

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen

Band 45

Treaty overriding und § 50d EStG

Kritische Analyse sowie steuerliche Beurteilung
der zentralen nationalen Derogationsvorschrift

Von
Dr. Christian Schwarz

ERICH SCHMIDT VERLAG

Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
ESV.info/978-3-503-16766-1

Zagl.: Universität des Saarlandes, Diss., 2016, u. d. T.
„Legislative Abkommensderogation im Anwendungsbereich des § 50d EStG
– Umfassende steuerliche Beurteilung der zentralen nationalen
treaty override-Vorschrift –“

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-16766-1
eBook: ISBN 978-3-503-16767-8

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2016
www.ESV.info

Ergeben sich zwischen der Version dieses eBooks
und dem gedruckten Werk Abweichungen,
ist der Inhalt des gedruckten Werkes verbindlich.

Geleitwort

Die immer mehr zu beobachtende grenzüberschreitende steuerliche Gestaltung soll regelmäßig dazu genutzt werden, steuerliche Nischen aufzudecken und sodann das steuerliche Einsparpotenzial zu vereinnahmen. Diese Möglichkeiten resultieren aus der Tatsache, dass bei grenzüberschreitenden Sachverhalten regelmäßig divergierende Steuerrechtsordnungen sowie autonome Steuersouveränitäten der jeweiligen Staaten tangiert werden, die wiederum nicht auf ihr originäres Recht zur Besteuerung verzichten wollen. Daher hat der deutsche Gesetzgeber ein globales Netz von Doppelbesteuerungsabkommen gespannt, die als eine Art Verteiler zwischen den kollidierenden Steuerrechtsordnungen wirken. Doch auch damit können nicht alle steuerlichen Unterschiede der jeweiligen kollidierenden Steuerrechtsordnungen berücksichtigt werden. Da eine Kündigung von Doppelbesteuerungsabkommen als Reaktion auf eine unliebsame steuerliche Entwicklung im Sinne der Planungssicherheit für die Steuerpflichtigen grundsätzlich nicht in Frage kommt, implementiert der nationale Gesetzgeber vermehrt sogenannte *treaty-override*-Regelungen in die deutsche Rechtsordnung.

Die dieser Untersuchung zugrunde gelegte Begrifflichkeit „*treaty overriding*“ kann als ein vergleichsweise junges Phänomen bezeichnet werden, dessen Wurzeln sich Anfang der 1980er Jahre in den Vereinigten Staaten von Amerika verorten lassen. Das zu seinen Anfängen lediglich als Randerscheinung wahrgenommene Phänomen des *treaty overriding* hat sich bis zum heutigen Tage zu einer gängigen Praxis im deutschen Steuerrecht weiterentwickelt, die sich insbesondere in der Norm des § 50d EStG, der unzweideutig als eine Art Sammelbecken nationaler *treaty overrides* fungiert, niederschlägt. Dieses Instrument ermöglicht dem jeweiligen nationalen Gesetzgeber, durch regelmäßig später ergangene nationale Gesetze bereits inkorporierte abkommensrechtliche Regelungen zu derogieren und insoweit außer Kraft zu setzen. Trotz des als unstreitig geltenden Verstoßes gegen das Völkerrecht sah sowohl die ganz herrschende Meinung in der Literatur als auch die durch den BFH vertretene höchstrichterliche Rechtsprechung in dieser Vorgehensweise angesichts der in Deutschland vorherrschenden Normenhierarchie keinen verfassungsrechtlich relevanten Verstoß.

Exakt an dieser Stelle setzt die von Herrn Dr. Christian Schwarz durchgeführte Untersuchung an, die sich unter anderem ausführlich mit der Fragestellung befasst, wie es trotz eindeutigen völkerrechtlichen Verstoßes sein kann, dass *treaty override*-Vorschriften durchaus mit der nationalen Verfassung in Einklang stehen können. Zahlreiche Publikationen in steuerlichen Fachzeitschriften, Sammelwerken und Kommentaren zeugen von einer enormen Aktualität und einer bis zum heutigen Tage andauernden und überaus großen praktischen Relevanz. Hinzu kommt, dass durch die in der jüngeren Vergangenheit offenkundig geänderte höchstrichterliche Auffassung des BFH, die sich in nunmehr drei Vorlagebeschlüssen an das Bundesverfassungsgericht niederschlägt, den nationalen *treaty overrides* ein nahezu pauschaler verfassungswidriger Charakter attestiert wird. In der Folge haben sich unterschiedliche Auffassungen im steuerlichen Schrifttum manifestiert, die von einer strikten Ablehnung bis hin zu einer vollständigen Tolerierung der in Rede stehenden Regelungen reichen.

