



STEUERFACHKURS

TRAINING

Wilke (Hrsg.)

Fallsammlung Internationales Steuerrecht

14. Auflage

 **nwb** E-BOOK

Wilke (Hrsg.)

Fallsammlung
Internationales Steuerrecht

Steuerfachkurs · Training

Fallsammlung Internationales Steuerrecht

Herausgegeben von
Prof. Dr. iur. Kay-Michael Wilke
Vorsitzender Richter am Finanzgericht a. D.,
Rechtsanwalt, Steuerberater

Bearbeitet von

Petra Karl
Vorsitzende Richterin am Finanzgericht

Dr. Heike Niklaus
Richterin am Finanzgericht

Prof. Dr. iur. Jörg-Andreas Weber, LL.M.
Steuerberater

14., überarbeitete Auflage

Bearbeiterhinweis:

Niklaus: Fälle: 1–4, 6–12, 51–54, 59–60, 89–99, 110

Wilke: Fälle: 5, 13–16, 35–38, 44–50, 55–58, 61–64, 68–76, 79–81, 85–88, 100–105, 113, 115, 118–121, 123, 133–134

Weber: Fälle: 17–34, 39–43, 82–84, 111–112, 122, 114, 116, 124–132, 135

Karl: Fälle: 65–67, 77–78, 106–109, 117

ISBN 978-3-482-65914-0

eISBN 978-3-482-00373-8

14., überarbeitete Auflage 2021

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 1996
www.nwb.de

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Satz: PMGi Agentur für intelligente Medien GmbH, Hamm
Druck: Plump Druck & Medien GmbH, Rheinbreitbach

VORWORT

Die Zielsetzung dieses kleineren Buches bleibt unverändert: Denjenigen, die sich im Rahmen von Prüfungen – Studenten, Steuerberateranwälter, Interessenten für den Fachberater für internationales Steuerrecht – mit dem internationalen Steuerrecht befassen müssen oder wollen, Hilfestellung durch rund 140 verschiedene kleinere und größere Fälle im Rahmen des Selbststudiums zu bieten. Dabei haben wir uns in erster Linie von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes leiten lassen; soweit sich dabei zwischen der Auffassung der Finanzgerichtsbarkeit und der Finanzverwaltung Differenzen ergeben, wurden diese deutlich gemacht.

Nicht verhehlen möchte ich, dass im Rahmen einer Fallsammlung natürlich auch eine Auswahl der Themen getroffen werden muss, und dass daher nicht alle Gebiete abgedeckt werden können und auch nicht in der jeweiligen relevanten Intensität. So ist bewusst auf Fälle zur Funktionsverlagerung wegen des damit verbundenen Umfangs des Sachverhalts verzichtet worden. Ferner sind nur einfachere Fälle zum Problem des in der Praxis häufig komplizierten Bereichs der Verrechnungspreise aufgenommen worden, die in die Problematik einführen sollen.

Die Ergebnisse von BEPS wurden berücksichtigt, ebenso das OECD-MA Update vom November 2017. Gesetzgebung, Verwaltung und Rechtsprechung sind auf dem Stand vom 31. Januar 2021.

Herr Tietz ist zum Ende der 13. Auflage ausgeschieden; die Nachfolge hat Frau Dr. Heike Niklaus angetreten, die einen Teil der bisher von Herrn Tietz betreuten Fälle übernommen hat. Im Rahmen der 14. Auflage sind viele der bisherigen Fälle überarbeitet bzw. einige gestrichen worden, und eine Reihe von neuen Fällen hinzugekommen.

Bei unserer Leserschaft bedanken wir uns für die die Anregungen und Hinweise, für die wir auch weiterhin dankbar sind.

Karlsruhe, im Frühjahr 2021

Kay-Michael Wilke

INHALTSVERZEICHNIS

| | Seite |
|-----------------------|-------|
| Vorwort | V |
| Inhaltsverzeichnis | VII |
| Literaturverzeichnis | XIII |
| Abkürzungsverzeichnis | XV |
| Internet-Verzeichnis | XXI |
| Arbeitshinweise | XXIII |

Kapitel 1: Abgabenordnung

| | | |
|--------|--|---|
| Fall 1 | Wohnsitz natürlicher Personen (§ 8 AO) | 1 |
| Fall 2 | Mehrfacher Wohnsitz (§ 8 AO) | 2 |
| Fall 3 | Wohnsitz natürlicher Personen (§ 8 AO) – Standby-Wohnung | 3 |
| Fall 4 | Geschäftsleitung (§ 10 AO) | 5 |

Kapitel 2: Einkommensteuergesetz

| | | |
|---------|---|----|
| Fall 5 | Erweitert unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 2 EStG) | 8 |
| Fall 6 | Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 3 EStG) | 10 |
| Fall 7 | Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht und Zusammenveranlagung (§ 1a Abs. 1 EStG) | 13 |
| Fall 8 | Erweitert unbeschränkte Einkommensteuerpflicht und Zusammenveranlagung (§ 1a Abs. 2, § 1 Abs. 3 EStG) | 15 |
| Fall 9 | Wechselnde Steuerpflicht bei DBA (§ 2 Abs. 7 Satz 3 EStG) | 17 |
| Fall 10 | Negative ausländische Einkünfte (§ 2a EStG) | 20 |
| Fall 11 | Progressionsvorbehalt und passive außerordentliche Einkünfte (§§ 32b, 2a EStG) | 23 |
| Fall 12 | Anrechnung/Abzug bei einem DBA (§ 34c Abs. 6 EStG) | 24 |
| Fall 13 | Auslandstätigkeitserlass (§ 34c Abs. 5 EStG) | 27 |
| Fall 14 | Ermittlung der ausländischen Einkünfte (§§ 34c, 34d EStG) | 31 |
| Fall 15 | Verwertung (§§ 34d, 49 EStG) | 32 |
| Fall 16 | Verwertung (§§ 34d, 49 EStG) | 34 |
| Fall 17 | Beschränkte Steuerpflicht (§ 49 EStG) | 35 |
| Fall 18 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) EStG) | 37 |

