

Inhaltsübersicht

A	Einleitung.....	1
	I. Kontext der Untersuchung.....	1
	II. Besondere Probleme der Trennungstatbestände.....	2
	III. Ziel der Untersuchung.....	3
	IV. Gang der Untersuchung.....	5
B	Trennungstatbestände im innerstaatlichen Ertragsteuerrecht.....	7
	I. Der Regeltatbestand des Ertragsteuerrechts.....	7
	II. Darstellung der Trennungstatbestände.....	18
	III. Gemeinsame Problemfelder der Trennungstatbestände.....	39
	IV. Trennung von Einkünfteerzielung und Steuerschuldnerschaft.....	73
	V. Blick auf die einzelnen Trennungstatbestände.....	106
	VI. Besteuerung von Investmentfonds und ihrer Anleger.....	121
	VII. Zusammenfassung und praktische Folgen.....	128
C	Trennung von Einkünfteerzielung und Steuerschuldnerschaft im	
	Abkommensrecht.....	135
	I. Problemdarstellung.....	135
	II. Ansässigkeit.....	141
	III. Verwirklichung der Verteilungstatbestände.....	153
	IV. Anwendung auf die einzelnen Trennungsregime.....	182
	V. Darstellung anhand von Beispielen.....	208
D	Fazit.....	219

Inhaltsverzeichnis

A	Einleitung	1
I.	Kontext der Untersuchung.....	1
II.	Besondere Probleme der Trennungstatbestände.....	2
1.	Im nationalen Ertragsteuerrecht	2
2.	Im Recht der DBA.....	2
III.	Ziel der Untersuchung.....	3
IV.	Gang der Untersuchung.....	5
B	Trennungstatbestände im innerstaatlichen Ertragsteuerrecht	7
I.	Der Regelatbestand des Ertragsteuerrechts	7
1.	Ablehnung der klassischen Tatbestandslehre für Zwecke dieser Untersuchung.....	7
a.	Darstellung der klassischen Tatbestandslehre.....	7
b.	Fehlender Ausdruck des klassischen Tatbestandsmodells im Gesetz.....	8
c.	Konzeptionelles Problem des personen- und verhaltensgelösten Einkommens	10
2.	Gesetzliches Tatbestandsmodell	13
a.	Überblick.....	13
b.	Verwirklichung des Tatbestands (Anspruchsentstehung <i>dem Grunde nach</i>)	14
c.	Rechtsfolge (Anspruchsentstehung <i>der Höhe nach</i>)	16
3.	Zusammenfassung.....	17
II.	Darstellung der Trennungstatbestände	18
1.	Überblick.....	18
2.	Organgesellschaft und Organträger (§§ 14 ff. KStG).....	19
3.	Besteuerung der Gesellschafter einer Mitunternehmerschaft	21
a.	Die Personengesellschaft als einkünfteerzielende Person unter der <i>Einheitstheorie</i>	21
b.	Rückkehr zum Gesellschafter als einkünfteerzielende Person.....	23
4.	Besteuerung der KGaA und ihres persönlich haftenden Gesellschafters	25
a.	Grundlagen	25
b.	Trennungskonzept	26
c.	Mitunternehmerkonzept	28
d.	Mitunternehmerähnliche Besteuerung nach der Rspr. und Teilen der Literatur.....	28
5.	Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG.....	31
a.	Allgemeines	31
b.	Anteilseigner und Zwischengesellschaft in der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG).....	33

6. Stifter (oder anderer Zurechnungsempfänger) und die Familienstiftung (§ 15 AStG).....	34
a. Allgemeines	34
b. Alte Fassung: Zurechnung von Einkommen	35
c. Neue Fassung: Zurechnung von Einkünften	36
7. Zusammenfassung (zugleich: Strukturelle Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Trennungstatbestände).....	37
III. Gemeinsame Problemfelder der Trennungstatbestände	39
1. Tatbestandsverwirklichung <i>dem Grunde nach</i> durch den Hintermann	39
a. Im Allgemeinen: Einkünfterzielung durch Zurechnung von Einkünften und Einkommen?	40
aa. Ausgangspunkt der Problemlage	40
bb. Fehlende Beschreibung bei Zurechnung von <i>Einkommen</i>	40
cc. Im Besonderen: Zugerechnetes Einkommen unter § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 6 KStG als inländische Einkünfte	41
dd. Besondere Anordnung der Steuerbarkeit beim Hintermann	42
ee. Sonderbare Gesetzestechnik der doppelten Tatbestandsverwirklichung	43
b. Unterhalten von Betriebsstätten für die Erzielung inländischer Einkünfte (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG).....	45
aa. Äußerungen der Problematik.....	45
bb. Betriebsstätten der Mitunternehmer und des persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA	46
cc. Das Erfordernis des doppelten Inlandsbezugs im Rahmen der Organshaft	50
c. Zusammenfassung	51
2. Steuerquantifizierung (Steueranspruch <i>der Höhe nach</i>).....	51
a. Überblick	51
b. Besteuerung von Einkünften aus der Beteiligung an Körperschaften.....	52
aa. Organgesellschaft und Organträger (§ 15 S. 1 Nr. 2 KStG).....	52
bb. Mitunternehmer und gewerblich tätige Personengesellschaft.....	53
cc. Der persönlich haftende Gesellschafter und die KGaA	54
(1) Ausgangspunkt der Problematik.....	54
(2) Trennungskonzepte.....	55
(3) Mitunternehmerähnliche Besteuerung des BFH und von Teilen der Literatur.....	56
dd. Anteilseigner und Zwischengesellschaft in der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG).....	57
ee. Stifter (oder anderer Zurechnungsempfänger) und die Familienstiftung (§ 15 AStG)	58
(1) Alte Fassung: Zurechnung von Einkommen	58
(2) Neue Fassung: Zurechnung von Einkünften	59
c. Steuerbilanzregelungen.....	60

