
PwC-Studien zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht

Band 8

Reihe herausgegeben von

K.-D. Driën, München, Deutschland

D. Gosch, Hamburg, Deutschland

J. Lüdicke, Hamburg, Deutschland

A. Schnitger, Berlin, Deutschland

Unternehmenssteuerrecht und Internationales Steuerrecht befinden sich in einem steten Wandel. Neue Probleme und Fragestellungen beschäftigen die Praxis, Rechtsfragen erfordern Entscheidungen der Rechtsprechung. Die vorliegende Reihe hat zum Ziel, einen Beitrag zur (rechts-)wissenschaftlichen Diskussion auf diesem Gebiet zu leisten. In ihr werden von den Herausgebern ausgewählte Dissertationen, Habilitationsschriften und sonstige wissenschaftliche Arbeiten zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht veröffentlicht.

Reihe herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drtzen
Ludwig-Maximilians-Universität
München

Prof. Dr. Jürgen Lüdicke
PricewaterhouseCoopers AG,
Universität Hamburg

Prof. Dr. Dietmar Gosch
Vorsitzender Richter
am Bundesfinanzhof a.D.
Christian-Albrecht-Universität zu Kiel,
Hamburg

Dr. Arne Schnitger
PricewaterhouseCoopers AG
Berlin

Weitere Bände in der Reihe <http://www.springer.com/series/13333>

Jörn Grosch

Die Trennung von Einkünfteerzielung und Steuerschuldnerschaft

Eine vergleichende Betrachtung im
Ertragsteuerrecht und im Recht der
Doppelbesteuerungsabkommen



Springer Gabler

Jörn Grosch
Hamburg, Deutschland

Dissertation Universität Hamburg, 2017

PwC-Studien zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht
ISBN 978-3-658-21372-5 ISBN 978-3-658-21373-2 (eBook)
<https://doi.org/10.1007/978-3-658-21373-2>

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Springer Gabler

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2018

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Geleitwort

Die Besteuerung von Unternehmen ist ohne Berücksichtigung der internationalen Bezüge nicht mehr denkbar. Dieser seit einigen Jahren unbestreitbare Befund schlägt sich zunehmend in Verwaltungsanweisungen, Gerichtsurteilen und im steuerlichen Schrifttum nieder. Dennoch erscheinen etliche steuerliche Vorschriften noch immer sehr binnenbezogen und unternehmenssteuerliche Fragestellungen werden im fachlichen Diskurs auch heute noch unter Ausblendung ihrer grenzüberschreitenden Dimensionen erörtert.

Diese Schriftenreihe hat sich zum Ziel gesetzt, die vielfältigen Aspekte der Besteuerung von Unternehmen insbesondere im internationalen Kontext zu beleuchten. Denn die Herausgeber haben die Hoffnung nicht aufgegeben, dass die qualitätsvolle wissenschaftliche Vertiefung steuerlicher Fragen langfristig der Rechtsentwicklung und damit auch der Rechtsstaatlichkeit im Steuerrecht zu Gute kommt. Das Bewusstsein hierfür gerade auch bei der nachwachsenden Generation zu wecken oder zu bestärken, ist angesichts der üblichen Klagen über den (un)systematischen Zustand des Steuerrechts ein weiteres Anliegen der Schriftenreihe.

In diesem Sinne bietet die Schriftenreihe nicht nur, aber in besonderem Maße jungen Steuerwissenschaftlern die Möglichkeit, ihre wissenschaftlichen Arbeiten einem breiteren Publikum vorzustellen. Sie soll als ein Forum für überdurchschnittliche Dissertationen, Habilitationsschriften und vergleichbare Monografien dienen, welche sich mit dem Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht beschäftigen.

PwC fühlt sich als Prüfungs- und Beratungsunternehmen den genannten Zielen ebenso wie der Förderung junger Talente auf ihrem praktischen oder wissenschaftlichen Weg in die steuerlichen Berufe verpflichtet. Daher übernimmt PwC die Kosten der Drucklegung und einer angemessenen Verbreitung der Schriften.

