

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen
Band 57

Multilaterales Instrument im Kontext der Einkünfteerzielung hybrider Gesellschaften

Von
Dr. Bela Berens

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

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

Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
ESV.info/978-3-503-19176-5

Zugl.: Universität des Saarlandes, Diss., 2019, u. d. T.

Multilaterales Instrument im Kontext der Einkünfteerzielung hybrider
Gesellschaften – Eine kritische Analyse der Eignung des Multilateralen
Instruments zur Umsetzung der abkommensbezogenen Maßnahmen mit
Fokus auf deutsche Doppelbesteuerungsabkommen unter besonderer
Berücksichtigung von Art. 3 MLI

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-19176-5

eBook: ISBN 978-3-053-19177-2

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2020
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das
Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Kösel, Altusried

Geleitwort

Während es bisher üblich war, bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf der Grundlage des OECD-Musterabkommens abzuschließen, wird mit dem von der OECD veröffentlichten Vertragstext, der überschrieben ist mit „Mehrseitiges Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung“ (Multilaterales Instrument bzw. MLI) ein völlig neuer Weg eingeschlagen, der von der OECD fast euphorisch als „Wendepunkt“ in der Geschichte des Abkommensrechts bezeichnet wird. Herr *Dr. Bela Berens* widmet sich der Bedeutung des MLI im System des Internationalen Abkommensrechts in umfassender und kritischer Weise und schließt damit im Rahmen seiner sehr innovativen Ausarbeitung eine Forschungslücke im Bereich der Internationalen Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre. Auf der Grundlage einer Gesamtanalyse der Thematik des MLI geht er im Detail auf das besonders komplexe Problem der abkommensrechtlichen Behandlung hybrider Gesellschaften unter besonderer Beachtung des Blickwinkels eines deutschen Rechtsanwenders ein. Im Ergebnis liegt die Untersuchung mit dem „Ziel, die Arbeit des Steuergesetzgebers bzw. Normsetzers kritisch zu analysieren und Verbesserungsmöglichkeiten aufzuzeigen“ (so der Verfasser auf S. 3), im Zentrum einer von einem praktisch-normativen Forschungsansatz geprägten Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre. Im Ergebnis schafft es der Verfasser damit, eine im Gesamtkontext des MLI sowie im Spezialbereich des Art. 3 MLI mit dem Bezug auf die hybriden Gesellschaften angesiedelte Analyse zu generieren, wie sie auch nicht ansatzweise in der Literatur zu finden ist.

Herrn *Dr. Bela Berens* ist eine von größter Eigenständigkeit und Innovationskraft geprägte Analyse der überaus facettenreichen und international geprägten Frage der Bedeutung des MLI generell und speziell bei der Einkünftezurechnung hybrider Gesellschaften zu bescheinigen. Es gelingt ihm, eine umfassende Aufarbeitung der juristischen Materie ganz im Sinne der anwendungsorientierten Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre zu präsentieren und dabei auch beim Aufzeigen von Schwachstellen konkrete alternative Vorschläge an den deutschen Gesetzgeber und die anderen maßgebenden Akteure wie die OECD und die EU zu unterbreiten. Seine Analyse zeigt in exzellenter Weise die extremen Schwachstellen des MLI-Ansatzes genauso auf wie die nicht ganz nachvollziehbare Verhaltensweise des deutschen Gesetzgebers. Auf der Grundlage einer perfekten und sehr peniblen formalen Gestaltung im engeren Sinne und einer – mit einem Literaturverzeichnis von über 100 Seiten – überragenden Literaturlaufarbeitung gelingt es dem Verfasser durch die klare Gedankenführung, die in jeder Hinsicht passende Gliederung, die stete Integration von Zwischenfazit sowie die Heranziehung zahlreicher Abbildungen und Beispiele trotz der gewaltigen Komplexität der Thematik, den Leser mit großer Interessiertheit durch die Arbeit zu führen und „zu behalten“. Die Dissertation von Herrn *Dr. Bela Berens* ist insgesamt beeindruckend und „rund“. Die Arbeit, die der Fakultät für Empirische Humanwissenschaften und Wirtschaftswissenschaft der Universität des Saarlandes vorgelegt und mit hervorragendem Ergebnis angenommen wurde, verdient angesichts ihrer wissenschaftlichen Positionierung eine sehr große Verbreitung in Theorie und Praxis.

