

Internationales Steuerrecht

von

Dr. Ekkehard Bächle

Professor an der Fachhochschule Ludwigsburg
Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen

Thomas Rupp

Oberamtsrat
Finanzministerium Baden-Württemberg

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XXXIII

Kapitel I Grundlagen des Internationalen Steuerrechts

Teil A Einführung und Überblick

1	Begriff des Internationalen Steuerrechts	3
1.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften	3
1.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften	3
1.3	Steuerinländer und Steuerausländer bei anderen Steuerarten	3
2	Rechtsquellen des Internationalen Steuerrechts	4
2.1	Nationales bzw. innerstaatliches Steuerrecht	4
2.1.1	Ertragsteuer- und Vermögensteuerrecht	4
2.1.2	Außensteuergesetz	4
2.1.3	Umsatzsteuergesetz	4
2.2	Abkommensrecht	5
2.3	Europäisches Steuerrecht	5
2.4	Völkerrecht bzw. supranationales Steuerrecht	6
3	Prüfung internationaler Steuerfälle	7
3.1	Regelungen des innerstaatlichen Ertragsteuerrechts für grenzüberschreitende Steuer- sachverhalte	7
3.2	Regelungen des Außensteuergesetzes	7
3.3	Abkommensrecht	8
3.4	Praktische Anwendung der Regeln des Internationalen Steuerrechts	8
4	Prüfungsreihenfolge bei Steuerinländern mit Auslandseinkünften	8
4.1	Einzelne Prüfungsschritte	8
4.2	Prüfschema zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der festzusetzenden Einkommensteuer bei Steuerinländern mit ausländischen Einkünften	11
5	Prüfungsreihenfolge bei Steuerausländern mit Inlandseinkünften	13
5.1	Einzelne Prüfungsschritte	13
5.2	Prüfschema zur Ermittlung des Einkommens und der festzusetzenden Einkommen- steuer bei Steuerausländern mit inländischen Einkünften – Veranlagungseinkünfte	13
5.3	Prüfschema bei Abzuseinkünften	14

Teil B Grundsätze der Besteuerung ausländischer Einkünfte

1	Allgemeines	15
1.1	Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 und Abs. 2 EStG, § 1 Abs. 1 KStG)	15
1.1.1	Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt i. S. d. §§ 8 und 9 AO	15
1.1.1.1	Fallgruppen bei Entsendung von Arbeitskräften ins Ausland	16
1.1.2	Ort der Geschäftsleitung (§ 10 AO)	17
1.1.3	Wirkungen der unbeschränkten Steuerpflicht	17
1.2	Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)	18
1.3	Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 und 1a EStG)	18
1.4	Übersicht	18
2	Die internationale Doppelbesteuerung	20
2.1	Steuerzugriff des Wohnsitzstaats und des Quellenstaats	20
2.2	Beispiele für Doppelbesteuerung	20

2.3	Begriff der Doppelbesteuerung.....	20
2.4	Begriff der Doppelbelastung	21
3	Einzelheiten zum Begriff der Doppelbesteuerung.....	21
3.1	Unterschiedliche nationale Steuerhoheiten	21
3.1.1	Grundsätzliches	21
3.1.2	Gewerbsteuer	22
3.2	Identität des Steuersubjekts	23
3.2.1	Grundsätzliches	23
3.2.2	Personenvereinigungen	24
3.2.3	Sonderfälle	24
3.3	Identität des Steuerobjekts.....	24
3.3.1	Grundsätzliches	24
3.4	Identität des Besteuerungszeitraums	26
3.4.1	Grundsätzliches	26
3.5	Gleichartigkeit der Steuern	26
4	Maßnahmen zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung	27
4.1	Gründe für die Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	27
4.1.1	Volkswirtschaftliche und außerwirtschaftliche Gründe.....	27
4.1.2	Steuerliche, verfassungsrechtliche und europarechtliche Gründe	27
4.2	Rechtsgrundlagen der Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	27
4.2.1	Einseitige Vorschriften (unilaterale bzw. nationale Maßnahmen).....	28
4.2.2	Zweiseitige Vorschriften (bilaterale Maßnahmen) – Doppelbesteuerungsabkommen – ..	28
4.2.3	Mehrseitige Vorschriften (multilaterale Maßnahmen).....	28
4.2.4	Europarechtliche Vorschriften.....	28

Teil C Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei einem internationalen Steuerfall

1	Allgemeines	30
2	Rang der Doppelbesteuerungsabkommen gemäß § 2 AO	30
3	Einzelne Methoden bzw. Maßnahmen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung	31
3.1	Zuteilung bzw. Verzicht und Beschränkung von Besteuerungsrechten durch ein Doppelbesteuerungsabkommen	31
3.1.1	Verteilungsnormen	31
3.1.2	Einkünfteartikel	32
3.2	Freistellungsmethode.....	32
3.2.1	Abkommensrechtliche Maßnahme	32
3.2.2	Wirkungsweise	32
3.2.3	Progressionsvorbehalt.....	33
3.2.4	Arten des Progressionsvorbehalts.....	33
3.2.5	Steuerwirkungen	33
3.3	Anrechnungsmethode.....	33
3.3.1	Arten der Anrechnung	33
3.3.1.1	Indirekte Anrechnung.....	33
3.3.1.2	Direkte Anrechnung	34
3.3.1.2.1	Unbegrenzte Anrechnung	34
3.3.1.2.2	Begrenzte Anrechnung	34
3.3.1.2.3	Fiktive Anrechnung.....	35
3.4	Abzugsmethode	36
3.4.1	Grundsätzliches	36
3.4.2	Wahlrecht	37
3.5	Pauschalierungsmethode.....	37
3.5.1	Grundsätzliches	37
3.5.2	Rechtsgrundlagen	38

3.6	Erlassmethode	38
3.6.1	Grundsätzliches	38
3.6.2	Rechtsgrundlagen	38
3.7	Ermäßigungsmethode	38
3.8	Übungsfall	39
4	Anwendbarkeit der Methoden auf einen internationalen Steuerfall	40
4.1	Methodenvielfalt	40
4.2	Steuerfälle mit Bezug zu Nicht-DBA-Staaten	41
4.3	Steuerfälle mit Bezug zu DBA-Staaten	41
4.4	Systematische Prüfungsfolge der Steuerfälle mit Auslandsbezug	42
4.4.1	Einkünfte aus DBA-Staaten	42
4.4.2	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten	43

Teil D Die Berücksichtigung ausländischer Einkünfte bei der innerstaatlichen Ertragsbesteuerung

1	Anwendungsfälle	44
2	Einkunftsarten, Einkunftsquellen	44
2.1	Ertragsteuerliche Einkunftsarten	44
2.2	Ausländische Einkünfte (§ 34d EStG)	45
2.3	Inländische Einkünfte (§ 49 Abs. 1 EStG)	45
2.4	Einkunftsquellen	45
2.5	Einkünfteartikel in den Doppelbesteuerungsabkommen	46
3	Unterscheidung von Einkünfteermittlung und Einkünftezuordnung	46
3.1	Einkünfteermittlung	46
3.2	Einkünftezuordnung	47
3.3	Zuordnung von Wirtschaftsgütern	48
3.4	Zuordnung von Betriebsausgaben und Werbungskosten zu ausländischen Einkünften	49
3.4.1	Einkünfte aus Nicht-DBA-Staaten	49
3.4.2	Einkünfte aus DBA-Staaten	49
3.4.3	Steuerfreie ausländische Einkünfte	50
3.4.4	Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 EStG	50
3.4.5	Abzugsverbot des § 10 Abs. 2 Nr. 1 EStG	50
4	Ermittlung der ausländischen Einkünfte	51
4.1	Anwendbarkeit der deutschen Einkünfteermittlungsvorschriften	51
4.2	Einkünfteermittlungsmethoden	51
4.2.1	Direkte Einkünfteermittlung	51
4.2.2	Indirekte Einkünfteermittlung	51
4.3	Vorrang des Abkommensrechts	52
4.4	Inlandsbezogene Steuervorschriften	52
4.5	Ermittlung von Gewinneinkünften	53
4.6	Ermittlung von Überschusseinkünften	54
4.6.1	Grundsätze	54
4.6.2	Umrechnung ausländischer Besteuerungsgrundlagen bei Überschusseinkünften	54
4.6.3	Umrechnungskurse	55
4.6.4	Zeitpunktbezogene ausländische Überschusseinkünfte	55
4.6.5	Zeitpunktbezogene ausländische Gewinneinkünfte	57
4.6.6	Zeitraumbezogene ausländische Überschusseinkünfte	58
4.6.6.1	Einkünftezuordnung	59
4.6.6.2	Einkünfteermittlung	59
4.6.7	Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Ausland	60
4.6.8	Sonstige ausländische Veräußerungsgewinne (§ 17 EStG)	60
5	Abgabenrechtliche Vorschriften	61
5.1	Anzeigevorschriften	61

