Praxis-Beispiele helfen bei der Umsetzung für Ihre eigenen Fälle.

Rechtsprechung: Durch **Zwischenüberschriften** erfassen Sie die Quintessenz einer Gerichtsentscheidung schon beim Überfliegen.

jüngeren Entscheidung des EuGH in RIW 2012, 554, BeckRS 2012, 81170, kann jedoch nicht von einer geklärten oder offensichtlichen Rechtslage im Sinne eines acte clair ausgegangen werden (EuGH v. 6. 10. 1982, C-283/81, *Cilfit*, Slg. 1982, 3415, NJW 1983, 1257, BeckRS 2004, 72919). Aus diesem Grund legt der Senat dem EuGH die zweite Rechtsfrage zur Vorabentscheidung vor.

Wenn Bestandsschutzklausel nicht greift, verstößt § 18 Abs. 3 AuslInvestmG gegen die Kapitalverkehrsfreiheit

95 b) Sollte der EuGH die Auffassung des Senats teilen, dass die Voraussetzungen der Bestandsschutzklausel im Streitfall nicht erfüllt sind, wäre die Revision des FA unbegründet. Denn nach Auffassung des vorlegenden Senats ist die pauschale Besteuerung des § 18 Abs. 3 AuslInvestmG und der damit verbundene generelle Ausschluss der Möglichkeit des Anlegers, seine tatsächlichen Erträge nachzuweisen, wenn der Investmentfonds die Voraussetzungen des § 17 Abs. 3 AuslInvestmG [illegible] nicht erfüllt und keinen inländischen Vertreter gemäß § [illegible] Abs. 2 AuslInvestmG bestellt hat, offensichtlich nicht m[illegible] Kapitalverkehrsfreiheit des Art. 73b EGV (ab 1. 5. 1999 EG) vereinbar. Die Regelung stellt einen Eingriff in d[illegible] talverkehr dar, der nicht gerechtfertigt ist.

Kapitalverkehrsfreiheit ist hier betroffen und gilt auch Verhältnis zu Drittstaaten

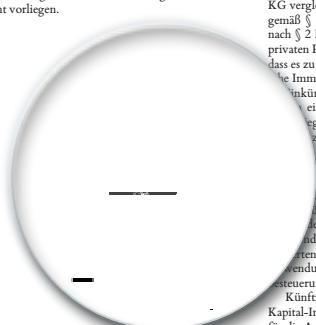
96 aa) Mangels Definition des Kapitalverkehrs i[illegible] Art. 73b EGV (ab 1. 5. 1999 Art. 56 EG) kommt n[illegible] Rechtsprechung des EuGH der Nomenklatur im Anhang[illegible] Richtlinie 88/361/EWG Hinweischarakter zu (EuGH *O[illegible] European Smallgroup Fund* in Slg. 2008, I-3747, BeckRS 200[illegible] 70562, Rz. 100). „Kapitalbewegungen" i. S. des Art. 73b EGV (ab 1. 5. 1999 Art. 56 EG) sind danach unter anderem Geschäfte mit Anteilscheinen von OGAW. Zu diesen Geschäften gehören der Erwerb von börslich oder außerbörslich gehandelten Anteilscheinen durch Gebietsansässige oder Gebietsfremde. OGAW haben nach der Nomenklatur und den zugehörigen Begriffsbestimmungen unter anderem den Zweck, von ihnen beschaffte Gelder nach dem Grundsatz der Risikostreuung für gemeinsame Rechnung in Wertpapieren oder anderweitig anzulegen. Die Organismen können die Vertragsform (von einer Verwaltungsgesellschaft verwaltete Investmentfonds), die Form des Trust oder die Satzungsform (Investmentgesellschaft) haben (Anhang I der Richtlinie 88/361/EWG unter „Begriffsbestimmungen"). Die Kapitalverkehrsfreiheit gilt auch gegenüber dritten Staaten (Art. 73b EGV, ab 1. 5. 1999 Art. 56 EG).

Pauschalbesteuerung beschränkt den Kapitalverkehr

97 bb) Die Regelung des § 18 Abs. 2 AuslInvestmG beschränkt den Kapitalverkehr.