| | Seite | |
|--|--|----|
| Fall 19 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) EStG | 38 |
| Fall 20 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d) EStG | 39 |
| Fall 21 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d) EStG | 40 |
| Fall 22 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e) EStG | 41 |
| Fall 23 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f) EStG | 42 |
| Fall 24 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. g) EStG | 43 |
| Fall 25 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG) | 45 |
| Fall 26 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG) | 45 |
| Fall 27 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG) | 46 |
| Fall 28 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG) | 47 |
| Fall 29 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG) | 49 |
| Fall 30 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen (§ 50 Abs. 1 Satz 1 EStG) | 50 |
| Fall 31 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen (§ 50 Abs. 2 und 3 EStG) | 51 |
| Fall 32 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen (§ 50 Abs. 4 EStG) | 52 |
| Fall 33 | Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen – Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen (§ 50a EStG) | 53 |
| Fall 34 | Beschränkte Einkommensteuerpflicht – Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen (§ 50a EStG) | 54 |
| Kapitel 3: Körperschaftsteuergesetz, Umwandlungssteuerrecht | | |
| Fall 35 | Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer (§ 26 KStG) | 56 |
| Fall 36 | Freistellung ausländischer Einkünfte mit Progressionsvorbehalt im Körperschaftsteuerrecht (§ 8 KStG, § 32b EStG) | 58 |
| Fall 37 | Beteiligung an anderen Körperschaften und Personenvereinigungen (§ 8b KStG) | 59 |

| | Seite | |
|---|---|-----|
| Fall 38 | Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer bei Verlusten (§ 26 KStG) | 62 |
| Fall 39 | Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG) | 65 |
| Fall 40 | Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG) | 66 |
| Fall 41 | Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG) | 67 |
| Fall 42 | Grenzüberschreitende verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) | 69 |
| Fall 43 | Grenzüberschreitende Verschmelzung (§§ 11 bis 13 UmwStG) | 71 |
| | | |
| Kapitel 4: Erbschaftsteuergesetz | | |
| Fall 44 | Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer (§ 21 ErbStG) | 74 |
| Fall 45 | Ausländische Immobilien in der Erbschaftsteuer | 76 |
| Fall 46 | Ausländische Immobilien in der Erbschaftsteuer, Progressionsvorbehalt (§ 19 ErbStG) | 78 |
| | | |
| Kapitel 5: OECD-Musterabkommen | | |
| Fall 47 | Persönlicher Geltungsbereich und Personengesellschaften (Art. 1, 3, 4 OECD-MA) | 81 |
| Fall 48 | Persönlicher Geltungsbereich, Steuerlicher Geltungsbereich, Drittstaateneinkünfte, Anrechnung von Steuern (Art. 2, 4, 21 OECD-MA) | 83 |
| Fall 49 | Doppelansässigkeit natürlicher Personen, Mittelpunkt der Lebensinteressen (Art. 4 Abs. 2 OECD-MA) | 85 |
| Fall 50 | Doppelansässigkeit einer anderen als einer natürlichen Person (Art. 4 Abs. 3 OECD-MA) | 87 |
| Fall 51 | Betriebsstätte (Art. 5 OECD-MA) | 88 |
| Fall 52 | Betriebsstätte (Art. 5 OECD-MA) | 90 |
| Fall 53 | Betriebsstätte (§ 12 AO) | 91 |
| Fall 54 | Betriebsstätte (Art. 5 OECD-MA) | 94 |
| Fall 55 | Betriebsstätte (§ 12 AO, Art. 5 Abs. 1, 2 OECD-MA) | 96 |
| Fall 56 | Betriebsstätte (§ 12 AO, Art. 5 Abs. 1, 2 OECD-MA) | 97 |
| Fall 57 | Betriebsstätte, Schiffe (§ 12 AO, Art. 5 Art. 1, 2 OECD-MA) | 99 |
| Fall 58 | Montage-Betriebsstätte (§ 12 Nr. 8 AO, Art. 5 Abs. 3 OECD-MA) | 100 |
| Fall 59 | Betriebsstättenausnahmen (Art. 5 Abs. 4 OECD-MA) | 103 |
| Fall 60 | Betriebsstättenausnahmen (Art. 5 Abs. 4 OECD-MA) | 104 |
| Fall 61 | Server als Betriebsstätte (§ 12 AO, Art. 5 Abs. 1, 4 OECD-MA) | 106 |