5.2	Erhöhte Mitwirkungspflicht	61
5.3	Erfüllung der Buchführungspflichten	61

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

1	Vorbemerkung	62
1.1	Rechtsentwicklung	62
1.2	Anwendungsbereich der nationalen Maßnahmen	62
1.3	Stellung des § 34c EStG im System des Einkommensteuerrechts	62
2	Begriff der ausländischen Einkünfte gemäß § 34d EStG	63
2.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung bei bestimmten ausländischen Einkünften	63
2.2	Konzeption der ausländischen Einkünfte	64
2.3	Isolierende Betrachtungsweise	64
2.4	Auslandsbezug	65
2.5	Arten ausländischer Einkünfte	66
2.6	Aufteilung ausländischer Einkünfte und ausländischer Steuerbeträge zum Zwecke der inländischen Steuerbehandlung	66
2.7	Positive und negative ausländische Einkünfte	67
2.7.1	Negative Einkünfte im Ausland und Inland	67
2.7.2	Positive ausländische Einkünfte, negatives Ergebnis im Inland	68
2.7.3	Negative ausländische Einkünfte, positives Ergebnis im Inland	68
2.8	Katalog der ausländischen Einkünfte (§ 34d EStG)	68
2.8.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	68
2.8.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	68
2.8.3	Einkünfte aus selbständiger Arbeit	69
2.8.4	Einkünfte aus Veräußerung	69
2.8.5	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	69
2.8.6	Einkünfte aus Kapitalvermögen	69
2.8.7	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	69
2.8.8	Sonstige Einkünfte	70
3	Ausländische Steuer auf ausländische Einkünfte	70
3.1	Vergleichbarkeit der ausländischen Steuer	70
3.2	Festsetzungsformen der ausländischen Steuer	70
3.3	Abgabehoheiten in föderal gegliederten Staaten	71
3.4	Entrichtung der ausländischen Steuer	71
3.5	Kein Ermäßigungsanspruch	71
3.6	Umrechnung der ausländischen Steuer	72
4	Durchführung der Steueranrechnung gemäß § 34c Abs. 1 EStG	72
4.1	Besteuerung der ausländischen Einkünfte im Inland (Welteinkommensprinzip)	72
4.2	Zeitliche Einbeziehung in die deutsche Bemessungsgrundlage	72
4.3	Begrenztes Anrechnungsverfahren	73
4.4	Durchführung des Anrechnungsverfahrens nach dem Höchstbetrag	73
4.4.1	Feststellung der deutschen Einkommensteuer	73
4.4.2	Feststellung der ausländischen Steuerbeträge	73
4.4.3	Feststellung der Summe der Einkünfte	74
4.4.4	Feststellung der ausländischen Einkünfte	74
4.5	Landesbezogenes Anrechnungsverfahren	77
4.6	Keine Steuererstattung aufgrund der Anrechnung	77
4.7	Anrechnung von Amts wegen	77
5	Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte nach § 34c Abs. 2 EStG	78
5.1	Voraussetzungen des § 34c Abs. 2 EStG	78
5.2	Durchführung	79

5.3	Steuerabzug in Verbindung mit § 10d EStG	80
5.4	Wahlrecht zwischen § 34c Abs. 1 und Abs. 2 EStG bei Einkünften aus verschiedenen ausländischen Staaten	80
5.5	Einkünftebezogener Abzug ausländischer Steuern	80
5.6	Anwendung der § 34c Abs. 1 und 2 EStG bei zusammenveranlagten Ehegatten	81
5.7	Anrechnung bzw. Abzug fiktiver Steuern	82
6	Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG	83
6.1	Vorbemerkung	83
6.2	Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	83
7	Steuerermäßigung aus dem Betrieb von Handelsschiffen gemäß § 34c Abs. 4 EStG und § 5a EStG	84
8	Steuerpauschalierung und Freistellung nach § 34c Abs. 5 EStG, insbesondere Pauschalierungserlass und Auslandstätigkeitserlass	84
8.1	Allgemeines	84
8.2	Sinn und Zweck des Pauschalierungserlasses	85
8.3	Einzelheiten zum Pauschalierungserlass	85
8.4	Auslandstätigkeitserlass	86
8.5	Übungsfall zu den Maßnahmen zur Beseitigung bzw. Minderung der Doppelbelastung	87
9	Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG	88
9.1	Grundsätze	88
9.2	Erscheinungsformen des Progressionsvorbehalts i. S. d. § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG	89
9.2.1	Positiver Progressionsvorbehalt	89
9.2.2	Negativer Progressionsvorbehalt	90
9.3	Systematische Vorbemerkung	90
9.4	Personenkreis	90
9.5	Sachliche Anwendungsvoraussetzungen	90
9.5.1	Bestehen eines Doppelbesteuerungsabkommens bzw. eines zwischenstaatlichen Übereinkommens	90
9.5.2	Anordnung der Steuerfreistellung	91
9.5.3	Anordnung eines abkommensrechtlichen Progressionsvorbehalts	91
9.5.4	Steuerbarkeit der ausländischen Einkünfte im Inland	91
9.5.5	Ansässigkeit des Steuerpflichtigen im Inland	92
9.6	Berechnung des Progressionsvorbehalts mittels Hinzurechnungsmethode (ab Veranlagungszeitraum 1996)	92
9.6.1	Berechnung	92
9.6.2	Ermittlung der ausländischen Einkünfte nach deutschem Steuerrecht	93
9.7	Ausschluss des negativen Progressionsvorbehalts nach § 2a Abs. 1 EStG	93
9.8	Berücksichtigung der ausländischen Steuern	93
9.9	Verlustabzug nach § 10d EStG	93
9.10	Verhältnis des Progressionsvorbehaltes zu § 3 EStG	93
9.11	Anwendung des Progressionsvorbehaltes bei unbeschränkt Steuerpflichtigen nach § 1 Abs. 3 und § 1a EStG	94
9.12	Progressionsvorbehalt und Tarifentlastungsbetrag nach § 32c EStG a. F.	95
9.13	Progressionsvorbehalt bei Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht, § 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG	95

Teil F Steuerliche Behandlung von negativen Einkünften und Gewinnminderungen mit Auslandsbezug

1	Beschränkung der Verlustverrechnung gemäß § 2a Abs. 1 und 2 EStG	96
1.1	Allgemeines	96
1.2	Zeitlicher Anwendungsbereich	96
1.2.1	Fassung des Haushaltsbegleitgesetzes 1983	96
1.2.2	Fassung des Steuerreformgesetzes 1990	96

1.2.3	Fassung des Steueränderungsgesetzes 1992.....	97
1.2.4	Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002.....	97
1.2.5	Fassung des Steuerbereinigungsgesetzes 1999.....	97
1.3	Systematische Einordnung.....	97
1.3.1	Erscheinungsformen der Auslandsverluste und Gewinnminderungen.....	97
1.3.1.1	Unmittelbare Auslandsverluste.....	97
1.3.1.2	Mittelbare Auslandsverluste.....	97
1.3.2	Durchbrechung des Welteinkommensprinzips und des Nettoprinzips.....	98
1.3.3	Verfassungsgemäßer Rechtszustand.....	98
1.4	Sachlicher Anwendungsbereich.....	98
1.4.1	Auslandsverluste aus Nicht-DBA-Staaten.....	98
1.4.2	Auslandsverluste aus DBA-Staaten.....	99
1.5	Bearbeitungsreihenfolge.....	99
2	Einzelheiten zu § 2a Abs. 1 und 2 EStG	100
2.1	Persönlicher Anwendungsbereich.....	100
2.1.1	Natürliche Personen.....	100
2.1.2	Personenvereinigungen.....	100
2.1.3	Kapitalgesellschaften bzw. Körperschaftsteuersubjekte.....	100
2.2	Negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG.....	100
2.3	Verhältnis von § 2a EStG zu § 15a EStG.....	101
2.4	Verhältnis des § 2a Abs. 1 und 2 EStG zum beschränkten Verlustausgleich nach § 2 Abs. 3 EStG.....	102
2.5	Katalog der negativen ausländischen Einkünfte.....	102
2.5.1	Enumerationsprinzip.....	102
2.5.2	Negative Einkünfte aus einer in einem ausländischen Staat belegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 1 EStG).....	102
2.5.3	Negative Einkünfte aus einer in einem ausländischen Staat belegenen gewerblichen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 1 Nr. 2 EStG).....	103
2.5.4	Teilwertabschreibung bzw. Veräußerungs- oder Auflösungsverluste im Zusammenhang mit einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 2a Abs. 1 Nr. 3 EStG).....	103
2.5.5	Negative Einkünfte bei im Privatvermögen gehaltener Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG).....	104
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 ausländischen Staat hat (§ 2a Abs. 1 Nr. 5 EStG).....	104
2.5.7	Negative Einkünfte aus der Vermietung oder der Verpachtung unbeweglichen Vermögens oder von Sachinbegriffen, wenn diese in einem ausländischen Staat belegen sind (§ 2a Abs. 1 Nr. 6 EStG).....	105
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).....	105
2.6	Produktivitätsklausel (§ 2a Abs. 2 EStG).....	106
2.6.1	Grundsatz.....	106
2.6.2	Produktive Auslandsverluste.....	106
2.6.2.1	Lieferung oder Herstellung von Waren ohne Waffen.....	107
2.6.2.2	Gewinnung von Bodenschätzen.....	107
2.6.2.3	Bewirkung gewerblicher Leistungen.....	107
2.6.2.4	Vermietung oder Verpachtung von Wirtschaftsgütern.....	107
2.6.2.5	Holdingaktivitäten.....	107
2.6.2.6	Aktive mittelbare negative Einkünfte (Beteiligungsverluste).....	107
2.6.3	Nicht aufgeführte Auslandsverluste.....	108
2.7	Durchführung des Verlustverrechnungsverbotes.....	108
2.8	Gesonderte Feststellung.....	109
2.9	Übungsfall zur beschränkten Verlustverrechnung.....	109

3	Berücksichtigung von ausländischen gewerblichen Verlusten nach § 2a Abs. 3 und 4 EStG (früher § 2 AIG)	112
3.1	Grundsätze	112
3.1.1	Aufhebung des Abzugs ausländischer Betriebsstättenverluste durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 und Steuereinigungsgesetz 1999	112
3.1.2	Bisherige Regelung über den Abzug ausländischer Betriebsstättenverluste gemäß § 2a Abs. 3 EStG	112
3.1.3	Systematik der Regelungen des § 2a Abs. 3 und 4 EStG	113
3.2	Tatbestandsvoraussetzungen	114
3.2.1	Unbeschränkte Steuerpflicht	114
3.2.2	Staaten mit Doppelbesteuerungsabkommen	114
3.2.3	Gewerbliche Betriebsstätte im ausländischen Staat	114
3.2.4	Freistellungsmethode für gewerbliche Betriebsstätteneinkünfte	114
3.2.5	Aktive Betriebsstätteneinkünfte	115
3.2.6	Verlustermittlung nach deutschem Steuerrecht	115
3.2.7	Berücksichtigungsfähige Verluste	115
3.2.8	Antragstellung	115
3.3	Durchführung des Verlustabzugs (§ 2a Abs. 3 Satz 2 EStG)	115
3.4	Nachversteuerung (§ 2a Abs. 3 Satz 3 EStG)	115
3.5	Gesonderte Feststellung des verbleibenden Betrags (§ 2a Abs. 3 Satz 5 EStG)	116
3.6	Berücksichtigung ausländischer Verluste bei Mitunternehmerschaften	117
3.7	Steuerliche Auswirkungen des Wahlrechts	117
3.8	Hinzurechnungsbesteuerung bei Umwandlung der ausländischen Betriebsstätte (§ 2a Abs. 4 EStG)	118
3.8.1	Problemstellung	118
3.8.2	Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung bei umgewandelten Betriebsstätten	119
3.9	Erweiterter Verlustabzug nach § 2a Abs. 3 und 4 EStG in den Fällen des § 15a EStG	120
4	Übungsfälle zu den negativen ausländischen Einkünften	122

