

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort	VI
Inhaltsübersicht.....	IX
Inhaltsverzeichnis.....	XI
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Symbolverzeichnis.....	XXIX
Abbildungsverzeichnis.....	XXXI
Beispielverzeichnis	XXXIII
Tabellenverzeichnis.....	XXXV
1 Einleitung.....	1
1.1 Problemstellung, Zielsetzung und Vorgehensweise.....	1
1.2 Gang der Untersuchung und Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands	3
2 Doppelbesteuerungsabkommen im System des Internationalen Steuerrechts	7
2.1 Entstehung eines Steuerschuldverhältnisses im Bereich der Ertragsteuern	7
2.2 Doppel- und Minderbesteuerung im Internationalen Steuerrecht	26
2.3 Doppelbesteuerungsabkommen zur Vermeidung von Doppel- und Minderbesteuerung	45
3 Multilaterales Instrument im Kontext von Base Erosion and Profit Shifting	63
3.1 Base Erosion and Profit Shifting als Grundlage des Handelns von OECD und G20	63
3.2 Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung	65
3.3 Multilaterales Instrument zur Umsetzung abkommensbezogener Maßnahmen	82
4 Einkünfteerzielung hybrider Gesellschaften im Abkommensrecht	195
4.1 Vorbemerkungen zur grenzüberschreitenden Betätigung hybrider Gesellschaften	195
4.2 Grundlagen der Abkommensanwendung.....	202
4.3 Hybride Gesellschaften im OECD Partnership Report	222
4.4 Hybride Gesellschaften im deutschen Abkommensrecht.....	253
4.5 Behandlung hybrider Gesellschaften nach Artikel 3 MLI	342
5 Resümee	385
5.1 Thesenförmige Zusammenfassung.....	385
5.2 Ausblick	395
Literaturverzeichnis.....	399
Stichwortverzeichnis	515

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort V

Vorwort..... VI

Inhaltsübersicht..... IX

Inhaltsverzeichnis..... XI

Abkürzungsverzeichnis XIX

Symbolverzeichnis..... XXIX

Abbildungsverzeichnis..... XXXI

Beispielverzeichnis XXXIII

Tabellenverzeichnis..... XXXV

1 Einleitung..... 1

1.1 Problemstellung, Zielsetzung und Vorgehensweise..... 1

1.2 Gang der Untersuchung und Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands 3

2 Doppelbesteuerungsabkommen im System des Internationalen Steuerrechts 7

2.1 Entstehung eines Steuerschuldverhältnisses im Bereich der Ertragsteuern 7

2.1.1 Mögliche Anknüpfungspunkte für die Begründung einer Steuerpflicht..... 7

2.1.2 Begründung des Steuerschuldverhältnisses natürlicher und juristischer Personen in Deutschland..... 9

2.1.2.1 Anknüpfungspunkte der Besteuerung natürlicher Personen 9

2.1.2.1.1 Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht 9

2.1.2.1.2 Beschränkte Einkommensteuerpflicht..... 12

2.1.2.1.3 Erweiterte unbeschränkte, fiktive unbeschränkte und erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht 15

2.1.2.2 Anknüpfungspunkte der Besteuerung juristischer Personen..... 17

2.1.2.2.1 Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht 17

2.1.2.2.2 Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht 19

2.1.2.3 Anknüpfungspunkt der Gewerbesteuer als Sonderfall..... 20

2.1.2.4 Anknüpfungspunkte der Besteuerung ausländischer Gesellschaften im Rahmen der dualistischen Unternehmensbesteuerung..... 22