Die Zielsetzung der vorliegenden Arbeit besteht daher darin, einen steuerrechtlichen Bezugsrahmen vorzugeben, mit Hilfe dessen eine steuerliche Untersuchung unter Berücksichtigung verfassungsrechtlicher und europarechtlicher Aspekte – im Hinblick auf die § 50d EStG inhärenten *treaty overrides* – durchgeführt werden kann. Von einer pauschalen verfassungswidrigen Einordnung sieht der Autor ab, da die untersuchungsrelevanten Absätze 3, 7, 8, 9, 10 und 11 des § 50d EStG nicht nur differierende Tatbestandsvoraussetzungen aufweisen, sondern auch mit unterschiedlichen Rechtsfolgen aufwarten. Insgesamt zeichnet sich die Dissertation durch eine überaus innovative, höchst eigenständige und inhaltlich absolut „runde“ Aufarbeitung der besonders komplexen Materie im Kontext der *treaty overrides* generell und speziell in § 50d EStG aus. Die kritische Analyse von Steuerrechtsnormen im Hinblick auf steuerliche Wirkungen und Steuergestaltungen führt dazu, dass die Arbeit zentral in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre positioniert ist.

Die umfassende steuerliche Aufarbeitung bewirkt auch, dass man zur grundsätzlichen Nachdenklichkeit angeregt wird, wie Steuergesetze derzeit gemacht werden und wie insbesondere in der internationalen Besteuerungswelt jegliche Systematik verloren geht. Allein dies zeigt, wie brillant der Verfasser seiner Aufgabe unter (und wegen) Heranziehung des normativen Forschungsansatzes gerecht geworden ist. Die der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes als Dissertation vorgelegte und mit hervorragendem Ergebnis angenommene Arbeit von Herrn Dr. Christian Schwarz verdient eine sehr große Verbreitung in Theorie und Praxis.

Saarbrücken, im Februar 2016

Univ.-Professor Dr. Heinz Kußmaul

Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand während meiner Tätigkeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Betriebswirtschaftlichen Institut für Steuerlehre und Entrepreneurship, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Institut für Existenzgründung/Mittelstand, an der Universität des Saarlandes. Die vorliegende Arbeit wurde im Wintersemester 2015/2016 von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes unter dem Titel „Legislative Abkommensderogation im Anwendungsbereich des § 50d EStG – Umfassende steuerliche Beurteilung der zentralen nationalen treaty override-Vorschrift –“ als Dissertation angenommen.

Der erfolgreiche Abschluss der Promotion bietet mir nun die Möglichkeit, mich bei all jenen zu bedanken, die mich auf diesem Weg begleitet und in unterschiedlichster Form unterstützt sowie bestärkt haben. Meinem verehrten akademischen Lehrer und Erstgutachter, Herrn Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, gilt mein ganz besonderer und herzlicher Dank. Nicht nur für die unentwegte Unterstützung und Betreuung meines Promotionsvorhabens, sondern auch für das mir entgegengebrachte Vertrauen in der Zeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter an seinem Lehrstuhl. Sein unaufhörlicher Einsatz für die Belange seiner Mitarbeiter sowie seine nie endende Schaffenskraft sind beispiellos. Seine unermüdliche Arbeitsweise hat mich nicht nur in fachlicher, sondern auch persönlicher Hinsicht geprägt. Für die Anfertigung des Zweitgutachtens sowie den sehr angenehmen persönlichen Umgang bin ich Herrn Univ.-Prof. Dr. Alois Paul Knobloch zu großem Dank verpflichtet. Bei Herrn Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch bedanke ich mich für die Bereitschaft zur Übernahme des Vorsitzes des Disputationsausschusses sowie bei Herrn Dr. David Rapp für die Übernahme des Beisitzes.

Für die Aufnahme der vorliegenden Arbeit in die Schriftenreihe „Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen“ bin ich Herrn Prof. Dr. Claus-Peter Weber sowie Herrn Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul zu besonderem Dank verpflichtet. Darüber hinaus bedanke ich mich bei den Mitarbeitern des Erich Schmidt Verlags für die angenehme Zusammenarbeit im Zuge der Veröffentlichung.