| | Seite | |
|---------|--|-----|
| Fall 62 | Vertreterbetriebsstätte (Art. 5 Abs. 5 und 6 OECD-MA) | 108 |
| Fall 63 | Vertreterbetriebsstätte (Art. 5 Abs. 5 und 6 OECD-MA) | 110 |
| Fall 64 | Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung / unbeweglichem Vermögen (§ 34d Nr. 7 EStG, Art. 6 OECD-MA) | 113 |
| Fall 65 | Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (Art. 6 OECD-MA) | 115 |
| Fall 66 | Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (Art. 6, Art. 21 OECD-MA) | 118 |
| Fall 67 | Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, land- und forstwirtschaftliche Betriebsstätte (§ 12 AO, § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG, Art. 6 OECD-MA) | 119 |
| Fall 68 | Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (Art. 6 OECD-MA) | 121 |
| Fall 69 | Unternehmensgewinne, Gründungsaufwendungen (Art. 7 OECD-MA) | 123 |
| Fall 70 | Unternehmensgewinne, Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften (Art. 7 OECD-MA, § 15 EStG) | 124 |
| Fall 71 | Unternehmensgewinne, Einkünfte aus der Beteiligung an einer inländischen Personengesellschaft (Art. 7 OECD-MA, § 15 EStG) | 125 |
| Fall 72 | Unternehmensgewinne, hybride ausländische Gesellschaften (Art. 7, Art. 21 OECD-MA) | 127 |
| Fall 73 | Unternehmensgewinne (Art. 7 Abs. 1 Satz 2 OECD-MA 2008) | 128 |
| Fall 74 | Nachträgliche Betriebsstätteneinkünfte (Art. 7 Abs. 1 OECD-MA) | 131 |
| Fall 75 | Dreiecksachverhalt bei Personengesellschaften (§ 50d Abs. 10 EStG) | 132 |
| Fall 76 | Betriebsstättengewinnaufteilung nach § 1 Abs. 5 AStG (AOA), Art. 7 OECD-MA | 135 |
| Fall 77 | Dividenden (Art. 10 OECD-MA) | 140 |
| Fall 78 | Dividenden (Art. 10 OECD-MA) | 143 |
| Fall 79 | Dividenden, Betriebsstättenvorbehalt, andere Einkünfte (Art. 10 Abs. 4, Art. 21 Abs. 2 OECD-MA) | 144 |
| Fall 80 | Zinsen (Art. 11 OECD-MA) | 146 |
| Fall 81 | Zinsen (Art. 11 OECD-MA) | 147 |
| Fall 82 | Lizenzgebühren (Art. 12 OECD-MA) | 149 |
| Fall 83 | Lizenzgebühren (Art. 12 OECD-MA) | 150 |
| Fall 84 | Lizenzgebühren (Art. 12, Art. 21 OECD-MA) | 151 |
| Fall 85 | Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen (Art. 13 Abs. 1, 2 und 5 OECD-MA) | 152 |
| Fall 86 | Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen – Betriebsvermögen (Art. 13 Abs. 2 OECD-MA) | 155 |
| Fall 87 | Selbständige Arbeit (Art. 14 OECD-MA a. F.) | 156 |

| | Seite | |
|----------|--|-----|
| Fall 88 | Selbständige Arbeit, Tätigkeitsdauer als Ersatz für feste Einrichtung (Art. 14 OECD-MA a. F.) | 157 |
| Fall 89 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Ort der Tätigkeit (Art. 15 Abs. 1 OECD-MA) | 159 |
| Fall 90 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – 183-Tage-Frist (Art. 15 Abs. 2 OECD-MA) | 160 |
| Fall 91 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Arbeitsortsprinzip (Art. 15 Abs. 1 Satz 2 OECD-MA) | 164 |
| Fall 92 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Abfindung (Art. 15 Abs. 1 OECD-MA) | 165 |
| Fall 93 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Stock Options (Art. 15 OECD-MA) | 167 |
| Fall 94 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Arbeitgeber (Art. 15 Abs. 2 OECD-MA) | 169 |
| Fall 95 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, Ansässigkeit (Art. 15 Abs. 1, Art. 4 OECD-MA) | 170 |
| Fall 96 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit (Art. 15 Abs. 1, 2 OECD-MA) | 171 |
| Fall 97 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Sozialversicherungsbeiträge (Art. 15 OECD-MA) | 173 |
| Fall 98 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Arbeitnehmerverleih (Art. 15 OECD-MA) | 175 |
| Fall 99 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – Grenzgänger (Art. 15a DBA-Schweiz) | 176 |
| Fall 100 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, Berufskraftfahrer (Art. 15 OECD-MA) | 180 |
| Fall 101 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit an Bord von Seeschiffen im internationalen Verkehr (Art. 15 Abs. 3 OECD-MA) | 182 |
| Fall 102 | Einkünfte aus unselbständiger Arbeit im internationalen Luftverkehr (Art. 15 Abs. 3 OECD-MA) | 183 |
| Fall 103 | Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen (Art. 16 OECD-MA) | 184 |
| Fall 104 | Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen (Art. 16 OECD-MA) | 185 |
| Fall 105 | Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen (Art. 16 OECD-MA) | 186 |
| Fall 106 | Künstler und Sportler (Art. 17 OECD-MA) | 188 |
| Fall 107 | Künstler und Sportler (Art. 17 OECD-MA) | 190 |
| Fall 108 | Künstler und Sportler (Art. 17 OECD-MA) | 192 |
| Fall 109 | Künstler und Sportler – Schiedsrichter, Trainer (Art. 17 OECD-MA) | 194 |
| Fall 110 | Ruhegehälter (Art. 18, 21 OECD-MA) | 195 |

| | Seite | |
|-------------------------------------|---|-----|
| Fall 111 | Öffentlicher Dienst (Art. 19 OECD-MA) | 197 |
| Fall 112 | Öffentlicher Dienst (Art. 19 OECD-MA) | 199 |
| Fall 113 | Öffentlicher Dienst, Entwicklungshilfeklausel (Art. 19 OECD-MA) | 199 |
| Fall 114 | Studenten (Art. 20 OECD-MA) | 201 |
| Fall 115 | Studenten (Art. 20 OECD-MA) | 202 |
| Fall 116 | Gastdozenten | 203 |
| Fall 117 | Diskriminierungsverbot (Art. 24 OECD-MA, DBA-USA) | 205 |
| | | |
| Kapitel 6: Außensteuergesetz | | |
| Fall 118 | Berichtigung von Einkünften, Geschäftsbeziehungen, Verrechnungspreise (§ 1 AStG) | 207 |
| Fall 119 | Berichtigung von Einkünften, Verrechnungspreise, Darlehen, Konzernrückhalt (§ 1 AStG) | 210 |
| Fall 120 | Berichtigung von Einkünften, Verrechnungspreise Lieferungen (§ 1 AStG) | 213 |
| Fall 121 | Berichtigung von Einkünften, Marke, Logo (§ 1 AStG) | 216 |
| Fall 122 | Erweitert beschränkte Einkommensteuerpflicht (§ 2 AStG) | 218 |
| Fall 123 | Vermögenszuwachsbesteuerung (§ 6 AStG) | 221 |
| Fall 124 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 225 |
| Fall 125 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 226 |
| Fall 126 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 228 |
| Fall 127 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 230 |
| Fall 128 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 231 |
| Fall 129 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 232 |
| Fall 130 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 234 |
| Fall 131 | Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) | 236 |
| Fall 132 | AStG und DBA (§ 20 AStG) | 238 |
| | | |
| Kapitel 7: Komplexe Fälle | | |
| Fall 133 | Komplexer Fall 1 | 240 |
| Fall 134 | Komplexer Fall 2 | 245 |
| Fall 135 | Komplexer Fall 3 | 248 |
| | | |
| Stichwortverzeichnis | | 253 |