98 aaa) Jedwede Beschränkung des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten oder zwischen Mitgliedstaaten und dritten Ländern ist nach Art. 73b EGV (ab 1. 5. 1999 Art. 56 EG) verboten. Eine Beschränkung des Kapitalverkehrs liegt dann vor, wenn staatliche Maßnahmen für die Kapitaleinfuhr [illegible] Diese [illegible] aufgrund seiner rechtlichen Ausgestaltungen [illegible] dervermögen nicht vergleichbar mit einer Investment-KG und daher aufgrund der Negativabgrenzung in § 19 InvStG n. F. als Kapital-Investitionsgesellschaft einzustufen, wenn die Voraussetzungen für eine Einstufung als Investmentfonds nicht vorliegen.

Abb. 2:



3.2.2.3.1 Behandlung nach bisherigem Recht

Nach bisherigem Recht war der FCP aufgrund seiner Ausgestaltung als Sondervermögen[51] steuerlich als transparent einzustufen, wenn die Voraussetzungen für eine Einstufung als ausländisches Investmentvermögen i. S. des § 2 Abs. 8 InvG nicht vorlagen. Da nach umstrittener[52], aber

3.2.2.3.2 Behandlung nach künftigem Recht

Künftig gelten FCPs, die nicht die Voraussetzungen für eine Einstufung als Investmentfonds erfüllen, als Kapital-Investitionsgesellschaften, da sie nicht mit einer Investment-KG vergleichbar sind.[55] Aufgrund dieser Einstufung sind sie gemäß § 19 Abs. 1 S. 3 InvStG n. F. als Vermögensmasse nach § 2 Nr. 1 KStG und als sonstige juristische Person des privaten Rechts i. S. des § 2 Abs. 3 GewStG anzusehen, ohne dass es zu einer Steuerbefreiung kommt. Hält der FCP deutsche Immobilien oder erzielt sonst beschränkt steuerpflichtige Einkünfte, wird daher aufgrund der Vermögensmassenfiktion eine beschränkte Körperschaftsteuerpflicht begründet. Liegt darüber hinaus eine Betriebsstätte vor, unterliegt er zudem mit den deutschen Einkünften der Gewerbe-

[illegible]rbound-Fall erzielen private Anleger aufgrund der [illegible]g als Kapitalgesellschaft nach § 19 Abs. 2 S. 2 [illegible] F. künftig stets Dividendeneinkünfte statt wie bis[illegible]ünfte aus Vermietung und Verpachtung, wenn der [illegible]eutsche Immobilien investiert. Für betriebliche An[illegible]nden § 8b KStG und § 3 Nr. 40 EStG weder auf die [illegible]rten Ausschüttungen noch auf die Veräußerungserlöse [illegible]endung, da der FCP in Luxemburg von der Ertragssteuerung befreit ist.

Künftig gilt der FCP zudem aufgrund der Einstufung als Kapital-Investitionsgesellschaft nicht mehr als transparent für die Anwendung des DBA mit Luxemburg. Dies führt zu Qualifikationskonflikten, da aus deutscher Sicht Dividendeneinkünfte erzielt werden und aus Sicht Luxemburgs bei Immobilieninvestitionen z. B. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen. Aufgrund dieses Qualifikationskonfliktes kann daher die in Luxemburg gezahlte Steuer lediglich nach Art. 22 Abs. 1 Buchst. e Doppelbuchst. aa des DBA auf die deutsche Steuer angerechnet werden.

3.2.2.4 Beispiel: US-REIT

Bislang ungeklärt sind darüber hinaus die Auswirkungen, die die Neuregelungen auf US-REITs haben.

---

49 *Elser/Stadler* DStR 2013, 225 (227).

50 *Elser/Stadler* DStR 2012, 2561 (2565).

51 Ausführlich zur rechtlichen Ausgestaltung des FCP und zum Rechtstypenvergleich nach deutschem Recht: *Petzschke*, Die Besteuerung deutscher Immobilieninvestments eines Luxemburger FCP, 2012, 63.