Weiterhin sei meinen ehemaligen und aktuellen Kolleginnen und Kollegen des Lehrstuhls für ihre fachliche Expertise und die ständige Diskussionsbereitschaft sowie unserer Sekretärin, Frau Heike Mang, gedankt. In diesem Zusammenhang gilt es insbesondere die Herren Raphael Eichenlaub, Sebastian Höfner, Dr. Eric Huwer, Florian Kloster, Siu Lam und Dr. Christoph Niehren herauszuheben, die mir nicht nur freundschaftlich verbunden sind, sondern darüber hinaus auch mit Rat und Tat zur Seite standen. Mein ganz besonderer Dank geht an Herrn Dr. Tim Palm, der mich bereits seit Beginn des Studiums und auch während der gesamten Zeit am Lehrstuhl – stets freundschaftlich eng verbunden – begleitet und vorbehaltlos unterstützt hat. Ich kann mich glücklich schätzen, einen Freund wie dich zu haben. Ferner möchte ich mich bei Herrn Prof. Dr. Vassil Tcherveniachki für seinen fachlichen Rat und seine stete Diskussionsbereitschaft bedanken.

Auf privater Ebene möchte ich mich ganz herzlich bei meinen engen Freunden Thomas Hegi und Sebastian Schupp bedanken, die mir auf meinem bisherigen Lebensweg stets zur Seite gestanden und durch ihre vielfältige Unterstützung zum Gelingen der Promotion beigetragen haben. Darüber hinaus sei Herrn Matthias Segner für seine hilfreichen Korrekturen und seine freundschaftliche Verbundenheit gedankt. Ebenso möchte ich mich bei Gabriele und Karl Heinz Fischer bedanken, auf deren Unterstützung ich fortwährend bauen konnte.

Ganz besonders möchte ich mich bei meinem Vater Georg Schwarz, bedanken. Seine selbstlose und tatkräftige Unterstützung – nicht nur während der Promotionsphase, sondern bereits mein ganzes Leben lang – hat die Anfertigung der vorliegenden Dissertation erst ermöglicht. Der größte Dank gilt meiner Verlobten Stephanie. Nur durch deine grenzenlose Motivation sowie deinen nie erschöpfenden Beistand und Zuspruch konnte dieses Projekt zu einem erfolgreichen Abschluss gebracht werden. Du warst und bist mein größter Rückhalt. Dafür danke ich dir von Herzen!

Widmen möchte die vorliegende Arbeit meiner Mutter Monika Schwarz. Ihrer zu gedenken war steter Ansporn und Motivation zugleich. Du wirst unvergessen bleiben.

Saarbrücken, im Februar 2016

Dr. Christian Schwarz

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort.....	VII
Inhaltsübersicht.....	IX
Inhaltsverzeichnis.....	XI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
Symbolverzeichnis.....	XXXI
Abbildungsverzeichnis.....	XXXIII
Beispielverzeichnis	XXXV
1 Einleitung.....	1
1.1 Thematik und Zielsetzung der Untersuchung	1
1.2 Gang der Untersuchung	4
2 Zur Begrifflichkeit des <i>treaty overriding</i>	7
2.1 Definition und Einordnung	7
2.2 Begriffliche Abgrenzung	10
2.3 Historische Genese des <i>treaty overriding</i>	12
2.4 Kategorisierung.....	19
3 Völkerrechtliche Beurteilung des <i>treaty overriding</i>.....	25
3.1 Völkerrechtliche Verträge.....	25
3.2 Völkerrechtsverletzung	28
3.3 Rechtfertigungsgründe	29
3.4 Reaktionsmöglichkeiten.....	31
3.5 Zwischenfazit	32
4 Nationalrechtliche Beurteilung des <i>treaty overriding</i>.....	35
4.1 Rechtscharakter von Doppelbesteuerungsabkommen	35
4.2 Rangverhältnis zwischen Doppelbesteuerungsabkommen und <i>treaty overrides</i>	43
4.3 Das Rechtsstaatsprinzip des Artikels 20 Absatz 3 GG	58
4.4 Eingriff in grundrechtlich gesicherte Rechtspositionen.....	72
4.5 Zwischenfazit	84
5 Unionsrechtliche Beurteilung des <i>treaty overriding</i>	87
5.1 Vorbemerkungen.....	87

5.2	Artikel 293 EGV	88
5.3	Artikel 4 Absatz 3 EUV	90
5.4	Die Judikatur des Europäischen Gerichtshofs	92
5.5	Primärrechtliche Grundfreiheiten	108
5.6	Sekundärrechtliche Rechtsakte	125
5.7	Zwischenfazit	136
6	Treaty overriding und § 50d EStG	139
6.1	Aufbau und Genese des § 50d EStG	139
6.2	§ 50d Absatz 3 EStG	142
6.3	§ 50d Absatz 7 EStG	251
6.4	§ 50d Absatz 8 EStG	262
6.5	§ 50d Absatz 9 EStG	292
6.6	§ 50d Absatz 10 EStG	346
6.7	§ 50d Absatz 11 EStG	381
7	Resümee.....	397
7.1	Thesenförmige Zusammenfassung.....	397
7.2	Ausblick.....	402
	Literaturverzeichnis	405
	Stichwortverzeichnis	559