LITERATURVERZEICHNIS

- Bernhardt**, Verrechnungspreise, 2. Aufl., Stuttgart, 2017
- Brähler**, Internationales Steuerrecht, 9. Aufl., Wiesbaden, 2021
- Breithecker/Klapdor**, Einführung in die Internationale Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 4. Aufl., Berlin, 2016
- Egner**, Internationale Steuerlehre, 2. Aufl., Heidelberg, 2019
- Flick/Piltz**, Der Internationale Erbfall, München, 2. Aufl., 2008
- Flick/Wassermeyer/Baumhoff/Schönfeld**, Außensteuerrecht – Kommentar, Loseblatt, Köln
- Frotscher**, Internationales Steuerrecht, 5. Aufl., München, 2020
- Fuhrmann**, Außensteuergesetz – Kommentar, 3. Aufl., Herne, 2016
- Gosch/Kroppen/Grotherr**, DBA-Kommentar, Loseblatt, Herne
- Grotherr/Herfort/Strunk**, Internationales Steuerrecht, 4. Aufl., Achim, 2021
- Haase**, Internationales und Europäisches Steuerrecht, 6. Aufl., Heidelberg, 2020
- Haase**, Außensteuergesetz – Doppelbesteuerungsabkommen, 3. Aufl., Heidelberg, 2016
- Jacobs**, Internationale Unternehmensbesteuerung, 8. Aufl., München, 2016
- Kofler/Schnitger**, BEPS-Handbuch, München, 2019
- Korts**, Grundzüge im internationalen Steuerrecht, 2. Aufl., Stuttgart, 2016
- Kraft**, Außensteuergesetz (AStG) – Kommentar, 2. Aufl., München, 2019
- Kroppen**, Handbuch Internationale Verrechnungspreise, Loseblatt, Köln
- Looks/Heinsen**, Betriebsstättenbesteuerung, 3. Aufl., München, 2017
- Mennel/Förster**, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Loseblatt, Herne
- Mössner (u. a.)**, Steuerrecht international tätiger Unternehmen, 5. Aufl., Köln, 2018
- Musil/Weber-Grellet**, Europäisches Steuerrecht, München, 2019
- Neuling/Wilmanns/Busch/Scheibe**, Verrechnungspreise in der Betriebsprüfung, München, 2020
- Prinz**, Umwandlungen im Internationalen Steuerrecht, Köln, 2013
- Rupp/Knies/Ott/Faust/Hüll**, Internationales Steuerrecht, 5. Aufl., Stuttgart, 2021
- Schaumburg/Englisch**, Europäisches Steuerrecht, 2. Aufl., Köln, 2020
- Schaumburg/von Freedden/Häck**, Internationales Steuerrecht, 4. Aufl., Köln, 2017
- Schönfeld/Ditz**, DBA – Kommentar, 2. Aufl., Köln, 2019
- Strunk/Kaminski/Köhler**, Außensteuergesetz – Doppelbesteuerungsabkommen, Loseblatt, Bonn
- Vogel/Lehner**, Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) der Bundesrepublik Deutschland auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen, 7. Aufl., München, 2021
- Vögele/Borstell/Engler**, Verrechnungspreise, 5. Aufl., München, 2020
- Wassermeyer**, Doppelbesteuerung: DBA, Loseblatt, München
- Wassermeyer/Andresen/Ditz**, Betriebsstätten-Handbuch – Gewinnermittlung und Besteuerung in- und ausländischer Betriebsstätten, 2. Auflage, Köln, 2018

Wassermeyer/Baumhoff, Verrechnungspreise international verbundener Unternehmen, Köln, 2014

Wassermeyer/Richter/Schnittker, Personengesellschaften im Internationalen Steuerrecht, 2. Aufl., Köln, 2015

Wilke/Weber, Lehrbuch Internationales Steuerrecht, 15. Aufl., Herne, 2020

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

A

| | |
|-----------------|--|
| ABI | Amtsblatt der Europäischen Union |
| Abs. | Absatz |
| Abschn. | Abschnitt |
| AEAO | Anwendungserlass zur AO |
| AEUV | Konsolidierte Fassung des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union |
| AktG | Aktiengesetz |
| AmtshilfeRLUmsG | Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz |
| AO | Abgabenordnung |
| AOA | Authorised OECD Approach |
| APA | Advanced Pricing Agreements |
| Art. | Artikel |
| AStG | Außensteuergesetz |
| AStG-AE | Grundsätze zur Anwendung des Außensteuergesetzes |
| ATAD | Anti Tax Avoidance Directive - Richtlinie (EU) 2016/1164 |
| ATAD-2 | Anti Tax Avoidance Directive - Richtlinie (EU) 2017/952 |
| ATADUmsG | Gesetz zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz ATADUmsG) |
| ATE | Auslandstätigkeitserlass |

B

| | |
|---------|---|
| BEPS | Base Erosion and Profit Shifting |
| BewG | Bewertungsgesetz |
| BFH | Bundesfinanzhof |
| BFHE | Entscheidungen des BFH |
| BFH/NV | Sammlung der Entscheidungen des BFH (Zeitschrift) |
| BGB | Bürgerliches Gesetzbuch |
| BGBI | Bundesgesetzblatt |
| BGH | Bundesgerichtshof |
| BGHZE | Sammlung der Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen |
| BMF | Bundesministerium der Finanzen |
| BR-Drs. | Bundesrat-Drucksache |
| BsGaV | BetriebsstättenGewinnaufteilungsverordnung |
| Bsp. | Beispiel |
| BS-VwG | Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze |
| BStBl | Bundessteuerblatt |
| BT-Drs. | Bundestag-Drucksache |
| Buchst. | Buchstabe |
| BVerfG | Bundesverfassungsgericht |

| | |
|---------|------------------------------|
| BVerfGE | Entscheidungen des BVerfG |
| BZSt | Bundeszentralamt für Steuern |

