

Klausur

Ertragsteuer

F-1

Sachverhalt

Dauer:	6 Stunden
Hilfsmittel:	Beck'sche Textsammlung (Steuergesetze, Steuerrichtlinien, Steuererlasse), BGB, HGB

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise sind Eigentum der Steuerlehrgänge Dr. Bannas GmbH und urheberrechtlich geschützt. Sie dürfen wie auch das sonstige Lehrmaterial weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2024

Teil I - Einkommensteuer

Sachverhalt 1

49 Punkte

1. Persönliche Verhältnisse

Gaius J. Cäsar (G), geboren am 13.07.1960 und Cleo P. Atra (C), geboren am 12.08.1971, wohnen seit ihrer Heirat am 01.12.1996 in einem Reihenhaushaus in Regensburg. Sie leben im Güterstand der Gütertrennung gem. § 1414 BGB und achten hierbei beide auf eine strikte Trennung ihrer Vermögensverhältnisse.

2. Augustus GmbH

Die Augustus GmbH (A-GmbH) wurde mit einem Stammkapital von 500.000 € am 01.10.2011 gegründet. Die Anteile wurden mit einem Agio von insgesamt 500.000 € ausgegeben. Gründungsgesellschafter waren G (60 %), Benedikte Atra (B) (20 %) und Theo Atra (T) (20 %), die Eltern von C.

Die Produktionshalle der A-GmbH befindet sich in der Donaustauer Str. 40 in Regensburg. Eigentümerin des Grundstücks war bis zur Übergabe B (siehe dazu Tz. 3). B hatte das 1.000 qm große Grundstück mit notariellem Vertrag vom 30.04.2011 für 230.000 € gekauft und mit zwei räumlich getrennten Produktionsgebäuden bebauen lassen. Der Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten des Grundstücks erfolgte zum 01.05.2011.

500 qm des Grundstücks werden an die A-GmbH, die anderen 500 qm an die Teutonium KG verpachtet. Beide Gesellschaften zahlen jeweils einen monatlichen Pachtzins i.H.v. 5.000 €. In den Pachtverträgen ist keine Umsatzsteuer ausgewiesen.

Die Herstellungskosten für die am 01.10.2011 fertiggestellte Produktionshalle der A-GmbH beliefen sich auf 300.000 €.

Die Herstellungskosten für die Halle der Teutonium KG beliefen sich auf 260.000 €. Diese Halle wurde am 01.01.2012 fertiggestellt.

B nahm stets die gesetzliche AfA vor.

3. Übertragung des Grundstücks Donaustauer Str. 40 und der Augustus GmbH-Anteile an C

Im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge schenkte B ihrer Tochter C mit notariellem Vertrag vom 29.12.2022 ihren 20 % Anteil an der A-GmbH und das Grundstück Donaustauer Str. 40. Der Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten erfolgte jeweils zum 01.01.2023.

Gleichzeitig übernahm C ab 01.01.2023 die alleinige Geschäftsführung der A-GmbH von B. Für ihre Tätigkeit wurde C daher ab Januar 2023 ein angemessenes monatliches Gehalt i.H.v. 10.000 € brutto gezahlt. Gemäß Statusfeststellungsverfahren bestand für C lediglich für die Monate Januar bis März 2023 eine Sozialversicherungspflicht.

Für die Geschäftsführer der A-GmbH war und ist die Befreiung von der Beschränkung des § 181 BGB wirksam im Handelsregister eingetragen.

4. Erbfall Theo Atra

Als T am 08.01.2023 an den Folgen eines Schlaganfalls verstarb, hinterließ er testamentarisch seinen Kindern C und Thomas Atra seinen 20 %-Anteil an der A-GmbH und ein Wertpapierdepot im Wert von 724.000 €. Im Rahmen der notariellen Erbauseinandersetzung am 10.01.2023 einigte sich C mit ihrem Bruder darauf, dass C die 20 % Anteile an der A-GmbH und ihr Bruder das Wertpapierdepot erhält. Ein Ausgleich wurde nicht vereinbart.

