinien .....	764
3.3	Empfehlungen .....	765
4	<b>Der EuGH als »Motor« zur Harmonisierung der direkten Steuern</b> .....	765
4.1	Allgemeines .....	765
4.2	Die steuerlich relevanten Grundfreiheiten des EGV .....	766
4.2.1	Arbeitnehmerfreizügigkeit .....	766
4.2.2	Niederlassungsfreiheit .....	766
4.2.3	Kapitalverkehrsfreiheit .....	766
4.2.4	Dienstleistungsfreiheit .....	767
4.2.5	Aufgriff .....	767
4.3	Verhältnis der Vorschriften zueinander .....	767
4.4	Sonderregelungen für »Altnormen« .....	768
4.5	Das Prüfungsschema des EuGH .....	768
4.6	Rechtfertigungsgründe für eine Einschränkung der Grundfreiheiten .....	769
4.6.1	Vermeidung von Steuerumgehungen .....	769
4.6.2	Steuerhinterziehungsvermeidung .....	770
4.6.3	Territorialitätsprinzip .....	770
4.6.4	Kohärenz des Steuersystems .....	770
4.6.5	Wirksamkeit der Steueraufsicht .....	771

---

4.6.6	Rechtfertigungsgrund: Regelung eines Doppelbesteuerungsabkommens.....	771
4.6.7	Keine zwingende Vermeidung einer Doppelbesteuerung – fehlende Harmonisierung. ...	771
4.6.8	Verhältnismäßigkeit der Einschränkung der Grundfreiheiten .....	772
4.7	EU-Widrigkeit von Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen .....	774
4.8	Auswirkungen auf Drittstaaten.....	774
	<b>Anhang: Die deutsche Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen ....</b>	<b>777</b>