C

| | |
|-----|---|
| CRS | Automatic Exchange of Financial Account Information – Common Reporting Standard |
|-----|---|

D

| | |
|--------|--|
| DB | Der Betrieb (Zeitschrift) |
| DBA | Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung/Doppelbesteuerungsabkommen |
| DBG | (Schweizer) Bundesgesetz über die direkte Besteuerung |
| DStR | Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift) |
| DStZ/E | Deutsche Steuerzeitung/Eildienst (Zeitschrift) |

E

| | |
|--------|---|
| EFG | Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift) |
| EGV | Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft |
| ErbStG | Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz |
| ErbStH | Hinweise zu den Erbschaftsteuer-Richtlinien |
| ErbStR | Erbschaftsteuer-Richtlinien |
| ESTDV | Einkommensteuer-Durchführungsverordnung |
| ESTG | Einkommensteuergesetz |
| ESTH | Einkommensteuer-Richtlinien, Amtliche Hinweise |
| ESTR | Einkommensteuer-Richtlinien |
| EU | Europäische Union |
| EuGH | Europäischer Gerichtshof |
| EUV | Konsolidierte Fassung des Vertrags über die Europäische Union |
| EuZW | Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht (Zeitschrift) |
| EWG | Europäische Wirtschaftsgemeinschaft |
| EWIV | Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung |
| EWR | Europäischer Wirtschaftsraum |

F

| | |
|---------|--|
| FA | Finanzamt |
| FATCA | (US-amerikanischer) Foreign Account Tax Compliance Act |
| FG | Finanzgericht |
| FGO | Finanzgerichtsordnung |
| f./ff. | folgend/fortfolgend |
| FinBeh | Finanzbehörde |
| FinMin | Finanzministerium |
| FKAustG | Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz |

| | |
|--------|---------------------------------|
| FVerlV | Funktionsverlagerungsverordnung |
| FVG | Finanzverwaltungsgesetz |

G

| | |
|--------|--|
| GAufzV | Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung |
| GbR | Gesellschaft bürgerlichen Rechts |
| GG | Grundgesetz |
| GmbH | Gesellschaft mit beschränkter Haftung |
| GmbHG | GmbH-Gesetz |

H

| | |
|-----|-------------------|
| H | Hinweis |
| HGB | Handelsgesetzbuch |
| HS | Halbsatz |

I

| | |
|----------|---|
| IFSC | International Financial Service Centre Dublin |
| i. d. R. | in der Regel |
| i. S. | im Sinne |
| IStR | Internationales Steuerrecht (Zeitschrift) |
| i. V. m. | in Verbindung mit |
| IWB | Internationale Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift) |

J

| | |
|------|--------------------|
| JStG | Jahressteuergesetz |
|------|--------------------|

K

| | |
|------|----------------------------------|
| KG | Kommanditgesellschaft |
| KGaA | Kommanditgesellschaft auf Aktien |
| KStG | Körperschaftsteuergesetz |
| KStR | Körperschaftsteuer-Richtlinien |
| KWG | Kreditwesengesetz |

L

| | |
|-------|------------------------------------|
| LOB | Limitation-on-Benefits-Klausel |
| LStDV | Lohnsteuer-Durchführungsverordnung |
| LStR | Lohnsteuer-Richtlinien |

M

| | |
|------|---------------------------|
| Mio. | Million |
| MLI | Multilaterales Instrument |

| | |
|---------|--|
| MLIUmG | Gesetz zu dem Mehrseitigen Übereinkommen vom 24.11.2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Multilaterales Instrument Umsetzungsgesetz (MLIUmG) |
| MV | Mecklenburg-Vorpommern |
| m.w. N. | mit weiteren Nachweisen |

N

| | |
|------|---------------------------------------|
| n.v. | nicht veröffentlicht |
| NWB | Neue Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift) |

O

| | |
|---------|--|
| OECD | Organization for Economic Cooperation and Development |
| OECD-MA | Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der OECD |
| OECD-MK | Musterkommentar zum OECD-MA der OECD |
| OFD | Oberfinanzdirektion |
| OHG | Offene Handelsgesellschaft |

P

| | |
|-----|------------------------|
| PPT | Principal-Purpose-Test |
|-----|------------------------|

R

| | |
|-------|-------------------------------|
| Rdn. | Randnummer |
| REIT | Real Estate Investment Trusts |
| RFH | Reichsfinanzhof |
| RStBl | Reichssteuerblatt |

S

| | |
|-------------|---|
| S. | Seite |
| SCE | Societas Cooperativa Europaea (= Europäische Genossenschaft) |
| SE | Societas Europaea (= Europäische Gesellschaft) |
| SGB | Sozialgesetzbuch |
| StandOG | Standortsicherungsgesetz |
| StÄndG | Steueränderungsgesetz |
| StBereinG | Steuerbereinigungsgesetz |
| StEd | Steuer-Eildienst (Zeitschrift) |
| StEntlG | Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 |
| StEK | Steuererlasse in Karteiform |
| SteuerHBekG | Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung |
| SteuerHBekV | Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung |
| StGB | Strafgesetzbuch |
| StHG | (Schweizer) Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden |
| StRefG | Steuerreformgesetz 1990 |

| | |
|-----------|---|
| StUmgBG | Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz) |
| st. Rspr. | ständige Rechtsprechung |
| StVergAbG | Steuervergünstigungsabbaugesetz |