Kapitel II Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen

Teil G Zweck, Zustandekommen, Auslegung, Missbrauch der Doppelbesteuerungsabkommen

1	Vermeidung internationaler Besteuerungskonflikte	129
1.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch innerstaatliches Recht	129
1.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch Doppelbesteuerungsabkommen	129
1.3	Vermeidung der Doppelbesteuerung und Steuerverkürzung durch multilaterale Regelungen	131
1.3.1	EG-Vertrag	131
1.3.2	Wiener Übereinkommen über diplomatische und konsularische Beziehungen (WÜD und WÜK)	132
1.3.3	Protokoll über Vorrechte und Befreiung der Europäischen Gemeinschaften	133
1.3.4	NATO-Truppenstatut	133
1.3.5	Musterabkommen der OECD (OECD-MA)	133
2	Zustandekommen von Doppelbesteuerungsabkommen	134
2.1	Stufen der Vertragsverhandlungen	134
2.2	Normbestand der Doppelbesteuerungsabkommen	136
2.3	Innerstaatliche Geltung der Doppelbesteuerungsabkommen	136
2.3.1	Übungsfall zur Geltung eines Doppelbesteuerungsabkommens	136
2.4	Treaty overriding	138

3	Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	139
3.1	Vorbemerkung	139
3.2	Verhältnis des nationalen Steuerrechts zum Abkommensrecht	140
3.3	Auslegungsgrundsätze für internationale Verträge	141
3.3.1	Allgemeine Auslegungsregeln (Art. 31 WÜRV)	141
3.3.2	Einzelne Auslegungsprinzipien	142
3.3.2.1	Grammatische Interpretation	142
3.3.2.2	Systematische Interpretation	142
3.3.2.3	Auslegungsregel des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA	142
3.3.2.4	Teleologische Interpretation	143
3.3.3	Bedeutung des OECD-MA-Kommentars	143
3.3.4	Konkretisierung der DBA-Regelungen	143
3.3.5	Verständigungsverfahren	144
3.4	Qualifikationskonflikte	144
3.4.1	Arbeitsbegriffe	145
3.4.1.1	Subsumtionskonflikt	145
3.4.1.2	Klassifizierungskonflikt	145
3.4.1.3	Subjektive und objektive Zurechnungskonflikte	145
3.4.1.4	Positiver und negativer Qualifikationskonflikt	146
3.4.2	Lösung von Qualifikationskonflikten	147
3.4.3	Übungsfall zu den Qualifikationskonflikten	148
3.5	Besondere Auslegungsfragen	149
3.5.1	Isolierende Betrachtungsweise	149
3.5.1.1	Regelung des § 49 Abs. 2 EStG	149
3.5.2	Umgekehrte isolierende Betrachtungsweise gemäß § 34d EStG	150
3.5.3	Isolierende Betrachtungsweise bei Doppelbesteuerungsabkommen	151
3.5.4	Grundsatz der Spezialität	151
4	Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen	152
4.1	Problemstellungen	152
4.2	Rechtsmissbräuchliche Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen	153
4.3	Internationale steuerrechtliche Missbrauchsregeln	153
4.3.1	Völkerrechtliche und europarechtliche Missbrauchs Klauseln	154
4.3.2	Missbrauchsregelungen im OECD-MA	154
4.3.3	Einzelne Missbrauchsregelungen in den Doppelbesteuerungsabkommen	154
4.3.3.1	Regelungen über Treaty shopping	154
4.3.3.2	Rückfallklauseln oder Subject-to-tax-Klauseln	156
4.3.3.3	Sonderregelungen für Qualifikations- oder Zurechnungskonflikte – Switch-over-Klauseln	158
4.3.3.4	Remittance-Base-Principle	160
4.3.3.5	Aktivitätsklausel	160
4.3.3.6	Definition des Nutzungsberechtigten – beneficial owner	162
4.4	Nationale Missbrauchsregeln	162
4.4.1	Außensteuergesetz	162
4.4.2	Innerstaatliche Spezialnormen	163
4.4.2.1	Vorrang des innerstaatlichen Steuerabzugs vor abkommensrechtlichen Steuer- vergünstigungen (§ 50a Abs. 1 EStG)	163
4.4.2.2	Missbrauchsausschluss, § 50d Abs. 3 EStG 2002	164
Teil H Aufbau, Begriffe und Wirkungsweise der Doppel-		
besteuerungsabkommen		
1	Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen	166
2	Geltungsbereiche	166
2.1	Persönlicher Geltungsbereich (Abkommensberechtigung)	167

2.2	Sachlicher Geltungsbereich.....	168
2.2.1	Steuern in föderal gegliederten Staaten.....	169
2.2.2	Ergänzungsabgaben, Nebenabgaben, Ersatzabgaben, Zuschläge.....	169
2.3	Räumlicher Geltungsbereich.....	170
2.4	Zeitlicher Geltungsbereich.....	170
3	Begriffsbestimmungen	170
3.1	Begriff der »Person« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. a OECD-MA).....	171
3.2	Begriff der »Gesellschaft« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. b OECD-MA).....	171
3.3	Begriff des Unternehmens eines Vertragsstaats (Art. 3 Abs. 1 Buchst. c OECD-MA).....	172
3.4	Begriff des »Internationalen Verkehrs« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. d OECD-MA).....	173
3.5	Begriff der »zuständigen Behörde« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. e OECD-MA).....	173
3.6	Begriff des »Staatsangehörigen« (Art. 3 Abs. 1 Buchst. f OECD-MA).....	173
4	Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen	173
4.1	Allgemeines.....	173
4.2	Regelungstechnik der Doppelbesteuerungsabkommen.....	174
4.3	Begrenzung der Steuerhoheiten der Vertragsstaaten durch Einkünfteartikel.....	175
4.4	Verteilungsnormen.....	175
4.5	Vermeidungsnormen.....	178
4.6	Prüffolge.....	180
4.6.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften in DBA-Fällen.....	180
4.6.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften in DBA-Fällen.....	180

Teil I Begriff und Funktion der Ansässigkeit

1	Begriff der Ansässigkeit	181
1.1	Abkommensrechtliche Regelungen der Ansässigkeit.....	181
1.2	Funktionen der Ansässigkeit.....	181
2	Festlegung des persönlichen Geltungsbereichs eines Doppelbesteuerungsabkommens bzw. Abkommensberechtigung	182
2.1	Unmittelbare Geltung des Doppelbesteuerungsabkommens für die Steuerbürger der Vertragsstaaten.....	182
2.2	Kreis der abkommensberechtigten Personen.....	182
2.3	Steuerpflicht in einem Vertragsstaat – Anknüpfungspunkte.....	183
2.3.1	Natürliche Personen.....	183
2.3.2	Natürliche Personen, Grenzpendler gemäß § 1 Abs. 3 EStG.....	184
2.3.3	Gesellschaften i. S. d. Doppelbesteuerungsabkommens.....	184
2.3.4	Deutsche juristische Personen des öffentlichen Rechts.....	184
2.3.5	Personenvereinigungen.....	185
2.4	Ausschluss der Abkommensberechtigung bei Quellenbesteuerung.....	186
2.5	Beispiele zu Abkommensberechtigung.....	186
2.6	Sonderfälle der Ansässigkeit.....	188
2.6.1	Diplomaten, Konsularbeamte, Haushaltsangehörige.....	188
2.6.2	NATO-Truppenangehörige und ziviles Gefolge.....	188
2.6.3	Beamte und Bedienstete der Europäischen Union.....	188
3	Bedeutung des Ansässigkeitsstaates und des Quellenstaates für die internationale Besteuerung	189
3.1	Ansässigkeitsstaat.....	189
3.2	Quellenstaat.....	189
3.3	Vorrang und Nachrang der Steuerberechtigung.....	190
4	Doppelte unbeschränkte Steuerpflicht und doppelte Ansässigkeit	190
4.1	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von natürlichen Personen.....	190
4.2	Kollisionsregeln bei doppelter Ansässigkeit von anderen als natürlichen Personen (juristischen Personen).....	191
4.2.1	Kapitalgesellschaften.....	191

4.2.2	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit von Kapitalgesellschaften	192
4.2.3	Sonderfall DBA-Schweiz	193
5	Sonderregelungen zur doppelten Ansässigkeit und zum Wechsel der Ansässigkeit	193
5.1	Grundsätze	193
5.2	Überdachende Besteuerung bei natürlichen Personen gemäß Art. 4 Abs. 3 DBA-Schweiz	193
5.2.1	Abkommensrechtliche Regelungen	193
5.2.2	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit nach DBA-Schweiz	194
5.3	Überdachende Besteuerung bei doppelter Ansässigkeit von Gesellschaften gemäß Art. 4 Abs. 9 DBA-Schweiz	197
5.4	Abwanderungsbesteuerung bei Wohnsitzaufnahme in der Schweiz gemäß Art. 4 Abs. 4 DBA-Schweiz	197
5.5	Einschränkungen des Status der Ansässigkeit	198
5.5.1	Abkommensrechtliche Regelungen des Art. 4 Abs. 6 Buchst. a DBA-Schweiz	198
5.5.2	Nicht ansässige Gesellschafter bei schweizerischen Gewinnthesaurierungs- und Gewinndurchlaufgesellschaften gemäß Art. 23 Abs. 1 DBA-Schweiz	199
5.5.2.1	Überwiegendes Interesse nicht abkommensberechtigter Personen	199
5.5.2.2	Steuerschädliche Strukturmerkmale	199
5.5.2.3	Übungsfall zu Durchlaufgesellschaften	199
5.6	Gesellschaften mit kantonalen Steuerprivilegien gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz ...	200
5.7	Familienstiftungen gemäß Art. 23 Abs. 3 DBA-Schweiz	200
6	Auswirkungen der Ansässigkeit bzw. Nichtansässigkeit auf die inländische Besteuerung	201
6.1	Vorbemerkung	201
6.2	Ansässigkeit und unbeschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat	201
6.3	Nichtansässigkeit und beschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat	201
6.4	Nichtansässigkeit und unbeschränkte Steuerpflicht in einem Vertragsstaat	202
6.5	Übungsfall zur doppelten Ansässigkeit	202