2.2 Doppel- und Minderbesteuerung im Internationalen Steuerrecht 26

2.2.1 Einordnung des Doppelbesteuerungsproblems..... 26

2.2.1.1 Begriff der Doppelbesteuerung..... 26

2.2.1.2 Ursachen für die Entstehung einer Doppelbesteuerung..... 28

2.2.1.3 Methoden zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung 32

2.2.2	Einordnung des Minderbesteuerungsproblems.....	34
2.2.2.1	Begriff und Ursachen der Minderbesteuerung.....	34
2.2.2.2	Begriff des schädlichen Steuerwettbewerbs	38
2.2.2.3	Begriff der aggressiven Steuerplanung.....	42
2.3	Doppelbesteuerungsabkommen zur Vermeidung von Doppel- und Minderbesteuerung	45
2.3.1	Rechtsnatur und Geltungsrang deutscher Doppelbesteuerungsabkommen	45
2.3.2	OECD-Musterabkommen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen	51
2.3.2.1	Historische Einordnung und Bedeutung der Musterabkommen und Musterkommentare.....	51
2.3.2.2	Aufbau und Inhalt des OECD-Musterabkommens 2017.....	53
2.3.3	Deutsche Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen	56
2.3.4	Grundsätze der Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	57
3	Multilaterales Instrument im Kontext von Base Erosion and Profit Shifting.....	63
3.1	Base Erosion and Profit Shifting als Grundlage des Handelns von OECD und G20	63
3.2	Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung.....	65
3.2.1	Aufbau und Verpflichtungsgrad des Aktionsplans.....	65
3.2.2	Inhalte des Aktionsplans im Überblick	67
3.2.3	Umsetzung der Maßnahmen in Deutschland.....	77
3.2.3.1	Koordinierung der Umsetzung durch die EU	77
3.2.3.2	Stand der Umsetzung der EU-Richtlinien in deutsches Recht	81
3.3	Multilaterales Instrument zur Umsetzung abkommensbezogener Maßnahmen	82
3.3.1	Genese und Zielsetzung.....	82
3.3.2	Grundlegender Aufbau und Methodik zur Wahrung der Flexibilität der Vertragsparteien	87
3.3.3	Inhalt und Wirkung mit Blick auf deutsche Doppelbesteuerungsabkommen	94
3.3.3.1	Abgrenzung des Geltungsbereichs	94
3.3.3.1.1	Zusammenhänge der relevanten Bestimmungen in Teil I und VII.....	94
3.3.3.1.2	Vom Multilateralen Instrument erfasste Steuerabkommen.....	95
3.3.3.1.3	Inkrafttreten des Multilateralen Instruments.....	98
3.3.3.1.4	Wirksamwerden des Multilateralen Instruments	99
3.3.3.2	Bestimmungen zu hybriden Gestaltungen	104
3.3.3.2.1	Vorbemerkungen zu Teil II.....	104
3.3.3.2.2	Artikel 3 MLI.....	104
3.3.3.2.3	Artikel 4 MLI.....	105

3.3.3.2.4 Artikel 5 MLI	107
3.3.3.3 Bestimmungen zum Abkommensmissbrauch	109
3.3.3.3.1 Vorbemerkungen zu Teil III	109
3.3.3.3.2 Artikel 6 MLI	109
3.3.3.3.3 Artikel 7 MLI	111
3.3.3.3.4 Artikel 8 MLI	116
3.3.3.3.5 Artikel 9 MLI	118
3.3.3.3.6 Artikel 10 MLI	121
3.3.3.3.7 Artikel 11 MLI	123
3.3.3.4 Bestimmungen zur Umgehung des Betriebsstättenstatus	123
3.3.3.4.1 Vorbemerkungen zu Teil IV	123
3.3.3.4.2 Artikel 12 MLI	124
3.3.3.4.3 Artikel 13 MLI	125
3.3.3.4.4 Artikel 14 MLI	127
3.3.3.4.5 Artikel 15 MLI	128
3.3.3.5 Bestimmungen zur Verbesserung der Streitbeilegung	129
3.3.3.5.1 Vorbemerkungen zu Teil V	129
3.3.3.5.2 Artikel 16 MLI	130
3.3.3.5.3 Artikel 17 MLI	133
3.3.3.6 Bestimmungen zum Schiedsverfahren	134
3.3.3.6.1 Abgrenzung des Geltungsbereichs in Teil VI	134
3.3.3.6.2 Ablauf des Schiedsverfahrens	138
3.3.3.7 Schlussbestimmungen in Teil VII	141
3.3.3.8 Überblick über voraussichtliche Änderungen an deutschen Doppelbesteuerungsabkommen	144
3.3.4 Geltungsrang des Multilateralen Instruments	147
3.3.4.1 Verhältnis zu bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen	147
3.3.4.2 Verhältnis zu später abgeschlossenen und geänderten Doppelbesteuerungsabkommen	150
3.3.4.3 Verhältnis zum innerstaatlichen Recht	154
3.3.4.4 Verhältnis zum Unionsrecht	156
3.3.5 Anwendungs- und Auslegungsfragen	157
3.3.5.1 Auslegung des Abkommens selbst	157
3.3.5.2 Authentische Vertragssprachen	163