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 der Universität des Saarlandes in Saarbrücken. Sie wurde im Wintersemester 2019/2020 von der dortigen Fakultät für Empirische Humanwissenschaften und Wirtschaftswissenschaft als Dissertation angenommen. Der dargestellte Rechtsstand berücksichtigt alle Veröffentlichungen bis zum 01. Juli 2019. Für die Darstellung der voraussichtlichen Auswirkungen des MLI auf die deutschen DBA wurde davon abweichend der 31. Dezember 2019 als Stichtag gewählt.

Die folgenden Zeilen möchte ich nutzen, um all jenen zu danken, die mich auf meinem Weg zum erfolgreichen Abschluss meiner Promotion in vielfältiger Weise begleitet, unterstützt und bestärkt haben.

An erster Stelle möchte ich meinem verehrten akademischen Lehrer und Erstgutachter, Herrn *Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul* danken – nicht nur für das mir entgegengebrachte Vertrauen in der Zeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter an seinem Lehrstuhl, sondern auch für die stete Förderung und Betreuung meines Promotionsvorhabens sowie für die mir dabei gewährten Freiräume. Herrn *Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch* danke ich für die äußerst zügige Erstellung des Zweitgutachtens und den angenehmen persönlichen Umgang. Ferner sei Herrn *Univ.-Prof. Dr. Michael Olbrich* für die Bereitschaft gedankt, den Vorsitz des Disputationsausschusses zu übernehmen, sowie Frau *Dr. Caroline Schäfer* für die bereitwillige 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 beim Erich Schmidt Verlag für die angenehme Zusammenarbeit und rasche Umsetzung im Zuge der Veröffentlichung, wobei ich stellvertretend Herrn *Dr. Joachim Schmidt* und Herrn *Franz Lübbehüsen* meinen Dank aussprechen möchte.

Ebenfalls möchte ich mich bei meinen ehemaligen und aktuellen Kolleginnen und Kollegen am Lehrstuhl für die sehr angenehme und freundliche Arbeitsatmosphäre und das gezeigte Interesse am Gelingen meines Dissertationsvorhabens herzlich bedanken. Frau *Heike Mang* danke ich für die Unterstützung während meiner gesamten Zeit am Lehrstuhl, ihr jederzeit offenes Ohr sowie ihre stets aufmunternden Worte. Zudem gilt mein Dank Herrn *Dr. Christian Delarber*, Frau *Dr. Carina Ollinger*, Herrn *Dr. Christian Schwarz*, Herrn *Dr. Tim Palm*, Herrn *Dr. Florian Müller* und Herrn *Dr. Florian Kloster* für die gemeinsame Zeit am Lehrstuhl. Ein besonderer Dank gebührt Frau *Dr. Chantal Naumann* für die stete Diskussionsbereitschaft, die unzähligen konstruktiven Anmerkungen und Verbesserungsvorschläge beim Korrekturlesen und der Vorbereitung auf den Disputationsvortrag, aber auch allgemein für die vertrauensvolle Zusammenarbeit als „Sparringspartnerin“ in den gemeinsamen Jahren am Lehrstuhl. Ferner danke ich Herrn *Daniel Licht, M.Sc.*, für die angenehme

Gesellschaft während der „Isolationshaft“ im Gebäude B6 3 sowie Herrn *Tobias Ditzler, M.Sc.*, und Frau *Melanie Nothof, M.Sc.*, für ihren unermüdlichen Einsatz bei unzähligen Korrekturarbeiten sowie für die Versorgung mit Lebensmitteln in „kritischen“ Situationen. Herrn *Marcel Schmeer, M.Sc.*, Herrn *Jérôme Klauck, M.Sc.*, und Frau *Anna Schumann, M.Sc.*, möchte ich ebenso für ihre Korrekturarbeiten danken wie Frau *Clara Bettenburg, B.Sc.*, und Herrn *Manuel Gottfreund, B.Sc.*

Ein spezieller Dank gebührt all jenen, die ich schon seit Jahren zu meinen Freunden zählen darf: Schlecht seid ihr nicht! Zu guter Letzt und allen voran möchte ich aber meinen Eltern *Rosemarie Kreis-Berens* und *Manfred Berens*, meinem Bruder *Christopher Berens* und der restlichen Familie danken, die auch ohne große Worte wissen, welch erheblichen Anteil sie an diesem Projekt haben – DANKE!

Saarbrücken, im Januar 2020

Dr. Bela Berens

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 besteuertter Gesellschaften	217
4.2.5 Einkünfteerzielung transparent besteuertter Gesellschaften	218
4.3 Hybride Gesellschaften im OECD Partnership Report	222
4.3.1 Einordnung, Genese und Aufbau	222
4.3.2 Gewährung des Abkommenschutzes 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 Schrifttums	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