Teil J Einkünfteartikel

1	Art. 5 und 7 OECD-MA – Die Betriebsstättenbesteuerung – Die Behandlung der unmittelbaren gewerblichen Tätigkeit über die Grenze sowie der Beteiligung an Personengesellschaften über die Grenze	204
1.1	Allgemeines	204
1.2	Prüfschema zur Bestimmung grenzüberschreitender gewerblicher Tätigkeit	204
1.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts für gewerbliche Einkünfte	205
1.4	Verhältnis des innerstaatlichen Rechts zum Doppelbesteuerungsabkommen – maßgebender Begriff des Unternehmens und des Unternehmensgewinns	205
1.5	Betriebsstättenbegriff nach Doppelbesteuerungsabkommen– Verhältnis zu § 12 AO ...	205
1.6	Die Zuweisung des Besteuerungsrechts – Erläuterung anhand des OECD-MA	205
1.6.1	Gebietsmäßige Abgrenzung	206
1.6.2	Grundsatz der Einzelbetrachtung	207
1.7	Haupttatbestand »feste Geschäftseinrichtung« (Tz. 1.2.1.1 BSVwGrS)	207
1.7.1	Grundsätze	207
1.7.1.1	Allgemeines	207
1.7.1.2	Verfügungsgewalt des Steuerinländers	207
1.7.2	Einzelfragen	208
1.7.2.1	Zeitlich begrenzte feste örtliche Anlagen oder Einrichtungen	208
1.7.2.2	Betriebsaufspaltung über die Grenze	209
1.7.2.2.1	Grundfall Grundstücksvermietung	209
1.7.2.2.2	Regelfall der Betriebsaufspaltung	209
1.7.2.2.3	Ausnahmefälle	209
1.7.2.2.4	Wohnsitzverlegung bei bestehender Betriebsaufspaltung	209
1.7.2.3	Geschäftsleitungsbetriebsstätte (Tz. 1.2.1.1 Satz 3 BSVwGrS)	210

1.7.2.4	Auswirkungen des E-Commerce – Gestaltungsmöglichkeiten durch die Nutzung eines Internet-Servers.....	211
1.8	Bauausführungen und Montagen.....	211
1.8.1	Allgemeine Grundsätze	211
1.8.2	Einzelfragen	212
1.8.2.1	Verhältnis des Art. 5 Abs. 3 zu Abs. 1 OECD-MA	212
1.8.2.2	Fristenberechnung	212
1.8.2.3	Zusammenrechnung von mehreren Baustellen	212
1.8.2.4	Bau- und Montageüberwachung als Bauausführung.....	214
1.8.2.5	Arbeitsgemeinschaft/Konsortium	214
1.9	Vertreterbetriebsstätte.....	215
1.9.1	Allgemeine Grundsätze	215
1.9.2	Einzelfragen.....	216
1.9.2.1	Verhältnis zu den anderen Regelungen	216
1.9.2.2	Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft als Vertreter.....	216
1.10	Ausnahmekatalog der Betriebsstätten.....	216
1.11	Die steuerliche Behandlung der mitunternehmerischen gewerblichen Betätigung über die Grenze.....	216
1.11.1	Die Abgrenzung der Personen- von der Kapitalgesellschaft bei der Anwendung des internationalen Steuerrechts und deren Folgen für die Anwendung des nationalen Steuerrechts	216
1.11.2	Beteiligung an Personengesellschaften-Problem der Sondervergütungen (Tz. 1.2.3 BSVerwGrS).....	217
1.11.2.1	Abkommensrechtliche Spezialregelungen.	217
1.11.2.2	DBA-Qualifikationskonflikt – Besteuerung von Gesellschafterdarlehen und den daraus fließenden Zinsen nach den DBA ohne ausdrückliche Regelung	218
1.11.2.2.1	Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften.....	218
1.11.2.2.2	Beteiligung eines Steuerausländers an einer inländischen Personengesellschaft (Tz. 1.2.3 BSVerwGrS)	218
1.11.3	Behandlung atypisch stiller Beteiligungen	219
1.11.3.1	Reaktion der Finanzverwaltung.....	219
1.11.3.1.1	Regelungen zur Qualifikation	219
1.11.3.1.2	Rechtsfolgen beim Steuerinländer mit atypischen stillen Beteiligungen an ausländischen Unternehmen.....	220
1.11.3.1.3	Rechtsfolgen beim Steuerausländer mit atypischen stillen Beteiligungen an inländischen Unternehmen.....	221
1.12	Aufteilung der Einkünfte (Aufwands-/Ertragszuordnung).....	221
1.12.1	Grundproblem der zwei konkurrierenden Prinzipien	221
1.12.1.1	DBA-Vorschriften	221
1.12.1.2	Verbot der vertraglichen Regelung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	222
1.12.2	Allgemeiner Aufwand (Tz. 3 BSVerwGrS)	222
1.12.3	Dienstleistungen (Tz. 3.1 BSVerwGrS)	223
1.12.4	Dotation – Anteil der Betriebsstätte am Eigenkapital des Gesamtunternehmens	224
1.12.5	Nutzungsüberlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern (Know-how, Patente etc.) der Tz. 2.6.1 c BSVerwGrS	225
1.12.6	Die Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und Betriebsstätte (Tz. 2.6 BSVerwGrS).....	225
1.12.6.1	Wichtige Änderungen ab dem Jahr 2000	228
1.12.7	Währungsfragen (Tz. 2.8 BSVerwGrS).....	228
1.12.7.1	Umrechnung des Betriebsstättengewinns	228
1.12.7.2	Wechselkursbedingte Wertsteigerungen zwischen Aktivierung und Zahlungseingang.....	230

1.12.7.3	Wechselkursbedingte Wertverluste des Betriebsstättenvermögens – die Zuordnung von Währungsschwankungen (Währungsgewinnen/-verlusten) beim Stammhaus oder beim Betriebsstättenergebnis	230
1.12.8	Umlageverträge des Gesamtunternehmens	230
1.12.9	Wirtschaftsgüter	230
1.12.10	Zuordnung von Stoffen und Teilen zur Betriebsstätte (Tz. 4.3.8 BSVVerwGrS)	232
1.12.11	Zuordnung von Finanzierungsaufwendungen und -erträgen (Tz. 4.3.9. BSVVerwGrS)....	232
1.12.12	Zuordnung von Aquisitionskosten und anderen »Regiekosten«	233
1.12.13	Übertragung von stillen Reserven – dargestellt am Beispiel der Betriebsstätten bei Explorationen (Tz. 4.7.2 BSVVerwGrS)	233
1.12.14	Gewinnermittlungsfragen im Bereich der Bau- und Montageunternehmen (Tz. 4.2.6 und 4.3.7 BSVVerwGrS).....	234
1.13	Gründungskosten (Tz. 2.9 BSVVerwGrS)	234
1.13.1	Laufende Gründungskosten	234
1.13.2	Gescheiterte Betriebsstättengründung (Tz. 2.9.1 BSVVerwGrS).....	235
1.14	Betriebsstättenauflösung (Tz. 2.9.2 BSVVerwGrS).....	235
1.15	Rechtsfolgen.....	235
1.15.1	Grundsatz der Steuerfreistellung.....	235
1.15.2	Ausnahme der Aktivitätsklausel im Doppelbesteuerungsabkommen.....	235
1.15.3	Ausnahme der Rückfallklauseln des Doppelbesteuerungsabkommens	236
1.16	Pauschalierung	236
2	Art. 6 OECD-MA – Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	237
2.1	Die Besteuerung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (insbesondere Grundbesitz im Ausland)	237
2.1.1	Grundsatz – Die Aufgliederung der inländischen Einkünfte i. S. d. Einkommensteuergesetzes in verschiedene Abkommensregelungen	237
2.1.2	Die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen – Regelfall, Besteuerung im Belegenheitsstaat (Art. 6 OECD-MA)	237
2.1.3	Ausnahme – Besteuerung sowohl im Belegenheitsstaat als auch im Wohnsitzstaat unter Anrechnung der im Belegenheitsstaat gezahlten Steuern.....	238
2.1.4	Eigengenutzter Grundbesitz	239
3	Art. 7 und 8 OECD-MA – Gewerbliche Einkünfte	239
3.1	Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA).....	239
3.2	Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt (Art. 8 OECD-MA)	239
4	Art. 9 OECD-MA – Einkunftsabgrenzung über die Grenze (Verrechnungspreiskorrekturen)	239
4.1	Vorbemerkung	239
4.2	Die Bedeutung der Gewinn- und Einkunftsabgrenzung bei grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen	239
4.3	Prüfungsreihenfolge und Rechtsgrundlagen für innerstaatliche Gewinnkorrekturen über die Grenze (verdeckte Gewinnausschüttung, verdeckte Einlagen und § 1 AStG) ...	240
4.3.1	Grundsatz	240
4.3.2	Verhältnis der nationalen zu den internationalen Abgrenzungsnormen	240
4.4	Leistungsbeziehungen der ausländischen Obergesellschaft zur inländischen Tochtergesellschaft – Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze.....	241
4.4.1	Grundfälle der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze	241
4.4.2	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Ausland (Gruppe 1).....	242
4.4.2.1	Prüfungskriterien	243
4.4.2.2	Quellensteuersätze bei verdeckten Gewinnausschüttungen im Streubesitzbereich	244
4.4.2.3	Quellensteuersätze bei verdeckter Gewinnausschüttung an ausländische Mutterkapitalgesellschaften mit qualifizierter Beteiligung (Schachtelbeteiligungen)	247

