



Organ der Deutschen Vereinigung für Internationales Steuerrecht, International Fiscal Association.  
In Zusammenarbeit mit der Bundessteuerberaterkammer

## Zeitschrift für europäische und internationale Steuer- und Wirtschaftsberatung

### Aufsätze

**Steuerlich transparente Rechtsträger und Abkommensberechtigung**  
von Prof. Dr. Dr. h. c. Michael Lang 1

**Aktuelle Entwicklungen bei der Betriebsstättenbegründung –  
Renaissance des Kommissionärsmodells?**  
von Dr. Stephan Rasch 6

**Doppelt ansässige Gesellschaften, Zentralfunktionsthese des  
Stammhauses und Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG**  
von Thomas Kollruss/Luisa Buße/Melanie Braukmann 13

### Praxisforum

**Die allgemeinen Verrechnungspreisgrundsätze des § 1 Abs. 3  
AStG – Vergleich mit den aktualisierten Verrechnungspreisricht-  
linien der OECD** von Hartmut Förster 20

### Rechtsprechung

**Kein Vorsteuerabzug bei Beihilfe zu Steuerhinterziehung in  
einem anderen Mitgliedstaat** (EuGH v. 7. 12. 2010, R/FA Karls-  
ruhe-Durlach – Anm. Ralph Korf) 26

**Kein Besteuerungsrecht Deutschlands nach § 50d Abs. 10 EStG  
ohne Zurechnung zu einer inländischen Betriebsstätte**  
(BFH v. 8. 9. 2010, IR 74/09 – Anm. Roland Kammerer) 32

**Keine Abzugsteuer bei Produktionsleistungen ausländischer  
Bühnentechniker** (BFH v. 28. 7. 2010, IR 93/09 (NV) –  
Anm. Dr. Harald Grams/Dr. Johannes Ulbricht) 37

**Ausländische Stipendien fallen unter die Kapitalverkehrsfreiheit**  
(BFH v. 15. 9. 2010, XR 33/08 – Anm. Peter Lahmann) 40

### Verwaltungsanweisungen

**Anwendung des § 8b Abs. 3 KStG 1999 i. d. F. vom 20. 12. 2001  
auf Auslandsbeteiligungen in den Veranlagungszeiträumen 2001  
und evtl. 2002; Anwendung des EuGH-Urteils STEKO**  
(Bayer. Landesamt für Steuern v. 6. 12. 2010) 44

**Luftverkehrsunternehmen in Verhältnis zu Katar**  
(Bayer. Landesamt für Steuern v. 5. 11. 2010) 44

Herausgeber: Prof. Dr. Dr. h. c. Franz Wassermeyer, Prof. Dr. Detlev Jürgen Piltz,  
Prof. Dr. Jürgen Lüdicke, Prof. Dr. Dr. h. c. Wolfgang Schön

Verlag C.H.Beck München · Frankfurt a.M. S. 1 bis 44 · 6. Januar 2011 · 20. Jahrgang  
www.istr.de

1/11



## AUFsätze

der Ungewissheit, auf die bekannten Maßnahmen zurückzugreifen, durch die die Unabhängigkeit des zu betrachtenden Kommissionärs möglichst verstärkt wird. Dies sind unter anderem<sup>46</sup>:

– Der Kommissionärsvertrag sollte keine Anhaltspunkte liefern, dass der Kommissionär in irgendeiner Weise den Kommittenten rechtlich gegenüber dem Kunden binden kann.

– Die Vergütung des Kommissionärs sollte möglichst auf einer umsatzabhängigen Provision beruhen, um sich des Vorwurfs zu wehren, dass der Kommissionär einen garantierten Gewinn erzielt und damit seine Abhängigkeit begründet wird. Gleichmaßen sollte der Kommissionär nicht durch Weisungen in seiner Tätigkeit gebunden werden. Hilfreich ist es auch, den Entscheidungsprozess dokumentieren zu können. Es sollte also ersichtlich sein, welche Einheit Entscheidungen tatsächlich getroffen hat. Die Tätigkeit des Kommissionärs hat sich an der Verkehrsanschauung der für die jeweilige Branche zu bestimmenden ordentlichen Geschäftstätigkeit zu orientieren.

<sup>46</sup> Vgl. etwa Piltz, IStR 2004, 181, 186; Ditz, (Fn. 5), S. 163, 175 f.; Douvier/Lordkipanidze, (Fn. 6), ITPJ 2010, 266, 269.