T

| | |
|------|------------------------------------|
| TIEA | Tax Information Exchange Agreement |
| TNMM | Transactional net margin method |
| Tz. | Textziffer |

U

| | |
|--------|------------------------------|
| UmwG | Umwandlungsgesetz |
| UmwStG | Umwandlungssteuergesetz |
| UmwStE | Umwandlungssteuererlass 2011 |

V

| | |
|--------------------|---|
| vGA | verdeckte Gewinnausschüttung |
| VG-DBA | (Deutsche) Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich der Steuern vom Einkommen und Vermögen |
| vgl. | vergleiche |
| VwG | Verwaltungsgrundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung bei international verbundenen Unternehmen |
| VWG-BsGaV | Grundsätze für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf die Aufteilung der Einkünfte zwischen einem inländischen Unternehmen und seiner ausländischen Betriebsstätte und auf die Ermittlung der Einkünfte der inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens nach § 1 Absatz 5 AStG und der Betriebsstätten-gewinnaufteilungsverordnung |
| VwG-Entsendung | Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung zwischen international verbundenen Unternehmen in Fällen der Arbeitnehmerentsendung (Verwaltungsgrundsätze – Arbeitnehmerentsendung) |
| VwG-Umlageverträge | Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge zwischen international verbundenen Unternehmen |
| VwGV | Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung zwischen nahestehenden Personen mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen in Bezug auf Ermittlungs- und Mitwirkungspflichten, Berichtigungen sowie Verständigungs- und EU-Schiedsverfahren (Verwaltungsgrundsätze – Verfahren) |

Z

| | |
|-------|----------------------------|
| z. B. | zum Beispiel |
| ZiV | Zinsinformationsverordnung |

INTERNET-VERZEICHNIS

1. Gerichte

Bundesfinanzhof: www.bundesfinanzhof.de

Bundesgerichtshof: www.bundesgerichtshof.de

Bundesverfassungsgericht: www.bundesverfassungsgericht.de

Europäischer Gerichtshof: <http://curia.europa.eu>

2. Verwaltungen

a) national

Bundeszentralamt für Steuern: www.bzst.de

Bundesfinanzministerium: www.bmf.bund.de

Finanzverwaltung: www.steuerliches-info-center.de

b) ausländische Finanzverwaltungen (Auswahl)

Frankreich: www.impots.gouv.fr

Großbritannien: www.hm-treasury.gov.uk

Irland: www.revenue.ie

Kanada: www.cra-arc.gc.ca

Liechtenstein: www.liechtenstein.li

Niederlande: www.rijksoverheid.nl

Österreich: www.bmf.gv.at

Schweiz: www.estv.admin.ch

USA: www.irs.gov

3. Sonstige Institutionen

Bundestag: www.bundestag.de

Bundesrat: www.bundesrat.de

Europäische Union: <http://europa.eu>

Europäisches Parlament: www.europarl.europa.eu

Europarat: www.coe.int

OECD: www.oecd.org

Vereinte Nationen: www.un.org

4. Verkündungsblätter/Rechtssammlungen

Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft/EU-Recht (EUR-Lex): <http://eur-lex.europa.eu>

Bundesgesetzblatt: www.bundesgesetzblatt.de

Bundessteuerblatt: www.bundessteuerblatt.de

Sammlung des deutschen Bundesrechts: www.gesetze-im-internet.de

ARBEITSHINWEISE

Die nachfolgenden Fälle sind grundsätzlich mit dem jeweiligen Gesetzestext (EStG, KStG, AO) nach dem Stand vom 31.12.2020 bzw. dem Text des OECD-MA in der Fassung des Update 2017 zu lösen. Das OECD-MA und der Musterkommentar dazu sind von den Internetseiten der OECD herunterladbar; ferner findet man verschiedene nichtamtliche deutsche Übersetzungen im Internet.

Soweit die Fälle zum Abkommensrecht sich in konkreten DBA-Staaten abspielen, ist zuerst der Fall über die Bestimmungen des OECD-MA zu lösen. In manchen Fällen ergibt sich aber die endgültige Lösung aus dem jeweiligen DBA, das vom OECD-MA abweicht; d. h., in dem jeweiligen Fall wird eine abweichende Besonderheit dargestellt (Beispiel: Dienstleistungsbetriebstätte nach dem DBA-China). Diese Abweichung wird dann ausführlich besprochen. Damit soll dem Leser das Gefühl dafür gegeben werden, dass er – unabhängig von der Lösung nach dem OECD-MA – immer in das konkrete DBA hineinsehen und sich vergewissern muss, ob das DBA dem OECD-MA entspricht oder nicht. Die Texte der Abkommen sowie ergänzender Vereinbarungen können über die Internetseiten des BMF heruntergeladen werden.

Am Ende jeder Lösung finden sich – neben einem Ergebnis in plakativer Form – in der Regel Hinweise auf einschlägige Urteile bzw. Verwaltungsanweisungen, insbesondere in Form von BMF-Schreiben. Diese Hinweise sollen es dem Leser ermöglichen, die Lösungshinweise selbständig zu vertiefen. Die BFH-Urteile können im Regelfall über die Internet-Seiten des BFH heruntergeladen werden; Urteile des EuGH sind unter Angabe des Aktenzeichens auf den Internetseiten des Gerichts einsehbar; die BMF-Schreiben können auf den Internet-Seiten des BMF heruntergeladen werden.

Gegenüber der Voraufgabe wurde nicht mehr berücksichtigt die seit August 2013 nicht mehr aktualisierten, vom BMF herausgegebene Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich der Steuern vom Einkommen und Vermögen. Interessierte finden diese auf den Internetseiten des BMF.

Kapitel 1: Abgabenordnung



FALL 1

Wohnsitz natürlicher Personen (§ 8 AO)

Sachverhalt

Der frühpensionierte Lehrer L verbringt seinen Lebensabend gemeinsam mit seiner Ehefrau auf einer spanischen Ferieninsel. Einmal pro Monat hält er sich für ein Wochenende in Deutschland auf, um an der Volkshochschule Spanisch zu unterrichten. Dann übernachtet er im Haus seiner hochbetagten Eltern und erledigt deren schriftliche Angelegenheiten.