4.4.3	Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung über die Grenze ins Inland (Gruppe 2).....	250
4.4.4	Das Sonderproblem der steuerfreien verdeckten Gewinnausschüttung.....	250
4.5	Abgrenzung bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen: Entnahmen, Einlagen und § 12 EStG.....	251
4.6	Liefer- und Leistungsverkehr zur ausländischen Beteiligungsgesellschaft – verdeckte Einlage und § 1 AStG.....	251
4.6.1	Grundfälle der verdeckten Einlage über die Grenze.....	251
4.6.2	Rechtsfolgen der verdeckten Einlage über die Grenze.....	252
4.6.3	Abgrenzung zu Einkunftskorrekturen nach § 1 AStG.....	252
4.6.3.1	Anwendungsbereich.....	252
4.6.3.2	Tatbestandsvoraussetzung – Geschäftsbeziehungen zum Ausland.....	253
4.6.3.3	Zu berichtende Einkünfte.....	254
4.6.3.4	Durchführung der Berichtigung.....	254
4.7	Die Prüfung der Berichtigungsnormen des internationalen Rechts.....	256
4.7.1	Art. 9 OECD-MA.....	256
4.7.2	Die EG-Schiedskonvention.....	257
4.8	Allgemeine Grundsätze zur Einkunftsabgrenzung.....	260
4.8.1	Der Fremdvergleich als Maßstab der Einkunftsabgrenzung.....	260
4.8.2	Standardmethoden zur Prüfung von Verrechnungspreisen.....	262
4.8.2.1	Allgemeines.....	262
4.8.2.2	Die deutschen Standardmethoden.....	262
4.8.2.2.1	Preisvergleichsmethode (comparable uncontrolled price method).....	262
4.8.2.2.2	Wiederverkaufspreismethode (resale method).....	263
4.8.2.2.3	Kostenaufschlagsmethode (cost plus method).....	264
4.8.2.2.4	Die so genannte »vierte Methode« (Rohgewinnvergleich).....	264
4.8.2.3	Die neuen US-Methoden.....	265
4.8.2.3.1	Comparable profits method (CPM) – Gewinnvergleichsmethode.....	265
4.8.2.3.2	Profit split methods – Gewinnaufteilungsmethoden.....	266
4.8.2.3.3	Other profit split methods – andere Gewinnverteilungsmethoden.....	267
4.8.2.3.4	Comparable Uncontrolled Transaction Method (CUTM).....	267
4.8.3	Vorteilsausgleich.....	267
4.8.4	Die Anwendung der Methoden.....	269
4.8.4.1	Abwägung der Methoden.....	269
4.8.4.2	Vermischung, Konkretisierung und Ergänzung der Methoden.....	270
4.8.4.3	Beweislast.....	270
4.9	Anwendungsbeispiele zu den wichtigsten Fallgruppen in der Praxis.....	270
4.9.1	Arbeitnehmerüberlassung.....	270
4.9.2	Darlehensgewährung (angemessener Zins, Absicherung).....	271
4.9.3	Dreiecksfälle.....	272
4.9.4	Kostenumlagen.....	273
4.9.5	Markt- und Produktionsüberlassung an ausländische Tochtergesellschaften.....	274
4.9.6	Lizenzverträge.....	274
4.9.6.1	Globallizenzverträge.....	274
4.9.6.2	Warenzeichenlizenz oder Namensrechtüberlassung.....	275
4.9.6.3	Angemessenheit einer Markenzeichenlizenz.....	275
4.10	Marktvergrößerungs- und -verteidigungskosten.....	277
4.11	Standortvorteile und deren Gewichtung.....	277
4.12	Rückabwicklung von Verrechnungspreisberichtigungen.....	280
4.13	Vertriebsfirmen.....	280
5	Art. 10 OECD-MA – Dividenden	281
5.1	Grundsätzliche Regelungen.....	282
5.2	Der Dividendenbegriff.....	284

5.3	Beispiel zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen	285
5.4	Steuervergünstigungen für Schachteldividenden	285
5.4.1	Allgemeines	285
5.4.2	Tatbestandsvoraussetzungen	286
5.4.2.1	Kapitalgesellschaft	286
5.4.2.2	Beteiligungshöhe	286
5.4.3	Betriebsausgabenabzug in Zusammenhang mit Schachteldividenden	286
5.5	Länderspezifische Besonderheiten – Sonderfall Frankreich	286
5.6	Die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform – die Überlagerung der DBA-Regelungen durch nationale Dividendenprivilegien.	289
5.6.1	Bedeutung der Mittel-/Finanzierungsherkunft	289
5.6.2.1	Einnahmen	290
5.6.2.2	Aufwendungen	290
5.6.2.3	Quellensteueranrechnung	290
5.6.2.4	Beteiligung an passiv tätigen Gesellschaften	290
5.6.2.5	Beteiligung an aktiv tätigen Auslandsgesellschaften	291
5.6.2.6	Übersicht zur Dividendenbesteuerung bei natürlichen Personen als Anteilseigner	291
5.6.3	Körperschaften als Anteilseigner von Körperschaften	291
5.6.3.1	Behandlung der Einnahmen	291
5.6.3.2	Aufwendungen und Gewinnminderungen, die mit Auslandsdividenden zusammenhängen	292
5.6.4	Keine steuerliche Nachbelastung	293
5.6.5	Zeitliche Anwendung des neuen Rechts auf Auslandserträge/und -beteiligungen	294
5.6.6	Verhältnis von Steuerbefreiung nach § 8b KStG und Kapitalertragsteuerabzug	295
5.7	Länderspezifische Besonderheiten – der Avoir fiscal nach dem DBA-Frankreich ab 2001	295
5.7.1	Problemdarstellung	295
5.7.2	Bezug von Dividenden durch eine deutsche Kapitalgesellschaft, die an der ausschüttenden französischen Kapitalgesellschaft zu mindestens 10% beteiligt ist	296
5.7.3	Bezug von Dividenden durch eine deutsche Kapitalgesellschaft zu weniger als 10% beteiligt ist	296
5.7.4	Bezug von Dividenden durch eine natürliche Person als Anteilseigner französischer Kapitalgesellschaften	296
5.7.5	Reaktion der Finanzverwaltung	297
6	Art. 11 OECD-MA – Zinseinkünfte	298
7	Art. 12 OECD-MA – Lizenzgebühren	302
7.1	Grundsatz	303
7.2	Abgrenzungsprobleme	303
7.2.1	Die Überlassung von »Know-how«	303
7.2.2	Abgrenzung zur Vermietung von Ausrüstungsgegenständen	303
8	Art. 13 OECD-MA – Veräußerungsgewinne	306
9	Art. 14 OECD-MA – Einkünfte aus selbständiger Arbeit	307
9.1	Allgemeines	307
9.2	Zuweisung des Besteuerungsrechtes	307
9.3	Begriff des freien Berufes	308
9.4	Merkmal der festen Einrichtung	308
9.5	Grenzüberschreitende Sozietäten – Kurzhinweise	308
9.6	Anwendungsbeispiele zur grenzüberschreitenden freiberuflichen Tätigkeit	309
10	Art. 15 OECD-MA – Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	309
10.1	Allgemeines	310
10.2	Tätigkeit für einen privaten Arbeitgeber in einem DBA-Staat	310
10.2.1	Tätigkeitsprinzip nach Art. 15 Abs. 1 OECD-MA	310
10.2.2	Begriff des Aufenthalts im Tätigkeitsstaat	311
10.2.3	Die 183-Tage-Regelung	311

10.2.3.1	Grundsatz	311
10.2.3.2	Vorabprüfung der Ansässigkeit	311
10.2.3.3	Einzelfragen der 183-Tage-Regelung	312
10.2.3.4	Ermittlung der 183-Tage-Frist	312
10.2.3.4.1	Grundsätze	312
10.2.3.4.2	Ermittlung der jeweiligen Tage	313
10.2.3.5	Länderspezifische Sonderregelungen – Vorbehalt von Verständigungsvereinbarungen (BMF vom 05. 01. 1994 BStBl I 1994, 117 Tz. 7)	315
10.2.3.6	Zahlung durch den Arbeitgeber – Begriff des Arbeitgebers in den neueren Doppelbesteuerungsabkommen	315
10.2.3.7	Zahlung des Arbeitslohns zu Lasten einer Betriebsstätte des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat	317
10.2.3.8	Besteuerung von Arbeitslohn für eine Tätigkeit im DBA-Ausland vor Inbetriebnahme oder nach Beendigung einer Montagestelle/Betriebsstätte	318
10.3	Sonderregelungen zum Ort der Arbeitsausübung bei Organen (Vorstand, Geschäftsführer) von Kapitalgesellschaften	319
10.3.1	Sonderfall Schweiz (und die frühere analoge Übertragung durch die Finanzverwaltung auf alle Staaten)	319
10.3.2	Änderung der Rechtsprechung durch das Urteil des BFH vom 05. 10. 1994 (BStBl II 1995, 95)	320
10.4	Höhe des freizustellenden Arbeitslohns und Verfahren	320
10.4.1	Grundsätze der Aufteilung	320
10.4.2	Begriff der vereinbarten Arbeitstage (Aufteilungsschlüssel)	321
10.4.3	Begriff des vereinbarten Arbeitsentgelts (Aufteilungsmasse)	321
10.4.4	Beispiele zur Aufteilung	321
10.5	Rechtsfolgen	322
10.5.1	Grundsatz der Steuerfreistellung	322
10.5.2	Ausnahmen bei Drittstaateneinkünften	322
10.5.3	Rückfallklauseln einzelner Doppelbesteuerungsabkommen	323
10.6	Einkunftsermittlung	323
10.7	Sonderfall Grenzgänger	323
11	Art. 16 OECD-MA – Aufsichtsratsvergütungen	323
11.1	Allgemeines	324
11.2	Betroffene Vergütungen	324
11.3	Höhe der Vergütungen	324
11.4	Tätigkeitsort	324
11.5	Rechtsfolgen	324
12	Art. 17 OECD-MA – Künstler und Sportler	324
12.1	Vorabprüfung der Ansässigkeit bei weltweiter Tätigkeit	325
12.2	Vermeidung der Doppelbesteuerung	326
12.3	Allgemeine Grundsätze der Anwendung des Art. 17 OECD-MA	327
12.3.1	Zuweisung des Besteuerungsrechts	327
12.3.2	Abgrenzung zu anderen Einkünften (insbesondere Werbeeinnahmen)	328
12.3.3	Folgeproblem »Betriebsstättenbegründung«	331
12.4	Fragen der Einkunftsaufteilung	332
12.5	Abzugsbesteuerung und das vereinfachte Steuererstattungsverfahren nach § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 3 i. V. m. § 50a Abs. 5 Satz 7 EStG	332
12.5.1	Allgemeines	332
12.5.2	Aufwandszuordnung	333
13	Art. 18 OECD-MA – Ruhegehälter	337
13.1	Definition	337
13.2	Zuweisung des Besteuerungsrechts	337
13.3	Geltungsbereich	337