Über die Aufnahme von Arbeiten in die Schriftenreihe entscheiden die Herausgeber. Sie erbitten Bewerbungen jeweils bis Ende Mai und November an STEUERSCHRIFTEN@de.pwc.com oder

PricewaterhouseCoopers AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Herrn Dr. Arne Schnitger
Kapelle-Ufer 4
10117 Berlin

Wir hoffen, dass die in der Schriftenreihe erscheinenden Arbeiten Denkanstöße geben und zu einer weiteren Befruchtung der wissenschaftlichen Diskussion im Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht beitragen werden.

Berlin, Hamburg und München, 30. November 2017

Die Herausgeber

Vorwort

Die vorliegende Untersuchung wurde im Herbst 2016 von der rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Hamburg als Dissertation angenommen und beruht auf der Rechtslage, dem Stand der Literatur und Rechtsprechung zu diesem Zeitpunkt.

Das Forschungsthema der Arbeit ist in seinem Gegenstand breit angelegt und versucht Ordnung in die Vielfalt steuerrechtlicher Phänomene zu bringen, ohne die einzelnen Phänomene jeweils vertieft zu untersuchen. Dieser systematisierende Ansatz ist eher selten. Das Thema ist überdies bisher kaum als eigener Forschungsgegenstand wahrgenommen worden. Vor diesem etwas unsicheren Hintergrund war die positive Aufnahme des Themas, die jederzeitige Unterstützung und Förderung durch viele fachliche Anregungen und Hinweise meines Doktorvaters Herrn Professor Jürgen Lüdicke von besonderer Bedeutung. Hierfür gilt ihm mein größter Dank.

Außerdem bedanke ich mich bei den Herren Professoren Gerrit Frotscher und Lars Hummel für das freundliche Prüfungsgespräch im Rahmen der Disputation. Ersterem danke ich auch für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Den Herausgebern der „PwC-Studien zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht“ gilt mein Dank für die Aufnahme der Dissertation in die Schriftenreihe. PwC danke ich für die finanzielle Unterstützung des Drucks.

Die Arbeit ist im Wesentlichen während meiner Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter am International Tax Institute der Universität Hamburg in den Jahren 2012 bis 2014 entstanden. Allen Kollegen an diesem Institut danke ich sehr für die schöne Zeit und die gute Zusammenarbeit, die ebenfalls zum Gelingen der Dissertation beigetragen hat.

Hamburg, 8. Januar 2018

Jörn Grosch

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 Regelatbestand 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 Organschaft | 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. Anteilseigener 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 Einkünftezielung und Steuerschuldnerschaft..... | 73 |
| 1. Grundentscheidungen des Zusammenfallens von Einkünftezielung 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 Einkünftezielung 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. Problemendarstellung..... | 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 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. Grundlageneentscheidung: 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 |

Abkürzungsverzeichnis

| | |
|----------|--|
| a. A. | andere Ansicht |
| a. E. | am Ende |
| a. F. | alte Fassung |
| Abs. | Absatz |
| AG | Aktiengesellschaft |
| AktG | Aktiengesetz |
| Anm. | Anmerkung |
| AO | Abgabenordnung |
| Art. | Artikel |
| AStG | Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen |
| Aufl. | Auflage |
| AusInvG. | Gesetz über steuerliche Maßnahmen bei Auslandsinvestitionen der deutschen Wirtschaft |
| BB | Betriebs-Berater (Zeitschrift) |
| Bd. | Band |
| BFH | Bundesfinanzhof |
| BFHE | Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Amtliche Sammlung) |
| BFH/NV | Sammlung nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH (Zeitschrift) |
| BGB | Bürgerliches Gesetzbuch |
| BGBl | Bundesgesetzblatt |
| BGH | Bundesgerichtshof |
| BMF | Bundesministerium der Finanzen |
| Bsp. | Beispiel |
| bspw. | beispielsweise |
| BR-Drs. | Bundesrat-Drucksache |
| BStBl. | Bundessteuerblatt |
| BT-Drs. | Bundestag-Drucksache |
| BTR | British Tax Review (Zeitschrift) |