5. Übertragung der Anteile an der Augustus GmbH gegen Leibrente

Mit notariellem Vertrag vom 20.03.2023 kaufte C die Hälfte der Anteile an der A-GmbH von G, also 30 %, gegen Zahlung einer monatlichen Leibrente in Höhe von 4.400 €. C stand am 01.04.2023 das Stimmrecht und das Gewinnbezugsrecht bezüglich der gekauften Anteile zu. Die Zahlungen erfolgen stets pünktlich am Ende des Monats von ihrem privaten Girokonto. Die Kosten für den Notarvertrag in Höhe von 3.000 € zzgl. USt trug G per Überweisung von seinem privaten Girokonto am 30.04.2023.

Die Höhe der Leibrente wurde auf Grundlage eines Wertgutachtens von Prof. Dr. Catull (vgl. Anlage 1) festgelegt und entspricht in ihrer Ausgestaltung und ihrer Höhe den unter fremden Dritten üblichen Bedingungen. Der maßgebliche Rentenbarwert beträgt zum 31.03.2023 958.700 €, zum 30.04.2023 957.416 €, zum 30.09.2023 949.300 € und zum 31.12.2023 938.752 €.

G möchte die Leibrente im jeweiligen Zuflussjahr besteuern.

6. Veräußerung Grundstück, Donaustauer Str. 40

Da der A-GmbH nicht mehr genügend Raum für die Produktion zur Verfügung stand, wollte sie ihre Produktion auf das gesamte Grundstück ausdehnen. Deshalb kaufte sie mit notariellem Vertrag vom 02.09.2023 das Grundstück Donaustauer Str. 40 für 1.000.000 € von C, um den Mietvertrag mit der Teutonium KG zum nächstmöglichen Termin zu kündigen. Der Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten erfolgte zum 01.10.2023.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die Einkünfte von Gaius J. Cäsar (G) und Cleo P. Atra (C) für den Veranlagungszeitraum 2023.

Hinweise:

- Auf persönliche Steuerpflicht, Veranlagung und Tarif ist nicht einzugehen.
- Die Einkünfte sind so niedrig wie möglich zu halten.
- Laufende Gewinne sind durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt.
- Etwaige Steuerbescheinigungen und Nachweise liegen vor.
- Soweit bei Cleo P. Atra einzelne Einkünfte einer besonderen Tarifvorschrift unterliegen, ist dies zu begründen. Eine Steuerberechnung ist jedoch nicht durchzuführen.
- Eine umsatzsteuerliche Würdigung, insbesondere, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt, ist nicht vorzunehmen. Gehen Sie davon aus, dass für keine der Personen eine Vorsteuerabzugsberechtigung besteht.

Sachverhalt 2

11 Punkte

Sheik Rashid (S) hat seinen Wohnsitz in Istanbul (Türkei) und betreibt dort ein gewerbliches Einzelunternehmen, bei welchem er den Gewinn nach den dem deutschen Betriebsvermögensvergleich vergleichbaren Grundsätzen ermittelt. In Deutschland hält sich S jedes Jahr an 30 Tagen auf und übernachtet dabei stets im Hotel Adlon in Berlin.

S besitzt die türkische Staatsangehörigkeit. Auf Antrag und wegen des Vorliegens der Voraussetzungen nach dem Staatsangehörigkeitsgesetz erhält S mit Wirkung zum 01.10.2023 durch Einbürgerung die deutsche Staatsangehörigkeit und muss deshalb mit Wirkung desselben Tages auf die Staatsangehörigkeit der Türkei verzichten. Seinen Wohnsitz in Istanbul behält S aber weiterhin bei.