Einer seiner Kursteilnehmer, der Taxes-Student S, wirft während einer Kaffeepause die Frage nach einem inländischen Wohnsitz des L auf.

Frage

Hat L einen Wohnsitz in Deutschland inne?



LÖSUNG

Die Frage, ob eine natürliche Person im Inland einen Wohnsitz hat, beurteilt sich nach § 8 AO. Hat eine Person einen Wohnsitz im Inland, so ist sie unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 1 EStG. Nach § 8 AO kommt es darauf an, ob die betroffene Person im Inland eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Jeder Steuerpflichtige kann mehrere Wohnungen und mehrere Wohnsitze im Sinne des § 8 AO haben. Diese können im In- und/oder im Ausland gelegen sein.

Nicht genügend ist jedoch, dass sich jemand, der dauernd und langfristig mit seiner Familie im Ausland wohnt, nur gelegentlich im Urlaub oder zu Besuchszwecken in einer Wohnung oder in Räumen aufhält, die ihm nicht zur jederzeitigen Nutzung zur Verfügung gestellt werden. L kann über die ihm von seinen Eltern zur Nutzung überlassenen Räume nicht ohne deren Genehmigung jederzeit verfügen. In einem solchen Fall nutzt er die zur kurzfristigen Nutzung zur Verfügung gestellten Räume nicht als Bleibe und damit nicht als Wohnsitz, sondern nur besuchsweise.

Ergebnis

L hat keinen Wohnsitz in Deutschland inne.

Rechtsprechungshinweise

BFH v. 24.1.2001 - I R 100/99, BFH/NV 2001, 1402



Mehrfacher Wohnsitz (§ 8 AO)

Sachverhalt

Manager M war von 2018 bis einschließlich Mai 2020 im Inland als Geschäftsführer einer ausländischen Firma tätig. Er hatte in dieser Zeit neben seinem (Haupt-)Wohnsitz in der Schweiz im Inland eine Wohnung angemietet. Die Wohnung ließ von ihrer Ausstattung und Größe her die Unterbringung einer weiteren Person zu. Seine Ehefrau F war in der Schweiz als Lehrerin berufstätig. Der gemeinsame Sohn ging dort zur Schule. Die Familie hat die Wohnung im Inland an zwei bis drei Tagen im Monat und während der großen Ferien mitbewohnt.

Das FA lehnt eine Zusammenveranlagung von M und seiner Ehefrau F für 2019 ab. F habe jedenfalls den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in der Schweiz. Somit gelte sie gemäß Art. 4 Abs. 2 Buchst. a) OECD-MA bzw. Art. 4 Abs. 2 Buchst. a) DBA Schweiz als im Ausland ansässig.

Frage

Kommt für 2019 eine Zusammenveranlagung in Betracht?



LÖSUNG

Gemäß § 26 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG können Ehegatten, die beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, unter weiteren Voraussetzungen die Zusammenveranlagung (§ 26b EStG) wählen. Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind nach § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

1. Einen Wohnsitz hat jemand gemäß § 8 AO dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Für jede Person (hier für M und F) ist gesondert zu prüfen, ob an einem bestimmten Ort ein Wohnsitz besteht.

► Entscheidend ist zum einen, dass M eine Wohnung im Inland für Zwecke des eigenen Wohnens innehat. Als Mieter stehen ihm in Deutschland Räume zum Wohnen zur jederzeitigen Nutzung zur Verfügung. M hat damit einen Wohnsitz im Inland. Einem solchen steht ein Wohnsitz in der Schweiz nicht entgegen. Ein Steuerpflichtiger kann gleichzeitig mehrere Wohnungen haben, die im In- und/oder Ausland belegen sind. Nach § 8 AO reicht ein Wohnsitz, „eine Wohnung“, im Inland aus. § 8 AO differenziert nicht zwischen „Hauptwohnsitz“ und „Nebenwohnsitz“.

Zum anderen muss F einen Wohnsitz im Inland haben. Einen Wohnsitz hatte auch F als Ehefrau des M im Inland. F hat ein jederzeitiges Nutzungsrecht. Sie besitzt eine von M abgeleitete Nutzungsmöglichkeit und hat sich auch tatsächlich in der Wohnung aufgehalten. Auch F kann mehrere Wohnungen im In- und/oder Ausland haben.

Ein erforderliches hinreichendes Zeitmoment war 2019 gegeben. Außerdem kann lt. BFH auf eine Mindestdauer von sechs Monaten in Anlehnung an die Sechsmonatsfrist des § 9 Satz 2 AO abgestellt werden. Es ist nicht erforderlich, dass der Steuerpflichtige sich während einer Mindestzahl von Tagen oder Wochen im Jahr tatsächlich in der Wohnung aufhält. Auch un-

regelmäßige Aufenthalte in einer Wohnung können zur Begründung und Aufrechterhaltung eines dortigen Wohnsitzes führen.

Entscheidend ist allein, ob objektiv erkennbare Umstände dafürsprechen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung für Zwecke des eigenen Wohnens beibehält. Es kommt nicht darauf an, ob der Steuerpflichtige von der Wohnung aus seiner täglichen Arbeit nachgeht. Es ist damit unerheblich, dass F als Lehrerin in der Schweiz arbeitet. Für die Frage eines inländischen Wohnsitzes kommt es nicht darauf an, ob Deutschland die im Ausland erzielten Einkünfte besteuern darf. Zunächst ist die persönliche, dann die sachliche Steuerpflicht zu prüfen.