52 Allgemein zum Meinungsstand in Bezug auf ausländische Fonds: *Meinhardt* RdF 2011, 32 (39).

53 BMF (Fn. 42), Tz. 212; *Englisch* in Berger/Streck/Lübbehüsen, InvG/InvStG, § 11 InvStG, Rn. 13 f.; *Kußmaul/Gräbe* Ubg 2008, 6, 331 f.; a. A.: *Petzschke*, Die Besteuerung deutscher Immobilieninvestments eines Luxemburger FCP, 2012, 120 f.; *Reiche/Frotscher* in Haase, InvStG, 2010, § 11 Rn. 16.

54 Vgl. zur Anwendung der Fiktion auf ausländische Investmentvermögen: BMF (Fn. 42), Tz. 212; *Englisch* (Fn. 53), § 11 InvStG Rn. 14; a. A. *Carlé/Hamacher* in Korn, InvStG, 63. Erg.-Lfg./Oktober 2011, § 11 Rn. 14.

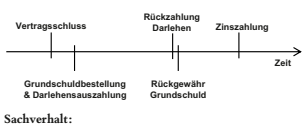
55 Vgl. *Bäuml* FR 2013, 746 (751).

56 Vgl. auch *Elser/Stadler* DStR 2012, 2561 (2565).

---

lichen Vermögen gemäß Art. 6 DBA-Deutschland-Argentinien (entspricht Art. 6 OECD-MA) liegen, ebenfalls nicht vor.[3] Der Grund hierfür ist, dass Zinsen keine Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen sind. Für diese Sichtweise spricht auch Art. 11 Abs. 4 DBA-Deutschland-Argentinien (entspricht insoweit Art. 11 Abs. 3 OECD-MA), der Zinsen aus grundpfandrechtlich besicherten Darlehen als Zinseinkünfte ansieht, wenn die weiteren Voraussetzungen vorliegen. [illegible] mit kommt nur noch Art. 21 DBA-Deutschland-Argentinien[4] in Betracht, dessen Voraussetzungen vorliegen. Auffangregelung ist immer dann anwendbar, wenn die stehenden Artikel" (also Art. 6 bis 20 DBA) nicht einsind. Hierunter fallen nicht nur solche Einkünfte, DBA überhaupt nicht ausdrücklich genannt werden, sondern auch solche, deren Voraussetzungen insbesondere halb nicht erfüllt sind, weil es sich um Einkünfte handelt, aus Drittstaaten stammen.[5] Rechtsfolge ist, dass im Verhältnis zu Deutschland Argentinien das alleinige Steuerrecht steht.

3. Fall 3: Gut geregelt



Sachverhalt:

Wie Fall 1, Wilhelm Wucherpfennig ist wieder in Brasilien ansässig und hat Elfriede Schmidt erneut ein Darlehen gegeben. Anders

---

3 *Lieber* in Schönfeld/Ditz, DBA, 1. Aufl. 2013, Art. 6 Rz. 18.

4 Art. 21 DBA-Argentinien entspricht weitgehend Art. 21 OECD-MA. Er enthält allerdings keinen Betriebsstättenvorbehalt, dafür aber eine – hier nicht interessierende – Rückfallklausel für aus Drittstaaten stammende Einkünfte, sofern eine Doppelansässigkeit vorliegt (vgl. dazu *W. Wassermeyer* in Wassermeyer, DBA, Art. 21 DBA-Argentinien, Rz. 2, Stand: 5.2000).

5 *Wassermeyer/Kaeser* in Wassermeyer, Art. 21 OECD-MA, Rz. 17 (Stand: 1.2013).

6 H. M., BFH v. 28. 3. 1984, I R 129/79, BStBl II 1984, 620; *Ge* Kirchhof, EStG, 12. Aufl. 2013, § 49 Rz. 79; *Klein/Link* in H/H/R, EStG, Rz. 847; a. A. *Ramackers* in Littman/Bitz/Pust, § 49 EStG, Ra (Stand: 5.2003): Zeitraumbezogene Betrachtungsweise.

7 Infolge der isolierenden Betrachtungsweise gemäß § 49 Abs. 2 gilt dies unabhängig davon, ob der im Ausland ansässige Zinsempf[illegible] nach deutschen Maßstäben gewerblich tätig ist (BFH v. 6. 2. 1985, I[illegible] 84, BFH/NV 1985, 104).