Am 01.03.2022 hat S 30 % der Anteile an der Immobilien AG (AG) mit Geschäftsleitung und Sitz in Ulm für 1.200.000 € erworben. Die AG erwirbt unbebaute Grundstücke in Süddeutschland, entwickelt diese und veräußert die Grundstücke bzw. die parzellierten Grundstücksteile. Die Anteile an der AG hat S zutreffend dem Vermögen seines gewerblich tätigen Einzelunternehmens in Istanbul zugeordnet.

Um der AG durch eine existenzielle finanzielle Krise zu helfen, hat S der AG am 30.12.2022 ein ab dem 01.01.2023 verzinsliches Darlehen über 2.000.000 € zu fremdüblichen Bedingungen gewährt. Die Zinsen für 2023 i. H. v. 100.000 € wurden S am 30.12.2023 auf seinem Konto bei der Ziraat Bank in Istanbul gutgeschrieben.

Nachdem sich Ende Februar 2023 immer noch keine Erholung einstellte und die Insolvenz der AG drohte, verzichtete S mit Wirkung 01.03.2023 gegenüber der AG auf die Rückzahlung seines Darlehens. Es ist davon auszugehen, dass die AG zu diesem Zeitpunkt in der Lage war, vom Darlehen 800.000 € zurückzuzahlen.

Nachdem der CEO der AG bei mehreren Immobiliendeals von Mai bis Oktober 2023 hervorragende Ergebnisse erzielen konnte, stieg auch der Wert der Anteile an der AG. S nutzte die Chance und veräußerte am 20.11.2023 seine gesamten Anteile für 3.205.000 € an den deutschen Unternehmer A mit Wohnsitz in Berlin. Der Kaufpreis geht am 30.12.2023 auf seinem Konto bei der Ziraat Bank in Istanbul ein.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die Summe der Einkünfte des S für den Veranlagungszeitraum 2023. Gehen Sie dabei auch auf die Steuerpflicht des S in Deutschland ein.

Hinweis:

Aufgrund seines Wohnsitzes ist S nach türkischem Recht in der Türkei unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Anlage 1:

Auszug aus dem Wertgutachten von Prof. Dr. Catull

(1) Bewertung der Augustus-GmbH

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen ergeben sich folgende Verkehrswerte (=TW/GW) für die Jahre 2022 und 2023:

Januar 2022 bis März 2023	3.230.000 €
April 2023 bis Oktober 2023	3.620.000 €
November 2023 bis Dezember 2023	3.120.000 €

(2) Bewertung des Grundstücks Donaustauer Str. 40

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen ergeben sich für das Grundstück Donaustauer Str. 40 folgende Verkehrswerte (=TW/GW) für das gesamte Jahr 2023:

Grund- und Boden 1.000 qm	430.000 €
Produktionshalle Augustus-GmbH (fertiggestellt am 01.10.2011)	270.000 €
Produktionshalle Teutonium KG (fertiggestellt am 01.01.2011)	300.000 €

Teil II Körperschaftsteuer

Sachverhalt 1

(19,5 Punkte)

Der 65-jährige Sigmund Solaris (S) mit alleinigem Wohnsitz in Leipzig und die 40-jährige Brigitte Batterie (B) mit Wohnsitz in Bad Reichenhall (Deutschland) betreiben seit mehr als 10 Jahren in Leipzig (Deutschland) die Sand-OHG (OHG). Der Ort der Geschäftsleitung und der Sitz sind in Leipzig. Die OHG betreibt Energieconsulting. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. An dieser OHG sind S mit 60 % und B mit 40 % am Vermögen sowie am Gewinn und Verlust beteiligt.

