

# Internationales Steuerrecht

von

## **Thomas Rupp**

Oberregierungsrat, Referent für Internationales Steuerrecht  
Ministerium für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg

## **Dr. Jörg-Thomas Knies**

Professor an der Fachhochschule Ludwigsburg –  
Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen

## **Johann-Paul Ott**

Leitender Regierungsdirektor  
Leiter des Zentralen Konzernprüfungsamtes Stuttgart und Honorarprofessor  
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

## **Tanja Faust**

Amtsärztin im Körperschaftsteuer-/Außensteuerreferat  
im Ministerium für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg

3., neu bearbeitete und aktualisierte Auflage

# 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	Ermäßigungsmethode	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

<b>1</b>	<b>Anwendungsfälle</b>	<b>38</b>
<b>2</b>	<b>Einkunftsarten, Einkunftsquellen</b>	<b>39</b>
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
<b>3</b>	<b>Unterscheidung von Einkünfteermittlung und Einkünftezuordnung</b>	<b>40</b>
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
<b>4</b>	<b>Ermittlung der ausländischen Einkünfte</b>	<b>46</b>
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
<b>5</b>	<b>Abgabenrechtliche Vorschriften</b>	<b>57</b>
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)

<b>1</b>	<b>Vorbemerkung</b>	<b>58</b>
1.1	Rechtsentwicklung	58
1.2	Anwendungsbereich der nationalen Maßnahmen	58
1.3	Stellung des § 34c EStG im System des Einkommensteuerrechts	58
<b>2</b>	<b>Begriff der ausländischen Einkünfte gem. § 34d EStG</b>	<b>59</b>
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	Abgabeheiten 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 § IOD 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-county-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
<b>6</b>	<b>Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG</b>	<b>88</b>
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>	<b>89</b>
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>	<b>93</b>
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

<b>1</b>	<b>Beschränkung der Verlustverrechnung gem. § 2a Abs. 1 und 2 EStG</b>	<b>106</b>
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
<b>2</b>	<b>Einzelheiten zu § 2a Abs. 1 und 2 EStG</b>	<b>110</b>
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
<b>3</b>	<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
<b>4</b>	<b>Übungsfall zur Anrechnungs- bzw. Freistellungsmethode und negative ausländische Einkünfte</b>	130

## Teil G Grundsätze der beschränkten Steuerpflicht

<b>1</b>	<b>Systematik</b>	135
<b>2</b>	<b>Persönliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht</b>	135
2.1	Beschränkte Einkommensteuerpflicht	135
2.2	Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht	136
<b>3</b>	<b>Sachliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht</b>	136
3.1	Systematik	136
3.2	Isolierende Betrachtungsweise (§ 49 Abs. 2 EStG)	136
<b>4</b>	<b>Durchführung der Besteuerung/Sondervorschriften bei beschränkter Steuerpflicht (§ 50 und § 50a EStG)</b>	137
<b>5</b>	<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, c Doppelbuchst, cc 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)**

<b>1</b>	<b>Steuerproblematik bei Grenzpendlern</b>	167
<b>2</b>	<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
<b>3</b>	<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
<b>4</b>	<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
<b>5</b>	<b>Personen- und familienbezogene Vergünstigungen des § 1a EStG</b>	174
<b>6</b>	<b>Übungsfall zur unbeschränkten Steuerpflicht bei Grenzpendlern</b>	175

**Kapitel II Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen**

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

<b>1</b>	<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 Missbrauchsklauseln	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 Xnlandseinkünften in DBA-Fällen	249
<b>Teil C Begriff und Funktion der Ansässigkeit</b>		
<b>1</b>	<b>Begriff der Ansässigkeit</b>	250
1.1	Abkommensrechtliche Regelungen der Ansässigkeit	250
1.2	Funktionen der Ansässigkeit	250
<b>2</b>	<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
<b>3</b>	<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
<b>4</b>	<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
<b>5</b>	<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 OI. OI. 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	Folgeverfahren	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	Innengesellschaften – 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 Steuerinländers 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 gewerbsteuerlichen Behandlung von Auslandsdividenden	395
6.10.1	Überblick	395
6.10.2	Beteiligungsgrenzen 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 Managementvergütungen	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	Prüfreihefolge	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 Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung</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 (§§ 7ff. AStG) zur Einkünfteberichtigung (§ 1 AStG)	663
3.8	Vorrang des AusInvestmG bzw. des InvestmStG	664
4	<b>Einzelfragen der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7ff. 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 Körperschaftsteuersatzabsenkung – Problem der Anrechnungsüberhänge	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 »Steueroasen«	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 Ol. Ol.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>
--	--	--------------