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort.....	VII
Inhaltsübersicht.....	IX
Inhaltsverzeichnis.....	XI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
Symbolverzeichnis.....	XXXI
Abbildungsverzeichnis.....	XXXIII
Beispielverzeichnis	XXXV
1 Einleitung.....	1
1.1 Thematik und Zielsetzung der Untersuchung	1
1.2 Gang der Untersuchung	4
2 Zur Begrifflichkeit des <i>treaty overriding</i>	7
2.1 Definition und Einordnung	7
2.2 Begriffliche Abgrenzung	10
2.3 Historische Genese des <i>treaty overriding</i>	12
2.3.1 Internationaler Bezugsrahmen	12
2.3.2 Nationaler Bezugsrahmen	17
2.4 Kategorisierung.....	19
2.4.1 Vorbemerkungen.....	19
2.4.2 <i>Treaty overrides</i> zur Missbrauchsverhinderung	20
2.4.3 <i>Treaty overrides</i> zur Verhinderung der Keinmalbesteuerung.....	21
2.4.4 <i>Treaty overrides</i> zur Sicherstellung von Besteuerungssubstrat	23
2.4.5 Dreiklassen-Modell.....	24
3 Völkerrechtliche Beurteilung des <i>treaty overriding</i>.....	25
3.1 Völkerrechtliche Verträge.....	25
3.1.1 Vorbemerkungen.....	25
3.1.2 Zustandekommen von Doppelbesteuerungsabkommen.....	27
3.2 Völkerrechtsverletzung	28
3.3 Rechtfertigungsgründe	29
3.4 Reaktionsmöglichkeiten.....	31

3.5	Zwischenfazit	32
4	Nationalrechtliche Beurteilung des <i>treaty overriding</i>	35
4.1	Rechtscharakter von Doppelbesteuerungsabkommen	35
4.1.1	Zustandekommen nach dem Grundgesetz	35
4.1.2	Völkerrecht versus innerstaatliches Recht	36
4.1.2.1	Vorbemerkungen	36
4.1.2.2	Monismus versus Dualismus	37
4.1.2.3	Überführungsmechanismen	39
4.1.2.3.1	Transformationstheorie	39
4.1.2.3.2	Inkorporationstheorie	40
4.1.2.3.3	Vollzugstheorie	41
4.1.3	Zwischenfazit	42
4.2	Rangverhältnis zwischen Doppelbesteuerungsabkommen und <i>treaty overrides</i>	43
4.2.1	Vorbemerkungen	43
4.2.2	Vorrang nach § 2 Absatz 1 AO	43
4.2.3	Vorrang zeitlich nachfolgender Doppelbesteuerungsabkommen	47
4.2.4	Vorrang nach Artikel 59 Absatz 2 GG	47
4.2.5	Vorrang nach Artikel 25 Satz 2 GG	50
4.2.6	Vorrang nach dem Grundsatz „ <i>pacta sunt servanda</i> “ in Verbindung mit Artikel 25 Satz 2 GG	52
4.2.7	Vorrang nach dem Grundsatz der Völkerrechtsfreundlichkeit des Grundgesetzes in Verbindung mit Artikel 25 Satz 2 GG	54
4.2.8	<i>Treaty overriding</i> und die Rangfrage in den Verfassungen anderer europäischer Mitgliedstaaten	55
4.3	Das Rechtsstaatsprinzip des Artikels 20 Absatz 3 GG	58
4.3.1	Vorbemerkungen	58
4.3.2	Görgülü-Entscheidung vom 14.10.2004	58
4.3.3	Alteigentümer-Entscheidung vom 26.10.2004	60
4.3.4	Diskussion in der Literatur	61
4.3.5	Entwicklungen in der Rechtsprechung	65
4.3.6	Zusammenfassende Einordnung	68
4.4	Eingriff in grundrechtlich gesicherte Rechtspositionen	72
4.4.1	Der Ansatz von FROTSCHER	72