Zum 31.12.2022 hat die OHG folgende Schlussbilanz erstellt:

Handels- und Steuerbilanz			
AKTIVA	zum 31.12.2022		PASSIVA
Grund u. Boden Salzstr. 1	400.000	Kapital S	300.000
Beteiligung Solar AG	200.000	Kapital B	200.000
Bank	130.000	Darlehen	200.000
		Verbindl. aus. Lief.u.Leistg.	30.000
	<u>730.000</u>		<u>730.000</u>

Erläuterung zu den Bilanzpositionen:

Grundstück Salzstr. 1:

Das Grundstück Salzstr. 1 (Grund u. Boden) wurde in 2021 (Kaufvertrag vom 01.11.2020, Nutzen- und Lastenwechsel am 01.01.2021) angeschafft. Die Anschaffungskosten für den Grund und Boden betrugen 400.000 €. Der gemeine Wert des Grundstücks betrug zum 31.12.2022 500.000 €.

Beteiligung Solar AG:

Die OHG hat die 30 %-Beteiligung an der Solar AG am 01.03.2017 für 200.000 € erworben und am 01.11.2022 der Gierbank zur Sicherheit für das Darlehen übereignet. Der gemeine Wert liegt zum 31.12.2022 bei 200.000 €

Anlässlich einer Betriebsprüfung für den Prüfungszeitraum 2020 bis 2022 im November 2023 wurde festgestellt, dass die OHG aufgrund eines seit dem 01.01.2022 bestehenden Pachtvertrages das im Eigentum der B stehende Grundstück Rheingasse 7 seit seiner Anschaffung für 100.000 € durch B am 01.01.2022 als Lagerplatz nutzt. B hatte bisher die fremdüblichen Pachteinahmen in Höhe von 1.000 € monatlich als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Der Betriebsprüfer rügte die Behandlung durch B und zog in seinem Betriebsprüfungsbericht die zutreffenden steuerlichen Rechtsfolgen. Der Betriebsprüfer stellte darüber hinaus zutreffend fest, dass es sich bei diesem Grundstück um eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage der OHG handelt. Weitere Feststellungen wurden durch den Betriebsprüfer nicht getroffen. Der gemeine Wert des Grundstücks am 31.12.2022 beträgt 150.000 €.

Aufgabe

Die OHG hat mit Wirkung 01.01.2023 form- und fristgerecht zur Körperschaftsbesteuerung optiert. Erläutern Sie die ertragsteuerrechtlichen Gesichtspunkte der Option. Gehen Sie dabei auch auf die ertragsteuerlichen Folgen bei den Gesellschaftern S und B ein. Die Fortentwicklung der Bilanzposten zum 31.12.2023 sowie die Erstellung der steuerlichen Eröffnungs- und Schlussbilanz der optierenden Gesellschaft ist nicht erforderlich.

Hinweise:

- *Die Gesellschafter der OHG möchten die Option steuerlich möglichst erfolgsneutral durchführen. Das Grundstück Rheingasse 7 soll aber unter keinen Umständen auf die OHG übertragen werden.*
- *Bei den Gesellschaftern S und B handelt es sich um die Gründungsgesellschafter der OHG. Es bestehen keine Ergänzungsbilanzen.*
- *Es besteht kein Firmenwert.*
- *Auf das steuerliche Einlagekonto ist nicht einzugehen.*
- *Auf Grunderwerbsteuer und die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.*
- *Erforderliche Anträge der Beteiligten sind zu unterstellen.*
- *Begründen Sie Ihre Ausführungen mit den entsprechenden gesetzlichen Fundstellen und den einschlägigen Verwaltungsanweisungen.*

Sachverhalt 2

(20,5 Punkte)

Die R-GmbH betreibt in Mainz ein Ladengeschäft, in welchem sie den Verkauf von Faschingsartikeln betreibt. Der Sitz und die Geschäftsleitung ist in Mainz. Mit notariellem Kaufvertrag vom 01.10.2023 hat die R-GmbH 35 % der Anteile an der nicht börsennotierten P-AG für 60.000 € erworben. Die P-AG ist auf den Verkauf von Faschingskostümen spezialisiert und hat ihre Geschäftsleitung und ihren Sitz in Köln. Die R-GmbH hatte bereits 20 % der Anteile an der P-AG am 01.03.2021 für 30.000 € erworben.

