

Kirchhof/Söhn/Mellinghoff

Einkommensteuergesetz – Kommentar

307. Aktualisierung

(Juli 2020)

Mit dieser Aktualisierung legen wir Neukomentierungen zu § 2a EStG (Negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten) von *Max Vogel*, zu § 4i EStG (Sonderbetriebsausgabenabzug bei Vorgängen mit Auslandsbezug) von *Ruben Martini* und zu § 45d EStG (Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern) von *Eva-Maria Gersch* vor.

§ 2a EStG beschränkt die Berücksichtigung negativer Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten. Die Norm steht im Spannungsverhältnis zwischen dem Welteinkommensprinzip, dessen Einschränkung durch DBA und den durch das Nettoprinzip geprägten allgemeinen Regeln der steuerlichen Verlustnutzung. *Vogel* kommentiert die Vorschrift des § 2a EStG neu und berücksichtigt dabei die aktuellen Entwicklungen. Mit der letzten Änderung des § 2a EStG durch das Jahressteuergesetz 2009 wurde dessen Anwendungsbereich auf Fälle mit Bezug zu Drittstaaten beschränkt und die Vorschrift damit unionsrechtskonform gestaltet. *Vogel* geht hierauf ebenso wie auf die Folgen des Brexit – während der Übergangszeit und nach deren Ablauf – ein. Behandelt werden auch die Hinzurechnungsregeln des § 2a Abs. 3-4 EStG a.F., die gemäß § 52 Abs. 2 Satz 3-4 EStG weiterhin Anwendung finden und sicherstellen, dass die steuerlichen Vorteile aus einer früheren Inanspruchnahme des asymmetrischen Abzugsmodells beizeiten ausgeglichen werden.

Mit der durch das Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I 2016, 3000) eingeführten Vorschrift des § 4i EStG soll für den Bereich der Sonderbetriebsausgaben eines Mitunternehmers eine doppelte steuerliche Geltendmachung derselben Aufwandsposition in zwei Staaten – der sogenannte *double dip* – verhindert werden. In seiner umfassenden Neukomentierung analysiert *Martini* die Tatbestandsvoraussetzungen und die Rechtsfolgen der Grundregel des Abzugsverbots in § 4i Satz 1 EStG sowie der (Rück-)Ausnahme des § 4i Satz 2 EStG, die an einen doppelten Besteuerungszugriff auf die mit der Aufwandsposition korrespondierenden Erträge anknüpft. Besondere Schwerpunkte legt *Martini* dabei – neben der Auseinandersetzung mit dem nationalen Recht – auf die Kommentierung des Verhältnisses der Vorschrift zu DBA und zu abkommensüberschreibendem Recht sowie zum primären und sekundären Unionsrecht. Insbesondere wird die Vereinbarkeit von § 4i EStG mit der Regelung in Art. 9 ATAD über *hybrid mismatches* kritisch überprüft.

§ 45d EStG wird von *Gersch* neu kommentiert. Diese Vorschrift begründet Mitteilungspflichten gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern, die dazu dienen, die korrekte Erhebung der Kapitalertragsteuer bei der Inanspruchnahme von Freistellungsaufträgen und Nichtveranlagungs-Bescheinigungen sowie beim Abschluss von Versicherungsverträgen mit einem ausländischen Versicherungsunternehmen sicherzustellen. § 45d Abs. 2 EStG erlaubt zudem die Weitergabe von Daten, die dem Bundeszentralamt für Steuern durch Mitteilungen über Freistellungsaufträge und Nichtveranlagungs-Bescheinigungen bekannt werden, an Sozialleistungsträger, damit diese Kenntnis von ihnen möglicherweise noch unbekanntem Kapitalerträgen erlangen. *Gersch* leuchtet die Vorschrift des § 45d EStG auf Tatbestands- und Rechtsfolge-seite, auch in ihren technischen Einzelheiten, umfassend aus.

Im Juli 2020

Paul Kirchhof

Rudolf Mellinghoff

Hanno Kube