3.3.5.3 Fortgeltung der Bestimmungen nach Rücktritt vom Multilateralen Instrument	165
3.3.5.4 Exemplarische Betrachtung inhaltlicher Auffälligkeiten	167
3.3.5.4.1 Zusammenspiel der Bestimmungen innerhalb von Artikel 9 MLI	167
3.3.5.4.2 Wirkung des Vorbehalts in Artikel 17 MLI	169
3.3.5.5 Zusammenspiel zwischen Vorbehalten, Optionen, Vereinbarkeitsklauseln und Notifikationsklauseln	171
3.3.5.5.1 Idealtypisches Zusammenspiel	171
3.3.5.5.2 Verhältnis zwischen Vereinbarkeits- und Notifikationsklauseln	172
3.3.5.5.3 Verhältnis zwischen Vorbehalten und Notifikationsklauseln	174
3.3.5.5.4 Verhältnis zwischen Vereinbarkeitsklauseln und Vorbehalten	177
3.3.5.5.5 Verbleibende Probleme in der praktischen Anwendung	178
3.3.5.6 Anwendung und Auslegung modifizierter Doppelbesteuerungsabkommen	181
3.3.5.6.1 Modifikationswirkung des Multilateralen Instruments auf erfasste Doppelbesteuerungsabkommen	181
3.3.5.6.2 Auslegung modifizierter Doppelbesteuerungsabkommen	183
3.3.6 Stand der Umsetzung in deutsches Recht	184
3.3.7 Zwischenfazit	190
4 Einkünfteerzielung hybrider Gesellschaften im Abkommensrecht	195
4.1 Vorbemerkungen zur grenzüberschreitenden Betätigung hybrider Gesellschaften	195
4.2 Grundlagen der Abkommensanwendung	202
4.2.1 Abkommensberechtigung nach OECD-MA 2014	202
4.2.2 Überblick über die Aufteilung der Besteuerungsrechte nach Artikel 7 sowie Artikel 10–12 OECD-MA	206
4.2.2.1 Artikel 7 OECD-MA	206
4.2.2.2 Artikel 10–12 OECD-MA	208
4.2.3 Grundlagen der Vermeidung der Doppelbesteuerung nach Artikel 23 A und 23 B OECD-MA 2014	213
4.2.4 Einkünfteerzielung intransparent besteufter Gesellschaften	217
4.2.5 Einkünfteerzielung transparent besteufter Gesellschaften	218
4.3 Hybride Gesellschaften im OECD Partnership Report	222
4.3.1 Einordnung, Genese und Aufbau	222
4.3.2 Gewährung des Abkommensschutzes aus Sicht des Nichtansässigkeitsstaates	224
4.3.3 Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Ansässigkeitsstaat	225

4.3.3.1 Berücksichtigung von Qualifikationskonflikten bei der Vermeidung der Doppelbesteuerung	225
4.3.3.2 Vermeidung der Doppelbesteuerung bei abweichender Einkünftezurechnung im Verhältnis zu einem Nichtansässigkeitsstaat	228
4.3.3.3 Vermeidung der Doppelbesteuerung bei abweichender Einkünftezurechnung im Verhältnis zu einem weiteren Ansässigkeitsstaat	230
4.3.4 Einkünfteerzielung hybrider Gesellschaften	233
4.3.4.1 Bilaterale Fälle	233
4.3.4.2 Dreieckssachverhalte	241
4.3.4.3 Unechte Dreieckssachverhalte	247
4.3.5 Auswirkungen auf deutsche Doppelbesteuerungsabkommen	251
4.4 Hybride Gesellschaften im deutschen Abkommensrecht	253
4.4.1 Vorbemerkungen	253
4.4.2 Deutschland als Quellenstaat der Einkünfte	254
4.4.2.1 Grundlagen des Erstattungs- und Freistellungsverfahrens nach § 50d EStG in Doppelbesteuerungsfällen	254
4.4.2.2 Meinungsstreit im Schrifttum	256
4.4.2.2.1 Vorbemerkungen	256
4.4.2.2.2 Abkommensorientierte Auslegung	258
4.4.2.2.3 Anwenderstaatsorientierte Auslegung	259
4.4.2.3 Lösung durch die Rechtsprechung	262
4.4.2.4 Reaktion der Finanzverwaltung	266
4.4.2.5 § 50d Absatz 1 Satz 11 EStG als Reaktion des deutschen Gesetzgebers	269
4.4.2.5.1 Genese und Zielsetzung	269
4.4.2.5.2 Tatbestandsmerkmale	271
4.4.2.5.2.1 Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen	271
4.4.2.5.2.2 Abweichende steuerliche Zurechnung der Kapitalerträge oder Vergütungen	272
4.4.2.5.2.3 Bestehender Erstattungsanspruch aufgrund eines DBA	275
4.4.2.5.2.4 Zurechnung durch anderen Vertragsstaat als Einkünfte oder Gewinne einer ansässigen Person	276
4.4.2.5.3 Rechtsfolge	278
4.4.2.5.4 Potenzielle Anwendungsfälle	283
4.4.2.5.4.1 Transparente Besteuerung in Deutschland	283
4.4.2.5.4.1.1 Bilaterale Fälle	283