47 Vgl. dazu BVerfG v. 22. 3. 1983, 2 BvR. 475/78, BVerfGE 63, 343; v. 14. 5. 1986, 2 BvL 2/83, BVerfGE 72, 200; BFH v. 19. 4. 2007, IV R 59/05, BFH/NV 2007, 2334.

Mehrstaatensachverhalte und Art. 15 OECD-MA

*Dr. Florian Haase, Hamburg**

Der nachstehende Kurzbeitrag konzentriert sich auf das literarisch und judiziell kaum erörterte, gleichwohl sehr praxisrelevante Thema der abkommensrechtlichen Behandlung von Arbeitslohn bei Dreiecks- bzw. Mehrstaatensachverhalte[illegible]

Problemstellung

Zeiten mobiler Arbeit[illegible] mehr, dass Arbeitgeber ihre Arbeitnehmer und [illegible] Betriebsteilen oder Unternehmen entsenden. Diese verbundenen Betriebsteile oder Unternehmen wiederum können, müssen aber nicht zwingend dem Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers entsprechen, und schon ist ein steuerlicher Dreiecksachverhalt geboren, der auch abkommensrechtlich zu würdigen ist.

Die in diesem Zusammenhang äußerst spärliche Literatur lässt aufhorchen: Art. 15 OECD-MA[1] gelte auch für Einkünfte aus Drittstaaten, Art. 21 sei nicht anwendbar.[2] Dreiecksachverhalte seien ausschließlich über Art. 15 zu lösen.[3] Ob diese Aussagen zutreffend sind bzw. ob sie, wenn sie zutreffend sein sollten, [illegible] levanz haben, wird i[illegible]

2. Vorbemerkung:

Zunächst ist zu [illegible] bereich von Art. 15[illegible] zip gibt, d. h. die Be[illegible] die Verteilung des e[illegible] den DBA verläuft g[illegible] und ggf. wo der Arb[illegible] gabe absetzen kann. [illegible] teilweise auf eine s[illegible] dies aber nicht. Sie [illegible] beruhen. Im Wortla[illegible] denz auch nicht ang[illegible]

---

* RA/FAfStR *Dr. Florian Haase*, M.I.Tax ist Partner und Niederlassungsleiter im Hamburger Büro der internationalen Rechtsanwalts- und Steuerberatungsgesellschaft Rödl & Partner.

1 Soweit im Folgenden nicht ausdrücklich angegeben, sind alle Artikelbezeichnungen solche des OECD-Musterabkommens 2010.

2 So ausdrücklich *Prokisch* in Vogel/Lehner (Hrsg.), DBA, Art. 15 OECD-MA, Rn. 12 und ihm folgend *Wassermeyer/Schwenke* in Wassermeyer (Hrsg.), Doppelbesteuerung, Art. 15 OECD-MA, Rn. 4 und beiden folgend *Boursaux/Levelag* in Schönfeld/Ditz (Hrsg.), DBA, Art. 15 OECD-MA, Rn. 64.

3 *Schmidt* in Haase (Hrsg.), AStG/DBA, Art. 15 OECD-MA, Rn. 13.

4 Angesichts der hohe[illegible] 8. 11. 2013 veröffentlic[illegible] lichen Behandlung von [illegible] (ebenso schon nicht das [illegible] 532 ff., BeckVerw 0780[illegible] hierzu keine Stellung.

5 Ein Gleiches gilt – ne[illegible] beispielsweise auch die A[illegible] sen selbstverständlich ih[illegible] nanzverwaltung in Einzu[illegible] Az. St 445-S 2522-6/87[illegible]

6 Dies insbesondere, [illegible] gesprochen ist (Buchst. [illegible] steht bei der Behandlung[illegible] pondenz kein Automatis[illegible] alten BMF v. 9. 11. 2001[illegible] tungsgrundsätze-Arbeitn[illegible] keit eines entsandten A[illegible] Unternehmen bedeutet [illegible] wand als Betriebsausgabe[illegible] ist."

Präzise Zusammenfassungen vor jedem Beitrag zeigen auf einen Blick, »wohin die Reise geht«.

Grafiken und Tabellen veranschaulichen komplexe Zusammenhänge.