2. Nach dem Wortlaut des § 1 Abs. 1 EStG kommt es auch nicht darauf an, ob der Wohnsitz zugleich den Mittelpunkt der Lebensinteressen der betreffenden Person darstellt. Dementsprechend hat der BFH wiederholt entschieden, dass ein inländischer Wohnsitz auch dann zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht eines Steuerpflichtigen führt, wenn der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sich im Ausland befindet. Es gibt lt. BFH auch keinen „allgemeinen Grundsatz des internationalen Steuerrechts“, nach dem jede Person nur von demjenigen Staat als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden darf, in dem sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet. Somit ist auch nicht entscheidend, ob es sich bei dem gemeinsamen Wohnsitz (hier von M und F) im Ausland um den „Familienwohnsitz“ handelt.

Die Frage der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland ist zu trennen von der Frage, wo eine Person im Sinne eines DBA als ansässig gilt. Denn der doppelbesteuerungsrechtliche Begriff der Ansässigkeit ist allein auf die Anwendung des jeweiligen Abkommens beschränkt. Die Begriffe Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt in Art. 4 OECD-MA/ Art. 4 DBA-Schweiz haben nur die Bedeutung von Merkmalen, nach denen sich die Verteilung einzelner Steuergüter auf die beiden Vertragsstaaten bestimmt. Im Übrigen verändert Art. 4 OECD-MA/Art. 4 Abs. 2 Buchst. a) DBA Schweiz die Vorschriften des innerstaatlichen Rechts über Art und Höhe der Besteuerung nicht, lässt also auch die innerstaatlichen Vorschriften, die eine unbeschränkte Steuerpflicht begründen, unberührt.

Ergebnis

Für 2019 kommt eine Zusammenveranlagung in Betracht. M und F sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 1 EStG.

Rechtsprechungshinweise

BFH v. 7.4.2011 - III R 77/09, BFH/NV 2011, 1351; BFH v. 22.8.2007 - III R 89/06, BFH/NV 2008, 351; BFH v. 7.3.2007 - I R 17/06, BFH/NV 2007, 1638 m.w.N.; BFH v. 28.1.2004 - I R 56/02, BFH/NV 2004, 917



Wohnsitz natürlicher Personen (§ 8 AO) – Standby-Wohnung

Sachverhalt

Pilot P hat seinen Hauptwohnsitz im Ausland und ist bei einer Fluggesellschaft mit Einsatzflughafen Stuttgart unbefristet angestellt. Aufgrund innerbetrieblicher Regelungen war P für die

Dauer von sechs Monaten verpflichtet, in der Nähe des Flughafens eine Unterkunft zu unterhalten, von der er seinen Flugdienst kurzfristig nach einer entsprechenden Benachrichtigung antreten konnte. Um dieser Verpflichtung zu genügen, vereinbarte er mit acht anderen Piloten, eine Wohnung zur wechselseitigen Nutzung anzumieten.

Dementsprechend schloss der ebenfalls im Ausland wohnhafte Pilot M als Hauptmieter einen Mietvertrag über eine in Stuttgart gelegene Wohnung. Im Mietvertrag wurde die Zahl der Nutzer auf höchstens vier Personen festgelegt.

Ungeachtet dessen bestand unter den neun Piloten eine Abrede, nach der nur drei Nutzer gleichzeitig auf die am Flughafen Stuttgart im Postfach des M hinterlegten Wohnungsschlüssel hätten zugreifen können. Waren die drei verfügbaren Schlüssel vergriffen, mussten die weiteren Interessenten, ebenso wie M, mit einer anderen Übernachtungsmöglichkeit Vorlieb nehmen. Nach den dienstlichen Gegebenheiten konnten nie mehr als maximal vier Personen zeitgleich anwesend sein.

Frage

Hat P einen Wohnsitz in Deutschland inne?



LÖSUNG

Die Frage, ob eine natürliche Person im Inland einen Wohnsitz hat, beurteilt sich nach § 8 AO. Danach kommt es darauf an, ob die betroffene Person im Inland eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Es ist für jede Person mit der Möglichkeit der Mitnutzung gesondert zu prüfen, „ob an einem bestimmten Ort ein Wohnsitz besteht oder nicht“.

Der Begriff des Wohnsitzes setzt voraus, dass der Steuerpflichtige die Wohnung innehat. Danach muss die Wohnung in objektiver Hinsicht dem Steuerpflichtigen jederzeit (wann immer er es wünscht) als Bleibe zur Verfügung stehen und zudem in subjektiver Hinsicht von ihm zu einer entsprechenden Nutzung, d. h. für einen jederzeitigen Wohnaufenthalt bestimmt sein. In dieser zur objektiven Eignung hinzutretenden subjektiven Bestimmung liegt der Unterschied zwischen dem bloßen Aufenthaltnehmen in einer Wohnung und dem Wohnsitz. Diese Anforderungen gelten gleichermaßen auch für im Inland belegene sog. Standby-Wohnungen, die beispielsweise von Piloten zusammen mit anderen Berufsangehörigen für die Ausübung ihrer nichtselbständigen Tätigkeit genutzt werden. Auf eine Mindestzahl von Nutzungstagen kommt es nicht an. P kann mehrere Wohnungen haben. Maßgebend für eine Wohnung sind Räume, die zum Wohnen geeignet sind. Eine bescheidene Bleibe reicht aus. Eine Mindestgröße ist nicht erforderlich. Auf den Lebensmittelpunkt kommt es nicht an.

P hat die Wohnung jedoch nicht innegehabt, weil nach der unter den neun Nutzern (Piloten) getroffenen Vereinbarung nur jeweils vier Piloten gleichzeitig in der Wohnung übernachteten durften und diese Nutzungsbeschränkung durch die Vergabe der zentral deponierten Wohnungsschlüssel gesichert war.

Kein anderes Ergebnis folgt aus dem Umstand, dass nach der Dienstplangestaltung nie mehr als maximal vier Personen zeitgleich anwesend sein konnten. Es kommt insoweit nicht auf die tatsächliche Nutzung der Wohnung, sondern darauf an, ob P jederzeit auf die Wohnung zum