4.4.2	Durch <i>treaty overriding</i> verursachter Grundrechtseingriff.....	75
4.4.2.1	Vorbemerkungen	75
4.4.2.2	Verstoß gegen Artikel 3 GG	76
4.4.2.3	Verstoß gegen Artikel 14 GG	77
4.4.2.4	Verstoß gegen Artikel 2 GG	79
4.4.3	Rechtfertigungsversuche	81
4.5	Zwischenfazit	84
5	Unionsrechtliche Beurteilung des <i>treaty overriding</i>	87
5.1	Vorbemerkungen.....	87
5.2	Artikel 293 EGV	88
5.2.1	Anwendungsbereich.....	88
5.2.2	Folgen der Streichung des Artikels 293 EGV	89
5.3	Artikel 4 Absatz 3 EUV	90
5.3.1	Anwendungsbereich.....	90
5.3.2	Verstoß gegen Artikel 4 Absatz 3 EUV	91
5.4	Die Judikatur des Europäischen Gerichtshofs	92
5.4.1	Rechtssache Kerckhaert/Morres	92
5.4.1.1	Sachverhalt.....	92
5.4.1.2	Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs	95
5.4.1.3	Beurteilung.....	96
5.4.2	Rechtssache Columbus Container.....	97
5.4.2.1	Sachverhalt.....	97
5.4.2.2	Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs	99
5.4.2.3	Beurteilung.....	101
5.4.3	Rechtssache Damseaux	102
5.4.3.1	Sachverhalt.....	102
5.4.3.2	Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs	104
5.4.3.3	Beurteilung.....	104
5.4.4	Rechtssache Levy/Sebbag.....	105
5.4.4.1	Sachverhalt.....	105
5.4.4.2	Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs	107
5.4.4.3	Beurteilung.....	108

5.5	Primärrechtliche Grundfreiheiten	108
5.5.1	Vorbemerkungen	108
5.5.2	Arbeitnehmerfreizügigkeit	109
5.5.3	Kapitalverkehrsfreiheit	111
5.5.4	Niederlassungsfreiheit	113
5.5.5	Kapitalverkehrsfreiheit versus Niederlassungsfreiheit	114
5.5.6	Eingriff in die Grundfreiheiten	118
5.5.7	Rechtfertigung des Eingriffs	121
5.5.7.1	Missbrauchsverhinderung	121
5.5.7.2	Verhinderung der Keimbesteuerung	123
5.5.7.3	Sicherstellung von Besteuerungssubstrat	123
5.5.8	Verhältnismäßigkeit	124
5.6	Sekundärrechtliche Rechtsakte	125
5.6.1	Vorbemerkungen	125
5.6.2	Fusionsrichtlinie	126
5.6.3	Mutter-Tochter-Richtlinie	129
5.6.4	Zins- und Lizenzrichtlinie	133
5.7	Zwischenfazit	136
6	Treaty overriding und § 50d EStG	139
6.1	Aufbau und Genese des § 50d EStG	139
6.2	§ 50d Absatz 3 EStG	142
6.2.1	Kapitalertragsteuererstattung an ausländische Anteilseigner	142
6.2.1.1	Kapitalertragsteuer auf Dividenden	142
6.2.1.2	Kapitalertragsteuerreduzierung bei Dividenden	143
6.2.1.2.1	Reduzierung durch Doppelbesteuerungsabkommen	143
6.2.1.2.2	Reduzierung durch §§ 43b und 44a Absatz 9 EStG	144
6.2.2	Inhalt des § 50d Absatz 3 EStG	145
6.2.3	Rechtshistorische Genese des § 50d Absatz 3 EStG	148
6.2.3.1	Quintett-Rechtsprechung	148
6.2.3.2	Monaco-Entscheidung	149
6.2.3.3	Niederländische-Brüder-Entscheidung	153
6.2.3.4	Inkorporation des § 50d Absatz 1a EStG	155