d.	Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG.....	63
e.	Besondere Steuertarife (§ 34 EStG, § 32b EStG).....	65
f.	Anrechnung ausländischer Steuern.....	67
aa.	Allgemeines.....	67
bb.	Organgesellschaft und Organträger (§§ 14 ff. KStG).....	68
cc.	Besteuerung der gewerblich tätigen Personengesellschaft und ihrer Gesellschafter.....	70
dd.	Besteuerung der KGaA und ihres persönlich haftenden Gesellschafters.....	71
(1)	Trennungskonzepte.....	71
(2)	Mitunternehmerähnliche Besteuerung.....	72
ee.	Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG) und Familienstiftung (§ 15 AStG).....	72
g.	Zusammenfassung.....	73
IV.	Trennung von Einkünfteerzielung und Steuerschuldnerschaft.....	73
1.	Grundentscheidungen des Zusammenfallens von Einkünfteerzielung und Steuerschuldnerschaft.....	74
a.	Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit in Gestalt eines Erwerbseinkommens.....	74
b.	Beschränkte Steuerpflicht als Ausdruck des Territorialitätsprinzips.....	76
2.	Referenzmodelle der Trennung von Einkünfteerzielung und Steuerschuldnerschaft.....	77
a.	Steuerschuldübernahme.....	77
aa.	Darstellung und Folgen für Tatbestandsverwirklichung und Steuerquantifizierung.....	77
bb.	Prinzipielle Konflikte.....	78
cc.	Zu erwartende Begleitregelungen.....	78
dd.	§ 5 Abs. 1 S. 3 GewStG als Beispiel für eine Steuerschuldübernahme.....	79
b.	Mittelbare Tatbestandsverwirklichung.....	80
aa.	Darstellung und Folgen für Tatbestandsverwirklichung und Steuerquantifizierung.....	80
bb.	Prinzipielle Konflikte.....	81
cc.	Parallelen zur mittelbaren Täterschaft im Strafrecht und dem Vertretungsrecht im Zivilrecht.....	82
dd.	Zu erwartende Begleitregelungen.....	84
ee.	Geschäftsvorfälle zwischen Vorder- und Hintermann.....	84
c.	Tatbestandsverdopplung.....	86
aa.	Darstellung und Folgen für Tatbestandsverwirklichung und Steuerquantifizierung.....	86
bb.	Prinzipielle Konflikte, zu erwartende Begleitregelungen und potenzielle Zwecke.....	87
d.	Zusammenfassung.....	87