Aufgrund des schlechten Managements der alten Geschäftsführerin der P-AG, einer gewissen Hanna Kraftlos (K), weist die P-AG zum 31.12.2022 einen gesondert festgestellten körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag im Sinne des § 10d EStG in Höhe von 100.000 € aus. Unter anderem hatte die P-AG wegen K die gewinnträchtige Beteiligung an der C GmbH & Co. KG mit Sitz und Geschäftsleitung in Düsseldorf zum 30.12.2019 abgestoßen.

Der laufende körperschaftsteuerliche Verlust des Wirtschaftsjahres 2023 beträgt bei der P-AG 120.000 €. Die R-GmbH sieht aber in den Geschäftsaktivitäten der P-AG Zukunftspotential. Dies zeigt sich unter anderem an dem Firmenwert der P-AG, der zutreffend auf 60.000 € geschätzt wird.

Zwar ergibt sich auch im Wirtschaftsjahr 2024 ein körperschaftsteuerlicher Verlust in Höhe von 15.000 €, aber bereits im Wirtschaftsjahr 2025 ergibt sich bei der P-AG ein körperschaftsteuerlicher Gewinn in Höhe von 50.000 €. Angespornt von diesem Erfolg entschließt sich die Geschäftsführung der P-AG im Juli 2025, ein weiteres Ladengeschäft in Wiesbaden zu eröffnen.

Auch im Wirtschaftsjahr 2026 ergibt sich ein körperschaftsteuerlicher Gewinn in Höhe von 50.000 €. Die P-AG expandiert weiter, indem sie am 01.03.2026 100 % der Anteile an der Z-GmbH erwirbt. Indem die P-AG mit der Z-GmbH am 01.07.2026 einen Gewinnabführungsvertrag abschließt, begründet die P-AG mit der Z-GmbH eine körperschaftsteuerliche Organschaft. Der Handelsregistereintrag des Gewinnabführungsvertrages erfolgt am 01.09.2026. Das Organeinkommen der Z-GmbH wird erstmalig zum 31.12.2026 der P-AG zugerechnet.

Der Erfolg der Expansionsstrategie zeigt sich daran, dass der Firmenwert der P-AG am 31.12.2025 auf 90.000 € und am 31.12.2026 auf 120.000 € steigt.

Aufgabenstellung

Ermitteln Sie den körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag der P-AG zum 31.12.2023, 31.12.2024, 31.12.2025 und 31.12.2026. Gehen Sie dabei auch auf erforderliche gesonderte Feststellungen ein.

Hinweise

- *Erforderliche Anträge gelten als gestellt.*
- *Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.*
- *Aus Vereinfachungsgründen sind die Gewerbesteuer und der Solidaritätszuschlag nicht zu berücksichtigen. Auf die Grunderwerbsteuer und die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.*
- *Gehen Sie davon aus, dass die zum 31.12.2023 bestehende Rechtslage auch in den folgenden Veranlagungszeiträumen unverändert gilt.*
- *Neben dem Firmenwert bestehen keine weiteren stillen Reserven.*
- *Zwischen der P-AG und der Z-GmbH besteht zum 31.12.2026 zutreffend eine körperschaftsteuerliche Organschaft. Eine Prüfung der Voraussetzungen und der Rechtsfolgen erübrigt sich daher.*

Gesetz
zu dem Abkommen vom 19. September 2011
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Türkei
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen

Vom 24. Mai 2012

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Dem in Berlin am 19. September 2011 unterzeichneten Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Türkei zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen wird zugestimmt. Das Abkommen wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

Soweit das Abkommen auf Grund seines Artikels 30 Absatz 2 für die Zeit vor seinem Inkrafttreten anzuwenden ist, sind bereits ergangene Steuerfestsetzungen zu ändern oder aufzuheben. Steuerfestsetzungen sowie ihre Aufhebung und Änderung sind insoweit auch zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist; dies gilt nur bis zum Ablauf des vierten Kalenderjahrs, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist. Soweit sich bis zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Abkommens unter Berücksichtigung der jeweiligen Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Türkei insgesamt eine höhere Belastung ergibt, als sie nach den Rechtsvorschriften vor dem Inkrafttreten des Abkommens bestand, wird der Steuermehrbetrag nicht festgesetzt.