6.2.3.5	Abkehr von der Monaco-Entscheidung	156
6.2.3.5.1	Niederländische-Stiftungs-Entscheidungen	156
6.2.3.5.2	Anti-Monaco-Entscheidung	158
6.2.3.6	Änderung des § 50d Absatz 1a EStG.....	159
6.2.3.7	Hilversum I-Entscheidung	159
6.2.3.8	Abkehr von den Niederländische-Stiftungs-Entscheidungen	162
6.2.3.9	Hilversum II-Entscheidung.....	163
6.2.3.10	Der Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung	166
6.2.3.11	Verschärfung durch das Jahressteuergesetz 2007.....	167
6.2.3.12	SOPARFI-Entscheidung	171
6.2.3.13	Vertragsverletzungsverfahren der Europäischen Kommission.....	175
6.2.3.14	Änderung durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz	176
6.2.4	Entlastungsvoraussetzungen des § 50d Absatz 3 EStG	181
6.2.4.1	Persönlicher Anwendungsbereich.....	181
6.2.4.1.1	Ausländische Gesellschaft	181
6.2.4.1.2	Beteiligte Personen	183
6.2.4.1.3	Beteiligung.....	191
6.2.4.2	Sachlicher Anwendungsbereich.....	193
6.2.4.2.1	Bruttoerträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit.....	193
6.2.4.2.1.1	Bruttoerträge des betreffenden Wirtschaftsjahres	193
6.2.4.2.1.2	Eigene Wirtschaftstätigkeit.....	198
6.2.4.2.2	Wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe	202
6.2.4.2.2.1	Gründe für die Einschaltung.....	202
6.2.4.2.2.2	Wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe	205
6.2.4.2.3	Angemessen eingerichteter Geschäftsbetrieb	208
6.2.4.2.4	Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr	210
6.2.4.3	Ausnahmetatbestände des § 50d Absatz 3 Satz 5 EStG	211
6.2.5	Rechtsfolge des § 50d Absatz 3 EStG	214
6.2.5.1	Aufteilung statt Umqualifikation	214
6.2.5.2	Berechnung der Entlastungsquote	216
6.2.5.2.1	Vorbemerkungen.....	216
6.2.5.2.2	Ebene der ausländischen Gesellschaft	217

6.2.5.2.3	Ebene der Gesellschafter	217
6.2.5.2.4	Beispielhafte Zusammenfassung der Ergebnisse	218
6.2.5.3	Alternative Berechnung der Entlastungsquote	222
6.2.5.4	Beurteilung der neu geschaffenen Aufteilungsklausel	225
6.2.5.5	Folgen für die Praxis	228
6.2.6	Abschließende Regelungen durch die Finanzverwaltung	229
6.2.6.1	Feststellungslast	229
6.2.6.2	Freistellungsbescheinigung und <i>de-minimis</i> -Regelungen	231
6.2.7	§ 50d Absatz 3 EStG versus § 42 AO	233
6.2.8	§ 50d Absatz 3 EStG und Doppelbesteuerungsabkommen	236
6.2.9	§ 50d Absatz 3 EStG und nationales Verfassungsrecht	240
6.2.10	§ 50d Absatz 3 EStG und Unionsrecht	242
6.2.10.1	Primärrechtliche Grundfreiheiten	242
6.2.10.1.1	Vorbemerkungen	242
6.2.10.1.2	Eingriff	243
6.2.10.1.3	Rechtfertigung	245
6.2.10.1.4	Verhältnismäßigkeit	245
6.2.10.2	Sekundärrechtliche Rechtsakte	247
6.2.10.2.1	Mutter-Tochter-Richtlinie	247
6.2.10.2.2	Zins- und Lizenzrichtlinie	248
6.2.11	Reformvorschlag	249
6.3	§ 50d Absatz 7 EStG	251
6.3.1	Inhalt des § 50d Absatz 7 EStG	251
6.3.2	Genese der §§ 49 Absatz 1 Nummer 4 und 50d Absatz 7 EStG	251
6.3.3	Tatbestandsmerkmale des § 50d Absatz 7 EStG	254
6.3.3.1	Einkünfte im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 EStG	254
6.3.3.2	Zahlungen aus einer Kasse einer juristischen Person des öffentlichen Rechts	255
6.3.3.3	Artikel 19 OECD-Musterabkommen	256
6.3.3.4	Dienstverhältnis mit einer anderen Person	256
6.3.3.5	Ganz oder im Wesentlichen aus öffentlichen Mitteln	257
6.3.4	Rechtsfolge des § 50d Absatz 7 EStG	257
6.3.5	§ 50d Absatz 7 EStG und Doppelbesteuerungsabkommen	258