3. Die <i>Ergebniszurechnung</i> als Mittel zur Trennung von Tatbestandsverwirklichung und Schuldnerschaft.....	88
a. Darstellung und Folgen für Tatbestandsverwirklichung und Steuerquantifizierung	89
b. Kritik auf Wertungsebene	90
aa. Tatbestand als Repräsentant einer Wertung.....	90
bb. Konkrete Ausprägungen der Unfähigkeit, Wertungen zu tragen	94
(1) Allgemeines.....	94
(2) Tatbestandsmäßigkeit der <i>Ergebniszurechnung</i>	95
(3) Zusammenhang mit dem Territorialitätsprinzip (Betriebsstätten)	96
(4) Steuerquantifizierung	97
(5) Fehlende Orientierung bei der Rechtsanwendung.....	99
c. Kritik am Ausdruck: Zurechnung von Einkünften bzw. Einkommen	101
aa. Herkömmliche Bedeutung.....	102
bb. <i>Einkünfte</i> als unvollständige Sachverhaltsbeschreibung	103
(1) Fehlende Unterscheidung zwischen Rechtsbegriffen und typisierten Sachverhalten	103
(2) Beispiele: <i>Negative Einkünfte</i> i.S.v. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KStG und <i>ausländische Einkünfte</i> i.S.v. § 34c Abs. 1 EStG	103
(3) Unvollständigkeit der Sachverhaltsbeschreibung <i>Einkünfte</i>	105
d. Ergebnis.....	106
V. Blick auf die einzelnen Trennungstatbestände	106
1. Organschaft	106
a. Defizite der Zurechnungstheorie als Erklärung der Verlagerung der Steuerschuld von der Organgesellschaft auf den Organträger	107
b. Die <i>Einkommenszurechnung</i> als unvollständige Nachbildung einer mittelbaren Tatbestandsverwirklichung	109
aa. Anzeichen für den Willen zu einer mittelbaren Tatbestandsverwirklichung.....	109
bb. Betriebsstätten der Organgesellschaft für Zwecke der Tatbestandsverwirklichung.....	110
cc. Insbesondere: Zwischengewinne.....	112
dd. Fragen der Steuerquantifizierung.....	113
c. Zusammenfassung.....	114
2. Besteuerung der Mitunternehmer einer gewerblich tätigen Personengesellschaft	114
3. KGaA und ihr persönlich haftender Gesellschafter.....	116
4. Die Hinzurechnungsbesteuerung.....	118
a. Ausschüttungsfiktion versus mittelbare Tatbestandsverwirklichung.....	118
b. Hinzurechnungsbetrag und Gewerbeertrag (BFH v. 11.03.2015, I R 10/14).....	119
5. Besteuerung von Familienstiftungen und ihrem Stifter.....	120

VI. Besteuerung von Investmentfonds und ihrer Anleger	121
1. Besteuerung des Anlegers eines Investmentfonds nach dem InvStG	122
2. Aspekte der Tatbestandsverwirklichung <i>dem Grunde nach</i> und der Steuerquantifizierung.....	124
a. Tatbestandsverwirklichung des Anlegers <i>dem Grunde nach</i>	124
b. Aspekte der Steuerquantifizierung beim Anleger	125
c. Zusammenfassung und Folgerungen mit Blick auf den Untersuchungsgegenstand.....	126
VII. Zusammenfassung und praktische Folgen	128
1. Ergebniszurechnung als problematische Rechtstechnik.....	128
2. Praktische Folgerungen für die Rechtsanwendung.....	130
3. Praktische Folgerungen für die Rechtssetzung.....	131
C Trennung von Einkünfteerzielung und Steuerschuldnerschaft im Abkommensrecht.....	135
I. Problemdarstellung.....	135
1. Der Zusammenhang der Abkommensproblematik mit den Problematiken des innerstaatlichen Ertragsteuerrechts.....	135
a. Abkommensregelungen als steuerquantifizierende Vorschrift.....	135
b. Persönliche Merkmale des Tatbestands der Abkommensregelungen.....	136
c. Spezifische Abkommensfrage: Auf wen kommt es für die <i>persönlichen</i> <i>Merkmale</i> des Abkommens an?	137
2. Konkrete Bedeutung der Problematik für die Trennungstatbestände.....	138
3. Abstrahierung der Fragen / Gang der Untersuchung	140
II. Ansässigkeit	141
1. Person (Art. 3 Abs. 1 Buchst. a und b OECD-MA)	141
2. Ansässigkeit in einem Vertragsstaat: Steuerpflicht aufgrund eines ortsbezogenen Merkmals (Art. 4 Abs. 1 OECD-MA)	143
a. Grundlagen der Auslegung	143
b. <i>Steuerpflicht (liability to tax)</i> i.S.v. Art. 4 Abs. 1 S. 1 OECD-MA.....	144
aa. Potenzielle Bedeutungen des Begriffs	144
bb. Weitere Auslegungsaspekte des Wortlauts und der inneren Systematik.....	147
cc. Funktion der Vorschrift.....	148
dd. Systematik: Verhältnis zu den Verteilungstatbeständen	148
ee. <i>Partnership-Report</i> zur <i>Steuerpflicht</i> von Personengesellschaften	149
3. Zusammenfassung: Ansässigkeit im Rahmen der Trennungstatbestände.....	152
III. Verwirklichung der Verteilungstatbestände.....	153
1. Systematische Verortung der Fragestellung.....	153
2. Wortlaut der Ausdrücke über den Zurechnungszusammenhang.....	155
a. Sammlung der Ausdrücke	155
b. <i>Beziehen von Einkünften</i> als Oberbegriff.....	156
c. Zwischenergebnis	158

