

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Abkürzungsverzeichnis .....	XLI

## Kapitel I Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

### Teil A Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

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

### Teil B Persönliche Steuerpflicht im Internationalen Steuerrecht

<b>1</b>	<b>Allgemeines .....</b>	<b>25</b>
<b>2</b>	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 und Abs. 2 EStG, § 1 Abs. 1 KStG) .....</b>	<b>25</b>

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

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

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

## Teil D Berücksichtigung ausländischer Einkünfte bei der innerstaatlichen Ertragsbesteuerung

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

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

<b>1</b>	<b>Vorbemerkung</b> .....	<b>67</b>
1.1	Rechtsentwicklung .....	67

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

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

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

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

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

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

## Teil G Grundsätze der beschränkten Steuerpflicht

<b>1</b>	<b>Systematik . . . . .</b>	<b>153</b>
<b>2</b>	<b>Persönliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht . . . . .</b>	<b>153</b>

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

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

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

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

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

**Kapitel II Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen**

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

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

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

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

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

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

## **Teil C Begriff und Funktion der Ansässigkeit**

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

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

## Teil D Einkünfteartikel

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### Teil C Wohnsitzwechsel in niedrig besteuerte Gebiete

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

### Teil D Die Steuerentstrickung

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

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

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

**Teil E Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz**

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

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

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

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

## Teil F Familienstiftungen nach § 15 AStG

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

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

### Teil A Abzugsbeschränkungen für Betriebsausgaben

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

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

**Teil B Amtshilfe – Verständigungs-, Schieds- und Streitbeilegungsverfahren, Informationsaustausch**

<b>1</b>	<b>Verständigungs-, Schieds- und Streitbeilegungsverfahren</b>	<b>955</b>
1.1	Allgemeines zum Verständigungs- und Schiedsverfahren	955
1.2	Anwendungsbereich, Antrag, Durchführung	956
1.3	Verhältnis DBA-Verständigungsverfahren – Rechtsbehelfsverfahren	958
1.4	Rechte der Beteiligten	959

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

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

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