| | |
|---------|---|
| Buchst. | Buchstabe |
| bzw. | beziehungsweise |
| CFC | Controlled Foreign Company |
| d.h. | das heißt |
| DB | Der Betrieb (Zeitschrift) |
| DBA | Doppelbesteuerungsabkommen |
| ders. | derselbe |
| dies. | dieselbe(n) |
| DStR | Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift) |
| DStRE | Deutsches Steuerrecht Entscheidungsdienst (Zeitschrift) |
| DStZ/A | Deutsche Steuerzeitung Ausgabe A (Zeitschrift) |
| EFG | Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift) |
| EG-RL | Richtlinie der Europäischen Gemeinschaft |
| ESTG | Einkommensteuergesetz |
| et al. | et alii |
| etc. | et cetera |
| EU | Europäische Union |
| f., ff. | folgend(e) (Seite[n]) |
| FG | Finanzgericht |
| FinMin. | Finanzministerium |
| Fn. | Fußnote |
| FR | Finanz-Rundschau (Zeitschrift) |
| GewStG | Gewerbsteuergesetz |
| GG | Grundgesetz |
| ggfs. | gegebenenfalls |
| GmbHR | GmbH-Rundschau (Zeitschrift) |
| GrS | Großer Senat |
| h. A. | herrschende Ansicht |
| HGB | Handelsgesetzbuch |
| h. M. | herrschende Meinung |
| Hrsg. | Herausgeber |

| | |
|----------|---|
| Hs. | Halbsatz |
| i. d. R. | in der Regel |
| i. E. | im Einzelnen |
| i. F. | im Folgenden |
| insb. | insbesondere |
| i.S.v. | im Sinne von |
| i.V.m. | in Verbindung mit |
| i.w.S. | im weiteren Sinne |
| IFA | International Fiscal Association |
| InvStG | Investmentsteuergesetz |
| ISR | Internationale Steuer-Rundschau (Zeitschrift) |
| IStR | Internationales Steuerrecht (Zeitschrift) |
| IWB | Internationale Wirtschaftsbriefe (Zeitschrift) |
| KG | Kommanditgesellschaft |
| KGaA | Kommanditgesellschaft auf Aktien |
| KStG | Körperschaftsteuergesetz |
| KSTH | Körperschaftsteuer-Hinweise |
| KStR | Körperschaftsteuerrichtlinie |
| m.E. | meines Erachtens |
| mglw. | möglicherweise |
| mind. | mindestens |
| m.w.N. | mit weiteren Nachweisen |
| NJW | Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift) |
| Nr. | Nummer |
| n.F. | neue Fassung |
| o.ä. | oder ähnliches |
| OECD | Organisation for Economic Co-operation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) |
| OECD MA | OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppel- besteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen 2014 |

| | |
|-----------|--|
| OECD MA-E | Entwurf des OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen |
| RFH | Reichsfinanzhof |
| RFHE | Entscheidungen des Reichsfinanzhofs (Amtliche Sammlung) |
| RIW | Recht der internationalen Wirtschaft |
| Rn. | Randnummer |
| RStBl. | Reichssteuerblatt |
| S. | Satz |
| StGB | Strafgesetzbuch |
| StuW | Steuern und Wirtschaft (Zeitschrift) |
| SWI | Steuern & Wirtschaft International (Zeitschrift) |
| Tz. | Teilziffer |
| u. a. | unter anderem |
| Ubg | Unternehmensbesteuerung (Zeitschrift) |
| Verf. | Verfasser |
| v. | vom |
| vgl. | vergleiche |
| WM | Wirtschafts- und Bankrecht (Zeitschrift) |