13.4	Begriff des Ruhegehalts	338
13.5	Abgrenzung zu Art. 15 OECD-MA (Ruhegehalt oder nachträglicher Arbeitslohn)	338
13.6	Abgrenzung zu Versicherungsrenten	339
13.7	Abgrenzung zu Veräußerungsgewinnen (Art. 13 OECD-MA)	340
13.8	Zahlungsweise	340
14	Art. 19 OECD-MA – Öffentlicher Dienst	340
14.1	Wortlaut des Art. 19 OECD-MA	340
14.2	Allgemeines	340
14.3	Geltungsbereich und Abgrenzung zu anderen Vorschriften	341
14.3.1	Geltungsbereich	341
14.3.2	Abgrenzung zum Arbeitslohn (bei laufenden Einkünften)	341
14.3.3	Abgrenzung zu Ruhegehältern	341
14.4	Tatbestandsvoraussetzungen	342
14.4.1	Betroffene Vergütungen	342
14.4.2	Arbeitgeberkatalog	342
14.4.3	Öffentliche Kasse ist Vergütungsschuldner oder Dienstherr und nicht nur Zahlstelle ...	343
14.5	Rechtsfolgen	343
14.5.1	Kassenstaatsprinzip im Regelfall	343
14.5.2	Ausnahme: Besteuerungsrecht des Wohnsitzstaates bei Ortskräften	344
14.6	Kein Kassenstaatsprinzip bei gewerblicher Tätigkeit	344
14.7	Beispiele zum Kassenstaatsprinzip	345
15	Art. 20 OECD-MA – Studenten	346
16	Gastlehrertätigkeit	346
17	Art. 21 OECD-MA – »Sonstige Einkünfte«	347

Kapitel III Die Verlagerung von Einkunftsquellen und Vermögen ins Ausland

Teil K Anlass, Grundsätze, Ziele des Außensteuergesetzes, Verhältnis zu anderen Vorschriften (§ 42 AO)

1	Anlass	351
2	Verhältnis zu anderen Vorschriften	351
2.1	Steuerlich wirksame Wohnsitz/Sitzverlegungen bei ausländischen Kapitalgesellschaften – Liegt eine inländische Geschäftsleitung vor?	351
2.1.1	Allgemeines	351
2.1.2	Verhältnis von § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft	352
2.1.3	Beurteilung durch die Finanzverwaltung	352
2.2	Wohnsitzverlegung bzw. -begründung bei natürlichen Personen	352
2.3	Betriebsstättenbegründung – nur Kurzhinweise	353
3	Entstrickungsregelungen des allgemeinen Ertragsteuerrechts	353
3.1	Allgemeines	353
3.2	Begriff »Steuerentstrickung«	353
3.3	Fälle der Steuerentstrickung	353
3.3.1	Gesetzliche Vorschriften	353
3.3.2	Sonstige Fallkonstellationen	354
3.3.2.1	Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte, deren Einkünfte durch ein Doppelbesteuerungsabkommen freigestellt sind, und ihre Rückführung ins Inland	354
3.3.2.2	Verlegung eines Gewerbebetriebs durch den Steuerpflichtigen aus dem Inland in das Ausland	354
3.3.2.3	Späterer Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens	355
3.3.2.4	Auflösung stiller Reserven im Sonderbetriebsvermögen im Zusammenhang mit der Veräußerung eines inländischen Mitunternehmeranteils	355

Teil L Wohnsitzwechsel in niedrig besteuerte Gebiete

1	Die Wegzugsbesteuerung nach §§ 2–5 AStG	356
1.1	Allgemeines	356
1.2	§ 2 AStG – die erweitert beschränkte Einkommensteuerpflicht	356
1.2.1	Sachliche und persönliche Voraussetzungen des § 2 AStG	356
1.2.2	Ausnahmen von der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht	357
1.2.3	Dauer der erweitert beschränkten Einkommensteuerpflicht	357
1.2.4	Niedrige Besteuerung	357
1.2.4.1	Begriff »fiktive deutsche Einkommensteuer«	359
1.2.4.2	Begriff »fiktive ausländische Einkommensteuer«	359
1.2.5	Wesentliche wirtschaftliche Interessen im Inland	359
1.2.5.1	Erste Alternative – § 2 Abs. 3 Nr. 1 AStG	359
1.2.5.2	Zweite Alternative – § 2 Abs. 3 Nr. 2 AStG	359
1.2.5.3	Dritte Alternative – § 2 Abs. 3 Nr. 3 AStG	359
1.2.6	Zwischenschaltung einer ausländischen Gesellschaft	360
1.2.7	Bagatellgrenze	360
1.2.8	Umfang der erweiterten Inlandseinkünfte	361
1.2.9	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der festzusetzenden Steuer	361
1.2.10	Auswirkungen der Doppelbesteuerungsabkommen	363

Teil M Anwendung des § 6 AStG bei Wegzug oder Einbringung einer wesentlichen Beteiligung in eine Auslandsgesellschaft

1	Allgemeines	365
2	Besteuerung des Wertzuwachses	365
2.1	Persönliche Voraussetzungen	366
2.2	Besteuerung des Vermögenszuwachses	366
2.3	Veräußerung von Anteilen nach dem Wohnsitzwechsel	366
2.4	Ersatztatbestände	367
2.5	Vorübergehende Abwesenheit	367
2.6	Auswirkung von Doppelbesteuerungsabkommen	367
3	Steuerentstrickung bei Kapitalgesellschaften (§ 12 KStG)	368
3.1	Allgemeines	368
3.2	Problem der inländischen Betriebsstätte	368

Teil N – Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz

1	Anlass und Grundsystem der Hinzurechnungsbesteuerung sowie Verhältnis zu anderen steuerlichen Vorschriften	369
1.1	Allgemeines	369
2	Die Erweiterung des Gesetzeszweckes im Rahmen der Unternehmenssteuerreform (StSenKG und UntStFG)	369
3	Verhältnis zu anderen Vorschriften	369
3.1	Allgemeines	369
3.2	Schema für die Prüfung	371
3.3	Abgrenzung zu Scheingeschäften und Scheinhandlungen (§ 41 Abs. 2 AO 1977)	372
3.4	Abgrenzung zu Fragen der Steuerpflicht aufgrund einer inländischen Geschäftsleitung	372
3.4.1	Allgemeines	372
3.4.2	Verhältnis des § 10 zu § 42 AO bei einer Zwischengesellschaft	372
3.5	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu § 42 AO	373
3.6	Verhältnis der Hinzurechnungsbesteuerung zu den Doppelbesteuerungsabkommen	373
4	Einzelfragen der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG	374
4.1	Übersichten zur Hinzurechnungsbesteuerung	374

4.2	Die Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung	376
4.2.1	Mehrheitsbeteiligung von Steuerinländern (Tz. 7.2 Anwendungsschreiben)	376
4.2.1.1	Inländischer Gesellschafter	377
4.2.1.2	Mindestbeteiligung	377
4.2.1.3	Weisungsgebundenheit (§ 7 Abs. 4 AStG)	378
4.2.1.4	Beispiele und Grundsätze zur Ermittlung der Beteiligungsquote	378
4.2.1.5	Abgrenzung Beteiligungsquote/Hinzurechnungsquote	380
4.2.2	Passive Einkünfte der ausländischen Gesellschaft	380
4.2.2.1	Übersichten zu den Einkunftsarten	380
4.2.2.2	Allgemeines	381
4.2.2.3	Beteiligungen an Personengesellschaften	382
4.2.2.4	Landes- und Funktionsholding	382
4.2.2.5	Land- und Forstwirtschaft	382
4.2.2.6	Industrielle Tätigkeit	382
4.2.2.7	Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen	385
4.2.2.8	Handel	385
4.2.2.9	Dienstleistung	386
4.2.2.10	Vermietung und Verpachtung	387
4.2.2.11	Aufnahme und Ausleihe von Auslandskapital	387
4.2.3	Niedrige Besteuerung	387
4.2.3.1	Allgemeines	387
4.2.3.2	Ermittlung der Ertragsteuerbelastung	388
4.3	Freigrenze bei gemischten Einkünften (§ 9 AStG)	389
4.4	Freistellung im Zusammenhang mit Doppelbesteuerungsabkommen (§ 10 Abs. 5 AStG)	389
4.4.1	Allgemeines	389
4.4.2	Einzelfragen	390
4.4.3	Auswirkungen und Bedeutung des § 10 Abs. 5 AStG – Grundsatz	390
4.4.4	Freistellung bei mehrstufigem Beteiligungsaufbau	390
4.4.5	Beispiele zu § 10 Abs. 5 AStG	390
4.5	Doppelbesteuerungsabkommen mit Schachtelprivileg mit Aktivitätsklausel, ohne Aktivitätsklausel und ohne Schachtelprivileg	392
5	Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der §§ 7–14 EStG	395
5.1	Grundsätze	395
5.1.1	Ermittlung des anzusetzenden Hinzurechnungsbetrags	395
5.1.2	Einkunftsart des Hinzurechnungsbetrags	395
5.1.3	Veranlagungsjahr	395
5.2	Einzelfragen der Ermittlung der Einkünfte aus passivem Erwerb	401
5.2.1	Einkunftsart	401
5.2.2	Ausländische Gesellschaften mit Einkünften aus passivem Erwerb aus mehreren Quellen	401
5.2.3	Inländische Gesellschafter mit Beteiligungen an mehreren ausländischen Gesellschaften	402
5.2.4	Einkunftermittlung	402
5.2.5	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG	402
5.2.6	Ausländische Gesellschaften mit gemischten Einkünften	403
5.2.7	Vereinfachtes Gewinnermittlungsverfahren	403
5.2.8	Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem passiven in den aktiven Bereich einer ausländischen Gesellschaft	404
5.2.9	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	404
5.2.10	Ermittlung der Einkünfte nach §§ 8–9b, 17, 23 EStG	404
5.2.11	Steuerliche Vergünstigungen	404
5.2.12	Zuordnung von Betriebsausgaben	405
5.2.13	Negative Zwischeneinkünfte	405