4.4.2.5.4.1.2 Dreieckssachverhalte.....	288
4.4.2.5.4.1.3 Unechter Dreieckssachverhalt.....	296
4.4.2.5.4.2 Intransparente Besteuerung in Deutschland	298
4.4.2.5.4.2.1 Bilaterale Fälle	298
4.4.2.5.4.2.2 Dreieckssachverhalte.....	301
4.4.2.5.4.2.3 Unechter Dreieckssachverhalt.....	307
4.4.2.5.5 Verbleibende Unsicherheiten und offene Fragen.....	309
4.4.2.6 Zwischenfazit.....	312
4.4.3 Deutschland als Sitzstaat der Gesellschaft	313
4.4.3.1 Übereinstimmende Sichtweise des Schriftturns.....	313
4.4.3.2 Reaktionen des Gesetzgebers auf Dissonanzen zwischen Finanzverwaltung und Rechtsprechung.....	315
4.4.4 Deutschland als Wohnsitzstaat der Gesellschafter	320
4.4.4.1 Meinungsstreit im Schrifttum.....	320
4.4.4.1.1 Vorbemerkungen.....	320
4.4.4.1.2 Abkommensorientierte Auslegung	322
4.4.4.1.2.1 Intransparente Besteuerung der Gesellschaft in ihrem Sitzstaat.....	322
4.4.4.1.2.2 Transparente Besteuerung der Gesellschaft in ihrem Sitzstaat.....	324
4.4.4.1.3 Anwenderstaatsorientierte Auslegung	327
4.4.4.1.3.1 Intransparente Besteuerung der Gesellschaft in ihrem Sitzstaat.....	327
4.4.4.1.3.2 Transparente Besteuerung der Gesellschaft in ihrem Sitzstaat.....	329
4.4.4.2 Lösung der Rechtsprechung	330
4.4.4.2.1 Intransparente Besteuerung der Gesellschaft in ihrem Sitzstaat.....	330
4.4.4.2.2 Transparente Besteuerung der Gesellschaft in ihrem Sitzstaat	332
4.4.4.3 Auffassung der Finanzverwaltung.....	334
4.4.4.3.1 BMF-Schreiben vom 16. April 2010	334
4.4.4.3.2 BMF-Schreiben vom 26. September 2014.....	336
4.4.4.4 § 50d Absatz 9 EStG als Reaktion des Gesetzgebers zur Verhinderung einer Minderbesteuerung bei Qualifikationskonflikten	337
4.4.4.5 Zwischenfazit.....	340
4.5 Behandlung hybrider Gesellschaften nach Artikel 3 MLI	342
4.5.1 Systematische Stellung innerhalb des MLI	342

4.5.2 Artikel 3 Absatz 1 MLI als Vehikel zur Umsetzung des Artikels 1 Absatz 2 OECD-MA 2017.....	343
4.5.2.1 Genese und Zielsetzung	343
4.5.2.2 Tatbestandsmerkmale des Artikels 1 Absatz 2 OECD-MA 2017.....	346
4.5.2.2.1 Rechtsträger oder Gebilde.....	346
4.5.2.2.2 (Teilweise) steuerliche Transparenz.....	347
4.5.2.2.3 Bezug von Einkünften durch oder über den transparenten Rechtsträger.....	351
4.5.2.3 Rechtsfolgen des Artikels 1 Absatz 2 OECD-MA 2017.....	353
4.5.2.4 Wirkung des Artikels 1 Absatz 2 OECD-MA 2017 aus deutscher Sicht.....	357
4.5.2.5 Ergänzung des Artikels 1 Absatz 2 OECD-MA 2017 um eine Saving Clause.....	362
4.5.2.6 Implementierung der Neuregelung über Artikel 3 Absatz 1 MLI.....	367
4.5.2.6.1 Mögliche Vorbehalte gegenüber einer Anwendung von Artikel 3 Absatz 1 MLI	367
4.5.2.6.2 Hypothetische Umsetzung des Artikels 3 Absatz 1 MLI durch Deutschland.....	369
4.5.3 Artikel 3 Absatz 2 MLI als Vehikel zur Neujustierung der Artikel 23 A und 23 B OECD-MA 2017	373
4.5.3.1 Genese und Zielsetzung	373
4.5.3.2 Tatbestandsmerkmale des Methodenartikels	375
4.5.3.2.1 Einkünfte einer ansässigen Person	375
4.5.3.2.2 Besteuerungsrecht des anderen Vertragsstaates für die Einkünfte.....	377
4.5.3.3 Einschränkung der Rechtsfolgen des Methodenartikels durch Neufassung der Artikel 23 A und 23 B OECD-MA 2017	377
4.5.3.4 Wirkung der neugefassten Artikel 23 A und 23 B OECD-MA 2017	380
4.5.3.5 Implementierung der Neuregelung über Artikel 3 Absatz 2 MLI.....	383
5 Resümee	385
5.1 Thesenförmige Zusammenfassung.....	385
5.2 Ausblick	395
Literaturverzeichnis.....	399
Stichwortverzeichnis.....	515