3. Grundlagenentscheidung: Verhältnis des abkommensrechtlichen Zurechnungskonzepts zum innerstaatlichen Zurechnungskonzept der Vertragsstaaten	158
a. Rückgriff auf das Recht des Anwendestaats.....	158
aa. Darstellung der h.M. und Kritik	158
(1) Arg: Einkünftezurechnung ist nicht Regelungsgegenstand des Abkommens	159
(2) Arg: Zwang der Identität zwischen Verwirklicher des Abkommens- und des Steuertatbestands	160
bb. Art. 3 Abs. 2 OECD-MA: Im Abkommen nicht definierter Ausdruck	162
b. Art. 3 Abs. 2 OECD-MA: Zusammenhang erfordert etwas anderes.....	165
c. Bedeutung für sog. Zurechnungskonflikte	167
aa. Trennungstatbestände und Zurechnungskonflikte	167
bb. Korrekturmaßnahmen.....	168
cc. Bedeutung im Folgenden.....	169
4. Verweisungsziel des Ausdrucks <i>Einkünfte beziehen</i> bzw. <i>deriving income</i>	171
a. Bedeutung des Wortlauts für das Verweisungsziel.....	171
b. Materiell tatbestandsverwirklichende Person als universelles Kriterium.....	172
aa. Darstellung	172
bb. Begründung.....	174
cc. Steuerquantifizierung als maßgebliches Indiz (Bezug zum Partnership-Report).....	176
dd. Überblick: <i>Materiell tatbestandsverwirklichende Person</i> in den Trennungstatbeständen.....	178
5. Nutzungsberechtigung (beneficial ownership).....	179
a. Bedeutung für diese Untersuchung.....	179
b. Einkünftezurechnung und Nutzungsberechtigung.....	180
IV. Anwendung auf die einzelnen Trennungsregime.....	182
1. Organschaft	183
a. Herrschende Meinung: Einkünfteerzielung der Organgesellschaft.....	183
b. Insbesondere: BFH v. 9.2.2011 zur grenzüberschreitenden Organschaft ..	184
c. Sind sowohl Einkünfteerzielung <i>als auch</i> Einkommenszurechnung <i>abkommensrechtlich</i> Einkünftebeziehen?.....	186
d. Antworten des hier vorgeschlagenen Ansatzes	188
2. Personengesellschaft	190
3. KGaA.....	191
a. Abkommensrechtliche Behandlung der KGaA in Rechtsprechung und Literatur.....	191
b. Gesetzgeberische Reaktion: § 50d Abs. 11 EStG.....	195
c. Behandlung nach hier vertretener Auffassung.....	195
4. Hinzurechnungsbesteuerung.....	197

a.	Vertretene Auffassungen zur Behandlung von CFC-Regimen	197
b.	Behandlung nach hier vertretener Auffassung.....	200
5.	Familienstiftung	201
a.	Zu § 15 AStG a. F.....	201
b.	Zu § 15 AStG n. F.....	202
6.	Investmentfondsbesteuerung.....	203
a.	Vertretene Auffassungen zur Behandlung von Investmentfonds.....	203
b.	Antworten nach hier vertretener Auffassung.....	205
7.	Exkurs – Zusammenveranlagung von Ehegatten.....	206
8.	Zusammenfassung.....	207
V.	Darstellung anhand von Beispielen	208
1.	Vordermann und Hintermann in Deutschland ansässig	209
a.	Steuerquantifizierung des Quellenstaats Q nach DBA Q-DEU	210
aa.	Überlegungen zur Ermittlung des Steueranspruchs nach nationalem Recht	210
bb.	Abkommensanwendung.....	210
(1)	Ausgangspunkt.....	210
(2)	Maßgeblichkeit der Rechtsordnung des Anwendestaats	211
(3)	Maßgeblichkeit der Rechtsordnung des Ansässigkeitsstaats.....	211
b.	Quantifizierung des deutschen Steueranspruchs durch das DBA Q- DEU.....	212
2.	Vordermann in Deutschland, Hintermann in Drittstaat ansässig	212
a.	Steuerquantifizierung des Quellenstaats nach DBA Q-DEU	213
b.	Quantifizierung des deutschen Steueranspruchs durch das DBA Q- DEU.....	214
aa.	Überlegungen zum Steueranspruch ohne DBA	214
bb.	Vermeidung der Doppelbesteuerung nach DBA Q-DEU	214
c.	Quantifizierung des deutschen Steueranspruchs durch das DBA DEU- B 215	215
3.	(Nur) Hintermann in Deutschland ansässig.....	215
a.	Steuerquantifizierung des Quellenstaats nach DBA Q-DEU	216
b.	Beschränkung der Steueransprüche des Staats A	216
c.	Beschränkung der Steueransprüche Deutschlands aufgrund DBA Q- DEU und A-DEU.....	217
D	Fazit.....	219
	Literaturverzeichnis.....	223