5.2.14	Schätzung der Einkünfte aus passivem Erwerb	405
5.3	Einkunftsart und Erfassungszeitraum	405
5.4	Abzugsfähige Steuern	406
5.5	Negative Zwischeneinkünfte	407
5.6	Ausschüttung von Gewinnanteilen (§ 11 AStG)	408
5.6.1	Allgemeines	408
5.6.2	Einzelheiten der Ausschüttung von Gewinnanteilen (§ 11 AStG)	408
5.6.2.1	Grundsatz.....	408
5.6.2.2	Vermeidung der doppelten Berücksichtigung	408
5.6.2.2.1	Verrechnung	408
5.6.2.2.2	Steuererstattung.....	408
5.6.2.3	Berücksichtigungsfähige Gewinnanteile.....	409
5.6.2.4	Zufluss der Gewinnanteile.....	409
5.6.2.5	Kürzung des Hinzurechnungsbetrags.....	410
5.6.2.6	Steuererstattung.....	410
5.6.2.7	Ermittlung des Erstattungsbetrags für die Einkommen- und Körperschaftsteuer ..	410
5.6.2.8	Ermittlung des Erstattungsbetrags für die Gewerbesteuer	411
5.6.2.9	Veräußerung von Anteilen an der ausländischen Gesellschaft	411
5.6.2.10	Liquidation der ausländischen Gesellschaft und Entnahme von Anteilen an der ausländischen Gesellschaft.....	411
5.6.2.11	Besonderheiten bei Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter.....	411
5.6.2.12	Vermeidung einer Übermaßbesteuerung	412
5.7	Steueranrechnung (§ 12 AStG).....	412
6	Schachteldividenden und mehrstufiger Beteiligungsaufbau (bis 2000)	412
6.1	§ 8 Abs. 2 AStG – Einkünfte der ausländischen Gesellschaft aus Schachtelbeteiligungen (Funktions- und Landesholding).....	412
6.1.1	Rechtliche Stellung – Sinn und Zweck der Vorschrift	412
6.1.2	Ausnahmeregelungen	412
6.1.3	Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Schachtelvergünstigungen nach § 8 Abs. 2 AStG	413
6.1.4	Besondere Voraussetzungen der Landesholding.....	413
6.1.5	Besondere Voraussetzungen der Funktionsholding.....	413
6.1.6	Rechtsfolgen.....	413
6.1.7	Ermittlung der Beteiligungsverhältnisse, Nachweispflicht.....	414
6.2	Schachteldividenden (§ 13 AStG)	414
6.3	§ 14 AStG – der Sonderfall des mehrstufigen Beteiligungsaufbaus (Kurzhinweise).....	414
7	Verfahrensrecht	415
8	Besteuerung der Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter	415
8.1	Anlass – Besteuerungslücke	415
8.2	Die Grundzüge der Sonderregelung	416
8.3	Begriff der Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter	417
8.3.1	Allgemeines	417
8.3.2	Ausnahmen.....	418
8.4	Umfang der Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter	418
8.5	Beteiligungsgrenze.....	418
8.6	Folgen.....	419
8.7	Einzelfragen – Besonderheiten der DBA-Freistellung nach § 10 Abs. 5 AStG bei Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter.....	420
8.8	Beispiele zu Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter	421
9	Die Sonderregelung (-begünstigung) von Konzernfinanzierungsleistungen	423
9.1	Anlass	423
9.2	Die Reaktion des Gesetzgebers	423
9.3	Regelung des § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG.....	423

9.4	Grundregelungen.....	424
9.4.1	Begriffsdefinition.....	424
9.4.2	Höhe der Hinzurechnungsbesteuerung.....	424
9.5	Einzelfragen.....	425
9.5.1	Aufnahme und Ausleihe von Auslandskapital (§ 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG).....	425
9.5.1.1	Allgemeines.....	425
9.5.1.2	Finanzierungsgeschäfte als passiver Erwerb.....	425
9.5.1.3	Darlehensweise Kapitalvergabe von Fremdmitteln.....	425
9.5.1.4	Kapitalvergabe an Betriebe oder Betriebsstätten.....	426
9.5.1.5	Kapitalaufnahme auf ausländischen Kapitalmärkten.....	426
9.5.1.6	Kapitalaufnahme bei nahe stehenden Personen.....	426
9.5.1.7	Identität zwischen aufgenommenem und ausgeliehenem Kapital.....	427
10	Die Änderungen des Außensteuergesetzes durch das StSenkG und UntStFG (Unternehmenssteuerreform).....	427
10.1	Absenkung der »Niedrigsteuerlandgrenze«.....	427
10.2	Systemerweiterung infolge der Vorgaben des Halbeinkünfteverfahrens.....	427
10.2.1	Auswirkungen des Systemwechsels.....	427
10.2.2	Geänderte Ziele des Außensteuergesetzes.....	429
10.3	Vermeidung der Doppelerfassung im Fall der nachträglichen Dividendenausschüttung.....	429
10.3.1	Bisheriges Recht.....	429
10.3.1.1	Grundsatz.....	429
10.3.1.2	Vermeidung der doppelten Berücksichtigung.....	429
10.3.2	Änderung durch das StSenkG und UntStFG.....	430
10.3.2.1	Behandlung bei Kapitalgesellschaften als Anteilseigner.....	430
10.3.2.2	Behandlung bei natürlichen Personen als Anteilseigner.....	430
10.4	Verschärfung der Besteuerung der Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter – Einschränkung des Holdingprivilegs.....	431
10.5	Wegzugsbesteuerung.....	431
10.6	Zeitliche Anwendung und weitere Regelungen.....	431

Kapitel IV Besonderheiten bei der Körperschaftsteuer bzw. bei den Kapitalgesellschaften

Teil O Behandlung ausländischer Einkünfte bei der Einkommensermittlung und der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals

1	Auswirkungen der Freistellung von steuerfreien Schachteldividenden und Betriebsstätteneinkünften bei der Einkommensermittlung und der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals.....	435
2	Direkte Anrechnung der ausländischen Steuer (§ 26 Abs. 1 KStG).....	436
2.1	Einkommens- und Steuerermittlung.....	436
2.2	Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals.....	436
3	Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens.....	436

Teil P Besonderheiten bei Kapitalgesellschaften als Dividendempfangern und Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform auf grenzüberschreitende Sachverhalte

1	Besonderheiten für Schachteldividenden.....	437
2	Steuerfreistellung bei Schachteldividenden nach den Doppelbesteuerungsabkommen.....	437
3	Quellensteuerhöhe.....	438
4	Die ergänzenden Regelungen des § 8b KStG 1999 (a.F.).....	438
4.1	Die begünstigte Durchleitung laufender Erträge nach § 8b Abs. 1 KStG.....	438
4.1.1	Allgemeines.....	438

4.1.2	Sonderfragen	439
4.1.2.1	Beteiligung über Personengesellschaften	439
4.1.2.2	Doppelansässigkeit	440
4.1.3	Rechtsfolgen	440
4.1.4	Verbot der Doppelbegünstigung durch ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen	440
4.2	Veräußerung von wesentlichen Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften – § 8b Abs. 2 KStG (bis 1999)	441
4.2.1	Allgemeines	441
4.2.2	Tatbestandsvoraussetzungen für Schachtelvergünstigungen	442
4.2.3	Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung	442
4.2.4	Veräußerungsverluste	443
4.2.4.1	Rechtslage bis einschließlich 1998	443
4.2.4.2	Rechtslage 1999 und 2000	443
4.2.4.2.1	Allgemeines	443
4.2.4.2.2	Gestaltungsmöglichkeiten durch Teilwertabschreibung?	443
4.2.4.3	Rechtslage ab 2001	444
4.2.5	Ausschluss der Begünstigung bei vorangegangenen Einbringungsvorgängen	444
4.3	§ 8b Abs. 4 KStG a. F. – Inländische Betriebsstätten ausländischer Körperschaften	445
4.4	Innerstaatliche Erleichterungen – Absenkung der Schachtelprivileggrenze nach § 8b Abs. 5 KStG a. F.	445
4.5	Versagung ausschüttungsbedingter Teilwertabschreibungen nach § 8b Abs. 6 KStG a. F.	445
4.6	§ 8b Abs. 7 KStG a. F. bzw. § 8b Abs. 5 KStG i. d. F. des StSenkG – Neuregelung des Betriebsausgabenabzugs bei steuerfreien Schachteldividenden	446
4.6.1	Sachverhalt und Hintergrund der Einfügung des § 8b Abs. 7 KStG	446
4.6.1.1	Internationales Schachtelprivileg	446
4.6.1.2	Nationales Schachtelprivileg	446
4.6.1.3	Behandlung von Betriebsausgaben bis 1998	446
4.6.2	Die Neuregelung des § 8b Abs. 7 KStG im StEntlG 1999/2000/2002 bzw. Steuerbereinigungsgesetz 1999	447
4.6.2.1	Allgemeines	447
4.6.2.2	Ergänzende Erläuterungen durch das BMF-Schreiben vom 10. 01. 2000 (IStR 2000, 53)	448
4.6.2.2.1	Anwendungsbereich der Vorschrift	448
4.6.2.3	Weitergeltung der § 3c Rechtsprechung?	448
4.6.2.3.1	Vorrang der Sonderregelung des § 8b Abs. 7 KStG	448
4.6.2.3.2	Begrenzte Weitergeltung in den Fällen des nationalen Schachtelprivilegs	448
4.6.2.4	Tragweite der Fiktion	449
4.6.2.5	Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals	449
4.6.2.6	Zeitliche Anwendung	451
4.6.3	Änderungen durch das StSenkG bzw. UntStFG	452
5	Dividendenbesteuerung ab 2001	452
6	Gestaltungmaßnahmen bei beschränkter Steuerpflicht	453
6.1	Beteiligung von natürlichen Personen an deutschen Personengesellschaften	453
6.2	Rechtsformwahl für Kapitalgesellschaften	454
6.3	Änderung der Kapitalertragsteuerbelastung – Ausschüttungsverhalten	455
7	Geänderte Aspekte der Rechtsformentscheidungen	456

Teil Q Grundsätze der beschränkten Steuerpflicht

1	Systematische Vorbemerkungen	458
2	Persönliche Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht	458
2.1	Beschränkte Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)	458
2.2	Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG)	459