6.3.6	§ 50d Absatz 7 EStG und nationales Verfassungsrecht	260
6.3.7	§ 50d Absatz 7 EStG und Unionsrecht	261
6.3.7.1	Eingriff	261
6.3.7.2	Rechtfertigung	262
6.4	§ 50d Absatz 8 EStG	262
6.4.1	Inhalt des § 50d Absatz 8 EStG	262
6.4.2	Entstehungsgeschichte des § 50d Absatz 8 EStG	263
6.4.3	Tatbestandsmerkmale des § 50d Absatz 8 EStG	264
6.4.3.1	Persönlicher Anwendungsbereich	264
6.4.3.2	Sachlicher Anwendungsbereich	264
6.4.3.3	Nachweis über Steuerentrichtung oder Besteuerungsverzicht	266
6.4.3.3.1	Vorbemerkungen	266
6.4.3.3.2	Nachweis über Steuerentrichtung	266
6.4.3.3.3	Nachweis über Besteuerungsverzicht	267
6.4.3.3.4	Sonderregelungen	269
6.4.3.3.5	Informationsaustausch	270
6.4.4	Rechtsfolge des § 50d Absatz 8 EStG	270
6.4.5	§ 50d Absatz 8 EStG und der Auslandstätigkeitserlass	272
6.4.6	§ 50d Absatz 8 EStG versus § 50d Absatz 9 EStG	273
6.4.7	§ 50d Absatz 8 EStG und Doppelbesteuerungsabkommen	274
6.4.7.1	Vorbemerkungen	274
6.4.7.2	Doppelbesteuerungsabkommen ohne Rückfallklausel	274
6.4.7.3	Doppelbesteuerungsabkommen mit Rückfallklausel	275
6.4.8	§ 50d Absatz 8 EStG und nationales Verfassungsrecht	277
6.4.8.1	Vorbemerkungen	277
6.4.8.2	Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 10.01.2012	279
6.4.8.2.1	Sachverhalt	279
6.4.8.2.2	Entscheidung des Bundesfinanzhofs	280
6.4.8.2.3	Beurteilung	282
6.4.8.3	Weitere Rechtsprechung zu § 50d Absatz 8 EStG	286
6.4.8.3.1	Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 21.08.2013	286
6.4.8.3.1.1	Sachverhalt	286

6.4.8.3.1.2	Entscheidung des Finanzgerichts	286
6.4.8.3.1.3	Beurteilung	287
6.4.8.3.2	Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 11.10.2013	288
6.4.8.3.2.1	Sachverhalt	288
6.4.8.3.2.2	Entscheidung des Finanzgerichts	289
6.4.8.3.2.3	Beurteilung	289
6.4.9	§ 50d Absatz 8 EStG und Unionsrecht	290
6.4.9.1	Eingriff	290
6.4.9.2	Rechtfertigung	292
6.4.9.3	Verhältnismäßigkeit	292
6.5	§ 50d Absatz 9 EStG	292
6.5.1	Inhalt und Genese des § 50d Absatz 9 EStG	292
6.5.2	Allgemeine Tatbestandsmerkmale des § 50d Absatz 9 EStG	295
6.5.2.1	Einkünfte	295
6.5.2.2	Unbeschränkt steuerpflichtige Person	298
6.5.2.3	Abkommensrechtliche Freistellung	299
6.5.3	Rechtsfolge des § 50d Absatz 9 EStG	300
6.5.4	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 EStG	301
6.5.4.1	Tatbestandsmerkmale des § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 EStG	301
6.5.4.1.1	Andere Staat die Bestimmungen des Abkommens so an- wendet	301
6.5.4.1.2	Einkünfte sind von der Besteuerung auszunehmen	305
6.5.4.1.3	Besteuerung durch einen begrenzten Steuersatz	307
6.5.4.2	Zeitlicher Anwendungsbereich	308
6.5.5	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG	311
6.5.5.1	Tatbestandsmerkmale des § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG	311
6.5.5.1.1	Vorbemerkungen	311
6.5.5.1.2	Unbeschränkte versus beschränkte Steuerpflicht	312
6.5.5.1.3	Nicht steuerpflichtige Einkünfte	313
6.5.5.2	Zeitlicher Anwendungsbereich	316
6.5.6	§ 50d Absatz 9 Satz 2 Halbsatz 1 EStG	316

6.5.7	§ 50d Absatz 9 Satz 2 Halbsatz 2 EStG	318
6.5.7.1	Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 24.07.2006 ..	318
6.5.7.2	Reaktion des Gesetzgebers	319
6.5.7.3	Urteil des Bundesfinanzhofs vom 04.06.2008	321
6.5.8	§ 50d Absatz 9 Satz 3 EStG	322
6.5.8.1	Vorbemerkungen	322
6.5.8.2	Verhältnis zu Doppelbesteuerungsabkommen.....	323
6.5.8.3	Verhältnis zu § 50d Absatz 8 EStG	325
6.5.8.4	Verhältnis zu § 20 Absatz 2 AStG.....	326
6.5.9	§ 50d Absatz 9 EStG und Doppelbesteuerungsabkommen	328
6.5.9.1	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 EStG.....	328
6.5.9.2	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG.....	330
6.5.9.3	§ 50d Absatz 9 Satz 2 Halbsatz 2 EStG.....	331
6.5.10	§ 50d Absatz 9 EStG und nationales Verfassungsrecht.....	331
6.5.10.1	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 EStG.....	331
6.5.10.1.1	Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 19.05.2010	331
6.5.10.1.2	Beurteilung.....	332
6.5.10.2	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG.....	334
6.5.10.2.1	Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 20.08.2014	334
6.5.10.2.2	Beurteilung.....	337
6.5.10.3	§ 50d Absatz 9 Satz 2 Halbsatz 2 EStG.....	337
6.5.11	§ 50d Absatz 9 EStG und Unionsrecht	338
6.5.11.1	Primärrechtliche Grundfreiheiten	338
6.5.11.1.1	Vorbemerkungen.....	338
6.5.11.1.2	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 EStG.....	339
6.5.11.1.2.1	Eingriff.....	339
6.5.11.1.2.2	Rechtfertigung	340
6.5.11.1.2.3	Verhältnismäßigkeit.....	341
6.5.11.1.3	§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG.....	341
6.5.11.1.3.1	Eingriff.....	341
6.5.11.1.3.2	Rechtfertigung	342
6.5.11.1.3.3	Verhältnismäßigkeit.....	343