## Doppelt ansässige Gesellschaften, Zentralfunktionsthese des Stammhauses und Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG

Von Thomas Kollruss, Luisa Buße und  
Melanie Braukmann, alle Frankfurt a. M./Bremen\*

Im Rahmen der folgenden Abhandlung analysieren wir die Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG bei inländischen Betriebsstättengewinnen einer doppelt ansässigen deutschen Kapitalgesellschaft. Wir zeigen im Schrifttum erstmals auf, dass § 20 Abs. 2 AStG nicht den Fall einer doppelt ansässigen deutschen Kapitalgesellschaft mit abkommensrechtlicher Ansässigkeit im anderen Vertragsstaat (Art. 4 Abs. 3 OECD-MA) erfasst, die Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter nach § 7 Abs. 6a AStG in einer inländischen Betriebsstätte i. S. des § 12 AO erzielt, die sich abkommensrechtlich als rein vermögensverwaltende Tätigkeit darstellt. In dieser Konstellation greift der unilaterale switch-over nach § 20 Abs. 2 AStG trotz vollständiger abkommensrechtlicher Freistellung der passiven Einkünfte in Deutschland nach Maßgabe der DBA-Verteilungsartikel (Art. 11 Abs. 1, Art. 21 Abs. 1 OECD-MA) – unabhängig von einer Niedrigbesteuerung der passiven Einkünfte – nicht ein. Wir arbeiten somit heraus, dass eine vollumfängliche Absicherung vor der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung (§ 20 Abs. 2 AStG, §§ 7 ff. AStG) im gegenwärtigen Regelungssystem des AStG immer noch möglich ist. Ferner gehen wir auf das im Schrifttum bislang kaum untersuchte Verhältnis des innerstaatlichen Veranlassungsprinzips zur abkommensrechtlich funktionalen Zuordnung im Zusammenhang mit der Besteuerung ausländischer Betriebsstättengewinnen – insbesondere im Hinblick auf § 20 Abs. 2 AStG – ein.

\* Thomas Kollruss, MBA International Taxation (Univ.) ist Lehrbeauftragter an der Hochschule Bremen im Dualen Studiengang Betriebswirtschaft (DSBW), Modul Steuern und bei der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Frankfurt a. M./Eschborn im Bereich International Tax Services, ITS Core tätig. Luisa Buße (cand. B.A.) und Melanie Braukmann (cand. B.A.) sind Studierende im Dualen Studiengang Betriebswirtschaft (DSBW) an der Hochschule Bremen und bei der Atlas Elektronik GmbH (Bremen) bzw. der Astrium GmbH (Bremen) tätig. Die Autoren danken Herrn Dipl.-Kfm. Sören Weissert, Ernst & Young GmbH Eschborn/Ernst & Young LLP, Reading, England, für die kritische Durchsicht des Manuskripts.

### 1. Problemstellung

Die Ertragsbesteuerung doppelt ansässiger Kapitalgesellschaften (dual residente Gesellschaften) gehört zu den komplexesten Fragestellungen des internationalen Steuerrechts und der internationalen betriebswirtschaftlichen Steuerlehre. Gleichzeitig hat sich die Mobilität deutscher Kapitalgesellschaften in Form der grenzüberschreitenden Verlegung der Geschäftsleitung in gesellschaftsrechtlicher Hinsicht maßgeblich erweitert (MoMiG<sup>1</sup>, § 4a Abs. 2 GmbHG, § 5 Abs. 2 AktG)<sup>2</sup>. So treten gegenwärtig deutsche Kapitalgesellschaften mit Sitz (§ 11 AO) in Deutschland und Geschäftsleitung (§ 10 AO i. V. m. § 12 Satz 2 Nr. 1 AO) im Ausland verstärkt in den Fokus der deutschen Ertragsbesteuerung.

Jedoch ist die Besteuerung doppelt ansässiger deutscher Kapitalgesellschaften – insbesondere im Zusammenhang mit der Hinzurechnungsbesteuerung – im einschlägigen deutschen Fachschrifttum bisher nur an ganz wenigen Stellen untersucht worden. Kollruss (2008)<sup>3</sup> analysiert umfassend die Hinzurechnungsbesteuerung (§ 20 Abs. 2 AStG) bei doppelt ansässigen deutschen Kapitalgesellschaften, welche passive Einkünfte in ihrer ausländischen Geschäftsleitungsbetriebsstätte erzielen. Haase (2008)<sup>4</sup> untersucht die Hinzurech-

<sup>1</sup> Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) vom 23. 10. 2008 (BGBl I 2008, 2026).

<sup>2</sup> Durch Streichung des § 4a Abs. 2 GmbH bzw. des § 5 Abs. 2 AktG durch das MoMiG wird es deutschen Kapitalgesellschaften unabhängig vom Primärrecht (Art. 43 EG, Niederlassungsfreiheit, EuGH Rs. *Cartesio*) ermöglicht, ihre Geschäftsleitung (Verwaltungssitz) grundsätzlich identitätswahrend ins Ausland zu verlegen. Vgl. BR-Drs. 354/07 v. 25. 5. 2007, S. 65 f. (Gesetzesbegründung MoMiG); BT-Drs. 16/9737 v. 24. 6. 2008, S. 54. Insbesondere im Verhältnis zu EU-/EWR-Staaten (Zuzugsstaat) wendet Deutschland (Wegzugsstaat) damit die Gründungstheorie an. Vgl. auch Geerling, in: Haritz/Menner, UmwStG, 3. Aufl. 2009, Sitzverlegung Anh. S. 1125 f., Rn. 12-14; Dürrschmidt/Elser, IStR 2010, 80 f.; Kollruss, IStR 2008, 316 f.

<sup>3</sup> Vgl. Kollruss, IStR 2008, 316 ff.

<sup>4</sup> Vgl. Haase, IStR 2008, 695 ff.