

# **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	<b>Begriff des Internationalen Steuerrechts</b> .....	3
1.1	Steuerinländer mit Auslandseinkünften .....	3
1.2	Steuerausländer mit Inlandseinkünften .....	3
1.3	Steuerinländer und Steuerausländer bei anderen Steuerarten .....	3
2	<b>Rechtsquellen des Internationalen Steuerrechts</b> .....	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	<b>Prüfung internationaler Steuerfälle</b> .....	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	<b>Prüfungsreihenfolge bei Steuerinländern mit Auslandseinkünften</b> .....	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	<b>Prüfungsreihenfolge bei Steuerausländern mit Inlandseinkünften</b> .....	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	<b>Allgemeines</b> .....	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	<b>Die internationale Doppelbesteuerung</b> .....	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	<b>Einzelheiten zum Begriff der Doppelbesteuerung.....</b>	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	<b>Maßnahmen zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung .....</b>	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	<b>Allgemeines .....</b>	30
2	<b>Rang der Doppelbesteuerungsabkommen gemäß § 2 AO .....</b>	30
3	<b>Einzelne Methoden bzw. Maßnahmen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung .....</b>	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	<b>Anwendbarkeit der Methoden auf einen internationalen Steuerfall</b> .....	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	<b>Anwendungsfälle</b> .....	44
2	<b>Einkunftsarten, Einkunftsquellen</b> .....	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	<b>Unterscheidung von Einkünfteermittlung und Einkünftezuordnung</b> .....	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	<b>Ermittlung der ausländischen Einkünfte</b> .....	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	<b>Abgabenrechtliche Vorschriften</b> .....	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	<b>Vorbemerkung</b> .....	62
1.1	Rechtsentwicklung .....	62
1.2	Anwendungsbereich der nationalen Maßnahmen .....	62
1.3	Stellung des § 34c EStG im System des Einkommensteuerrechts .....	62
2	<b>Begriff der ausländischen Einkünfte gemäß § 34d EStG</b> .....	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	<b>Ausländische Steuer auf ausländische Einkünfte</b> .....	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	<b>Durchführung der Steueranrechnung gemäß § 34c Abs. 1 EStG</b> .....	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	<b>Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte nach § 34c Abs. 2 EStG</b> .....	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	<b>Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG .....</b>	<b>83</b>
6.1	Vorbemerkung .....	83
6.2	Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen .....	83
7	<b>Steuerermäßigung aus dem Betrieb von Handelsschiffen gemäß § 34c Abs. 4 EStG und § 5a EStG .....</b>	<b>84</b>
8	<b>Steuerpauschalierung und Freistellung nach § 34c Abs. 5 EStG, insbesondere Pauschalierungserlass und Auslandstätigkeitserlass .....</b>	<b>84</b>
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	<b>Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG .....</b>	<b>88</b>
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	<b>Beschränkung der Verlustverrechnung gemäß § 2a Abs. 1 und 2 EStG .....</b>	<b>96</b>
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	<b>Einzelheiten zu § 2a Abs. 1 und 2 EStG</b> .....	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	<b>Berücksichtigung von ausländischen gewerblichen Verlusten nach § 2a Abs. 3 und 4 EStG (früher § 2 AIG)</b> .....	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	<b>Übungsfälle zu den negativen ausländischen Einkünften</b> .....	122

## Kapitel II Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen

### Teil G Zweck, Zustandekommen, Auslegung, Missbrauch der Doppelbesteuerungsabkommen

1	<b>Vermeidung internationaler Besteuerungskonflikte</b> .....	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	<b>Zustandekommen von Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	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	<b>Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	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	<b>Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	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
<b>Teil H Aufbau, Begriffe und Wirkungsweise der Doppel-</b>		
<b>besteuerungsabkommen</b>		
1	<b>Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	166
2	<b>Geltungsbereiche</b> .....	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	<b>Begriffsbestimmungen</b> .....	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	<b>Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	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	<b>Begriff der Ansässigkeit</b> .....	181
1.1	Abkommensrechtliche Regelungen der Ansässigkeit.....	181
1.2	Funktionen der Ansässigkeit.....	181
2	<b>Festlegung des persönlichen Geltungsbereichs eines Doppelbesteuerungsabkommens bzw. Abkommensberechtigung</b> .....	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	<b>Bedeutung des Ansässigkeitsstaates und des Quellenstaates für die internationale Besteuerung</b> .....	189
3.1	Ansässigkeitsstaat.....	189
3.2	Quellenstaat.....	189
3.3	Vorrang und Nachrang der Steuerberechtigung.....	190
4	<b>Doppelte unbeschränkte Steuerpflicht und doppelte Ansässigkeit</b> .....	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	<b>Sonderregelungen zur doppelten Ansässigkeit und zum Wechsel der Ansässigkeit</b> ....	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	<b>Auswirkungen der Ansässigkeit bzw. Nichtansässigkeit auf die inländische Besteuerung</b> .....	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	<b>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</b> .....	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 stillereteiligungen .....	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	<b>Art. 6 OECD-MA – Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen</b> .....	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	<b>Art. 7 und 8 OECD-MA – Gewerbliche Einkünfte</b> .....	239
3.1	Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA).....	239
3.2	Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt (Art. 8 OECD-MA) .....	239
4	<b>Art. 9 OECD-MA – Einkunftsabgrenzung über die Grenze (Verrechnungspreiskorrekturen)</b> .....	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	<b>Art. 10 OECD-MA – Dividenden</b> .....	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	<b>Die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform – die Überlagerung der DBA-Regelungen durch nationale Dividendenprivilegien.</b> .....	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	<b>Länderspezifische Besonderheiten – der Avoir fiscal nach dem DBA-Frankreich ab 2001</b> .....	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, die an der ausschüttenden französischen 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	<b>Art. 11 OECD-MA – Zinseinkünfte</b> .....	298
7	<b>Art. 12 OECD-MA – Lizenzgebühren</b> .....	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	<b>Art. 13 OECD-MA – Veräußerungsgewinne</b> .....	306
9	<b>Art. 14 OECD-MA – Einkünfte aus selbständiger Arbeit</b> .....	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	<b>Art. 15 OECD-MA – Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</b> .....	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	<b>Art. 16 OECD-MA – Aufsichtsratsvergütungen</b> .....	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	<b>Art. 17 OECD-MA – Künstler und Sportler</b> .....	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	<b>Art. 18 OECD-MA – Ruhegehälter</b> .....	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	<b>Art. 19 OECD-MA – Öffentlicher Dienst</b> .....	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	<b>Beispiele zum Kassenstaatsprinzip</b> .....	345
15	<b>Art. 20 OECD-MA – Studenten</b> .....	346
16	<b>Gastlehrertätigkeit</b> .....	346
17	<b>Art. 21 OECD-MA – »Sonstige Einkünfte«</b> .....	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	<b>Anlass</b> .....	351
2	<b>Verhältnis zu anderen Vorschriften</b> .....	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	<b>Entstrickungsregelungen des allgemeinen Ertragsteuerrechts</b> .....	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	<b>Die Wegzugsbesteuerung nach §§ 2–5 AStG</b> .....	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	<b>Allgemeines</b> .....	365
2	<b>Besteuerung des Wertzuwachses</b> .....	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	<b>Steuerentstrickung bei Kapitalgesellschaften (§ 12 KStG)</b> .....	368
3.1	Allgemeines .....	368
3.2	Problem der inländischen Betriebsstätte .....	368