6.5.11.1.4	§ 50d Absatz 9 Satz 2 Halbsatz 2 EStG	344
6.5.11.2	Sekundärrechtliche Rechtsakte.....	344
6.6	§ 50d Absatz 10 EStG	346
6.6.1	Inhalt des § 50d Absatz 10 EStG.....	346
6.6.2	Rechtshistorische Entstehungsgeschichte des § 50d Absatz 10 EStG	348
6.6.3	Genese des § 50d Absatz 10 EStG	351
6.6.4	Tatbestandsmerkmale des § 50d Absatz 10 EStG.....	356
6.6.4.1	§ 50d Absatz 10 Satz 1 EStG	356
6.6.4.2	§ 50d Absatz 10 Satz 2 EStG	358
6.6.4.3	§ 50d Absatz 10 Satz 3 EStG	359
6.6.4.4	§ 50d Absatz 10 Satz 4 EStG	362
6.6.4.5	§ 50d Absatz 10 Satz 5 und Satz 6 EStG	363
6.6.4.6	§ 50d Absatz 10 Satz 7 Nummer 1 EStG	366
6.6.4.7	§ 50d Absatz 10 Satz 7 Nummer 2 EStG	368
6.6.4.8	§ 50d Absatz 10 Satz 8 EStG	369
6.6.4.9	Graphischer Überblick der tatbestandlichen Anwendungsbereiche	370
6.6.4.10	Zeitlicher Anwendungsbereich.....	371
6.6.5	Rechtsfolge des § 50d Absatz 10 EStG.....	372
6.6.6	§ 50d Absatz 10 EStG und Doppelbesteuerungsabkommen.....	373
6.6.7	§ 50d Absatz 10 EStG und nationales Verfassungsrecht	374
6.6.7.1	Vorbemerkungen.....	374
6.6.7.2	Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 11.12.2013.....	375
6.6.7.2.1	Sachverhalt	375
6.6.7.2.2	Entscheidung des Bundesfinanzhofs.....	375
6.6.7.2.3	Beurteilung	378
6.6.8	§ 50d Absatz 10 EStG und Unionsrecht.....	379
6.6.8.1	Eingriff.....	379
6.6.8.2	Rechtfertigung.....	380
6.7	§ 50d Absatz 11 EStG	381
6.7.1	Inhalt des § 50d Absatz 11 EStG.....	381
6.7.2	Genese des § 50d Absatz 11 EStG	381
6.7.3	Funktionsweise des § 50d Absatz 11 EStG.....	384

6.7.4	Tatbestandsmerkmale des § 50d Absatz 11 EStG	387
6.7.4.1	Dividenden.....	387
6.7.4.2	Freistellung beim Zahlungsempfänger	388
6.7.4.3	Zeitlicher Anwendungsbereich	390
6.7.5	Rechtsfolge des § 50d Absatz 11 EStG	390
6.7.5.1	§ 50d Absatz 11 Satz 1 EStG.....	390
6.7.5.2	§ 50d Absatz 11 Satz 2 EStG.....	391
6.7.6	§ 50d Absatz 11 EStG und Doppelbesteuerungsabkommen	391
6.7.7	§ 50d Absatz 11 EStG und nationales Verfassungsrecht.....	393
6.7.8	§ 50d Absatz 11 EStG und Unionsrecht	394
7	Resümee	397
7.1	Thesenförmige Zusammenfassung	397
7.2	Ausblick	402
	Literaturverzeichnis.....	405
	Stichwortverzeichnis.....	559