3	Sachliche Steuerpflicht	459
3.1	Territorialitätsprinzip	459
3.2	Inländische Einkünfte	460
3.3	Isolierende Betrachtungsweise (§ 49 Abs. 2 EStG)	460
3.4	Beachtung der Doppelbesteuerungsabkommen	460
4	Einzelne inländische Einkünfte	461
4.1	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 49 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	461
4.2	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG)	461
4.2.1	Gewerbliche Betriebsstätteneinkünfte und Vertreter Einkünfte (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG)	461
4.2.2	Einkünfte durch den Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen aus Beförderungen (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b und c EStG)	462
4.2.3	Einkünfte durch künstlerische und sportliche Darbietungen (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d EStG)	462
4.2.3.1	Besteuerungstatbestand	462
4.2.3.2	Praktischer Anwendungsbereich	463
4.2.3.3	Doppelbesteuerungsabkommen	463
4.2.3.4	Einzelne Besteuerungsmerkmale	464
4.2.3.5	Steuererhebung	465
4.2.3.6	Übungsfälle zu sportlichen und künstlerischen Einkünften	465
4.2.4	Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e EStG)	466
4.2.4.1	Besteuerungstatbestand	466
4.2.4.2	Doppelbesteuerungsabkommen	467
4.2.4.3	Einzelne Besteuerungsmerkmale	468
4.2.4.4	Veräußerungsgewinne bei Anteilen an inländischen Personengesellschaften	468
4.2.4.5	Beispiele zur Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	468
4.2.5	Sonstige gewerbliche Grundstücksveräußerungsgewinne (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG)	469
4.2.5.1	Besteuerungsproblematik	469
4.2.5.2	Besteuerungstatbestand	470
4.2.5.3	Doppelbesteuerungsabkommen	470
4.2.5.4	Einzelne Besteuerungsmerkmale nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 1 EStG	471
4.2.5.5	Sonderregelung des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 2 EStG	471
4.2.5.6	Besteuerung des Veräußerungsgewinns bzw. -verlusts und Steuererhebung	471
4.2.5.7	Beispiel zu gewerblichen Grundstücksveräußerungsgewinnen	471
4.2.6	Steuerabzug von Vergütungen für im Inland erbrachte Bauleistungen (Bauabzugsteuer)	472
4.3	Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG)	473
4.3.1	Allgemeines	473
4.3.2	Einzelne Besteuerungsmerkmale	473
4.3.3	Ausübungstatbestand	474
4.3.4	Verwertungstatbestand	474
4.3.5	Doppelbesteuerungsabkommen	475
4.3.6	Steuererhebung	476
4.4	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG)	476
4.4.1	Allgemeines	476
4.4.2	Persönliche beschränkte Steuerpflicht	477
4.4.3	Besteuerungstatbestand der Ausübung und Verwertung	478
4.4.3.1	Ausübungstatbestand	478
4.4.3.2	Verwertungstatbestand	479
4.4.4	Doppelbesteuerungsabkommen	479
4.4.4.1	Art. 15 Abs. 1 OECD-MA	479
4.4.4.2	183-Tage-Regelung	480

4.4.5	Steuerbehandlung der beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	481
4.4.6	Steuererhebung	481
4.4.6.1	Inländischer Arbeitgeber (§ 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG)	481
4.4.6.2	Ausländische Verleiher (§ 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG)	482
4.4.6.3	Steuerbescheinigung (§ 39d Abs. 1 und 2 EStG)	483
4.4.6.4	Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber (§ 39d Abs. 3 EStG)	483
4.4.7	Veranlagungsverfahren	484
4.4.7.1	Pflichtveranlagung nach § 50 Abs. 5 Satz 2 Nr. 1 EStG	484
4.4.7.2	Antragsveranlagung nach § 50 Abs. 5 Satz 2 Nr. 2 EStG	484
4.4.8	Einkünfte aus inländischen öffentlichen Kassen	484
4.4.9	Einkünfte für eine Tätigkeit als Geschäftsführer einer Gesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland	485
4.5	Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG)	485
4.5.1	Allgemeines	485
4.5.2	Einzelne Besteuerungstatbestände	486
4.5.2.1	Dividenden und Gewinnanteile sowie stille Beteiligungserträge (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG)	486
4.5.2.2	Körperschaftsteuerguthaben (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. b EStG a. F.)	487
4.5.2.3	Kapitalerträge aus Grundpfandrechten und sonstigen Kapitalforderungen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c EStG)	487
4.5.3	Fehlende Besteuerung	489
4.5.4	Doppelbesteuerungsabkommen	489
4.5.5	Steuererhebung	489
4.5.6	Besteuerung von inländischen Dividenden und Gewinnanteilen bei beschränkt steuerpflichtigen Personen vor und nach dem Steuersenkungsgesetz 2000	490
4.6	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG)	493
4.6.1	Inlandsbezogene Vermietungs- und Verpachtungseinkünfte	493
4.6.2	Subsidiarität und isolierende Betrachtungsweise	493
4.6.3	Verpachtung eines inländischen Gewerbebetriebs	493
4.6.4	Einzelne Besteuerungstatbestände	495
4.6.4.1	Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	495
4.6.4.2	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)	495
4.6.4.3	Einkünfte aus zeitlich begrenzter Überlassung von Rechten (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG)	495
4.7	Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen (§ 49 Abs. 1 Nr. 7 EStG)	496
4.7.1	Allgemeines	496
4.7.2	Negativer Anwendungsbereich des § 49 Abs. 1 Nr. 7 EStG	496
4.7.3	Positiver Anwendungsbereich des § 49 Abs. 1 Nr. 7 EStG	497
4.8	Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG	498
4.8.1	Allgemeines	498
4.8.2	Anwendungsbereich des § 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG	499
4.8.2.1	Grundstücksveräußerungen	499
4.8.2.2	Veräußerung von Beteiligungen	499
4.8.3	Sonderregelungen des § 23 Abs. 1 Sätze 2 bis 4 und Abs. 2 EStG	499
4.9	Einkünfte aus Leistungen i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG	500
4.9.1	Allgemeines	500
4.9.2	Praktischer Anwendungsbereich	501
4.9.3	Subsidiaritätsregeln	501
4.9.4	Steuertatbestände	501
4.10	Einkünfte i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 8a EStG	502

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

1	Steuerproblematik bei Grenzpendlern	504
2	Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG)	505
2.1	Alternative Steuerbehandlung	505
2.2	Jährlicher Belastungsvergleich	505
2.3	Praktischer Anwendungsbereich	506
3	Voraussetzungen der Option	506
3.1	Persönliche Voraussetzungen	506
3.2	Sachliche Voraussetzungen	507
3.2.1	Inländische Einkünfte i. S. d. § 49 EStG	507
3.2.2	Einkünfte, die ganz oder fast ausschließlich der deutschen Einkommensteuer unterliegen	507
3.2.2.1	Relative Grenze	508
3.2.2.2	Absolute Grenze	508
3.2.3	Berücksichtigung von Doppelbesteuerungsabkommen	509
3.2.4	Verfahrensrechtliche Voraussetzungen	509
4	Rechtsfolgen der Option	509
4.1	Grundsatz der Einzelveranlagung bei unbeschränkter Steuerpflicht	509
4.2	Besonderheiten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 39c Abs. 4 EStG)	510
4.3	Steuerabzugseinkünfte nach § 50a EStG	510
4.4	Progressionsvorbehalt (§ 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG)	510
5	Personen- und familienbezogene Vergünstigungen des § 1a EStG	511
5.1	Allgemeine Anwendungsvoraussetzungen des § 1a EStG	511
5.2	Inanspruchnahme des begrenzten Realsplittings (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	512
5.3	Ehegattenveranlagung bei verheirateten Grenzpendlern (§ 1a Abs. 1 Nr. 2 EStG)	513
5.4	Inanspruchnahme des Haushaltsfreibetrags (§ 1a Abs. 1 Nr. 3 EStG)	514
6	Übungsfälle zur unbeschränkten Steuerpflicht bei Grenzpendlern	514

Kapitel V Sondervorschriften des nationalen Rechts mit Auslandsbezug und Verfahrensfragen

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

1	Wirtschaftlicher Hintergrund	519
2	Die steuerliche Prüfungsreihenfolge	519
3	Der Tatbestand des § 160 AO im Einzelnen	522
3.1	Betroffene Aufwendungen	522
3.2	Empfängerbenennung	523
3.2.1	Allgemeines	523
3.2.2	Sonderproblem: Treuhänder als »Empfänger«	523
3.2.3	Umfang der Daten	524
4	Beispiele zu § 160 AO	525

Teil T Anwendung des § 42 AO bei Geschäftsbeziehungen zu einem Unternehmen in einem Niedrigsteuerland (Basisgesell- schaften/Briefkastengesellschaften)

1	Prüfungsreihenfolge	527
2	Definition und Tatbestandsvoraussetzungen	527

3	Abgrenzung zu anderen Vorschriften	527
3.1	Zum inländischen Ort der Geschäftsleitung	527
3.2	Verhältnis zu den Doppelbesteuerungsabkommen	528
4	Steuerliche »Anerkennung« ausländischer Gesellschaften	528
5	Steuerlich nicht anuerkennende ausländische Gesellschaften	529
6	Beweislast	529
7	Rechtsfolgen	530
8	Verhältnis zum Außensteuergesetz	530
9	Anwendung des § 42 AO bei beschränkter Steuerpflicht	531

Teil U Amtshilfe – Verständigungsverfahren, Informationsaustausch

1	Verständigungsverfahren	532
1.1	Allgemeines	532
1.2	Anwendungsbereich	532
1.3	Rechte der Beteiligten	533
1.4	Fristen	533
1.4.1	Innerstaatliche Handhabung	533
1.4.2	DBA-Fristen	533
1.4.3	Innerstaatliche Fristen des anderen Staates	533
1.5	Rechtscharakter einer Verständigungsvereinbarung	534
1.6	Sonderfall der Schiedskonvention	534
1.7	Besonderheiten	534
2	Zwischenstaatlicher Auskunftsaustausch	534
2.1	Allgemeines	534
2.2	Spontanauskünfte	535
2.3	Länderspezifische Besonderheiten	536
2.4	Rechte der Betroffenen	540
2.4.1	Auskunftserteilungsverbote	540
2.4.2	Beachtung der notwendigen Ermessensgrenzen	540
2.4.3	Anhörungsrecht	540
2.4.4	Rechtsbehelfsmöglichkeiten – Klage auf Unterlassung einer Auskunft an eine ausländische Steuerverwaltung	541
2.5	Einzelfragen des zwischenstaatlichen Auskunftsaustausches	541
	Stichwortregister	543