## Teil N – Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz

1	<b>Anlass und Grundsystem der Hinzurechnungsbesteuerung sowie Verhältnis zu anderen steuerlichen Vorschriften</b> .....	369
1.1	Allgemeines .....	369
2	<b>Die Erweiterung des Gesetzeszweckes im Rahmen der Unternehmenssteuerreform (StSenKG und UntStFG)</b> .....	369
3	<b>Verhältnis zu anderen Vorschriften</b> .....	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	<b>Einzelfragen der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG</b> .....	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	<b>Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der §§ 7–14 AStG</b> .....	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	<b>Schachteldividenden und mehrstufiger Beteiligungsaufbau (bis 2000)</b> .....	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	<b>Verfahrensrecht</b> .....	415
8	<b>Besteuerung der Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter</b> .....	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	<b>Die Sonderregelung (-begünstigung) von Konzernfinanzierungsleistungen</b> .....	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	<b>Die Änderungen des Außensteuergesetzes durch das StSenkG und UntStFG (Unternehmenssteuerreform).....</b>	<b>427</b>
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	<b>Auswirkungen der Freistellung von steuerfreien Schachteldividenden und Betriebsstätteneinkünften bei der Einkommensermittlung und der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals.....</b>	<b>435</b>
2	<b>Direkte Anrechnung der ausländischen Steuer (§ 26 Abs. 1 KStG).....</b>	<b>436</b>
2.1	Einkommens- und Steuerermittlung.....	436
2.2	Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals.....	436
3	<b>Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens.....</b>	<b>436</b>

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

1	<b>Besonderheiten für Schachteldividenden.....</b>	<b>437</b>
2	<b>Steuerfreistellung bei Schachteldividenden nach den Doppelbesteuerungsabkommen.....</b>	<b>437</b>
3	<b>Quellensteuerhöhe.....</b>	<b>438</b>
4	<b>Die ergänzenden Regelungen des § 8b KStG 1999 (a.F.).....</b>	<b>438</b>
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	<b>Dividendenbesteuerung ab 2001</b> .....	452
6	<b>Gestaltungmaßnahmen bei beschränkter Steuerpflicht</b> .....	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	<b>Geänderte Aspekte der Rechtsformentscheidungen</b> .....	456

## Teil Q Grundsätze der beschränkten Steuerpflicht

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

3	<b>Sachliche Steuerpflicht</b> .....	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	<b>Einzelne inländische Einkünfte</b> .....	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 Betriebsstätteinkünfte und Vertreterinkünfte (§ 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	<b>Steuerproblematik bei Grenzpendlern</b> .....	504
2	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG)</b> .....	505
2.1	Alternative Steuerbehandlung .....	505
2.2	Jährlicher Belastungsvergleich .....	505
2.3	Praktischer Anwendungsbereich .....	506
3	<b>Voraussetzungen der Option</b> .....	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	<b>Rechtsfolgen der Option</b> .....	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	<b>Personen- und familienbezogene Vergünstigungen des § 1a EStG</b> .....	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	<b>Übungsfälle zur unbeschränkten Steuerpflicht bei Grenzpendlern</b> .....	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	<b>Wirtschaftlicher Hintergrund</b> .....	519
2	<b>Die steuerliche Prüfungsreihenfolge</b> .....	519
3	<b>Der Tatbestand des § 160 AO im Einzelnen</b> .....	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	<b>Beispiele zu § 160 AO</b> .....	525

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

1	<b>Prüfungsreihenfolge</b> .....	527
2	<b>Definition und Tatbestandsvoraussetzungen</b> .....	527

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

## **Teil U Amtshilfe – Verständigungsverfahren, Informationsaustausch**

1	<b>Verständigungsverfahren</b> .....	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	<b>Zwischenstaatlicher Auskunftsaustausch</b> .....	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