Artikel 3

- (1) Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.
- (2) Der Tag, an dem das Abkommen nach seinem Artikel 30 Absatz 2 in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

Das vorstehende Gesetz wird hiermit ausgefertigt. Es ist im Bundesgesetzblatt zu verkünden.

Berlin, den 24. Mai 2012

Der Bundespräsident
Joachim Gauck

Die Bundeskanzlerin
Dr. Angela Merkel

Der Bundesminister der Finanzen
Schäuble

Der Bundesminister des Auswärtigen
Guido Westerwelle

**Abkommen
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Türkei
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen**

**Agreement
between the Federal Republic of Germany
and the Republic of Turkey
for the Avoidance of Double Taxation
and of Tax Evasion with respect to taxes on Income**

Die Bundesrepublik Deutschland
und
die Republik Türkei –

von dem Wunsch geleitet, ihre wirtschaftlichen Beziehungen durch den Abbau steuerlicher Hindernisse zu fördern und ihre Zusammenarbeit auf steuerlichem Gebiet zu festigen –

sind wie folgt übereingekommen:

Artikel 1

Unter das Abkommen fallende Personen

Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Artikel 2

Unter das Abkommen fallende Steuern

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen, die für Rechnung eines Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften erhoben werden.

(2) Als Steuern vom Einkommen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen oder von Teilen des Einkommens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

(3) Zu den zurzeit bestehenden Steuern, für die dieses Abkommen gilt, gehören insbesondere

- a) in der Republik Türkei:
 - i) die Einkommensteuer (Gelir Vergisi) und
 - ii) die Körperschaftsteuer (Kurumlar Vergisi)
 (im Folgenden als „türkische Steuer“ bezeichnet);
- b) in der Bundesrepublik Deutschland:
 - i) die Einkommensteuer,
 - ii) die Körperschaftsteuer und
 - iii) die Gewerbesteuer
 einschließlich der hierauf erhobenen Zuschläge
(im Folgenden als „deutsche Steuer“ bezeichnet).

(4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im Wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten

The Federal Republic of Germany
and
the Republic of Turkey –

Desiring to promote their mutual economic relations by removing fiscal obstacles and to strengthen their cooperation in tax matters –

Have agreed as follows:

Article 1

Persons covered

This Agreement shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.

Article 2

Taxes covered

(1) This Agreement shall apply to taxes on income imposed on behalf of a Contracting State or its Länder or of its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.

(2) There shall be regarded as taxes on income all taxes imposed on total income, or on elements of income, including taxes on gains from the alienation of movable or immovable property, taxes on the total amounts of wages or salaries paid by enterprises, as well as taxes on capital appreciation.

(3) The existing taxes to which this Agreement shall apply are in particular:

- a) in the Republic of Turkey:
 - i) the income tax (Gelir Vergisi) and
 - ii) the corporation tax (Kurumlar Vergisi),
 (hereinafter referred to as “Turkish tax”);
- b) in the Federal Republic of Germany:
 - i) the income tax (Einkommensteuer),
 - ii) the corporation tax (Körperschaftsteuer) and
 - iii) the trade tax (Gewerbesteuer)
 including the supplements levied thereon
(hereinafter referred to as “German tax”).

(4) The Agreement shall apply also to any identical or substantially similar taxes that are imposed after the date of signature of the Agreement in addition to, or in place of, the existing taxes. The competent authorities of the Contracting States shall notify

teilen einander die in ihren jeweiligen Steuergesetzen eingetretenen bedeutsamen Änderungen mit.

each other of any significant changes that have been made in their respective taxation laws.

Artikel 3

Allgemeine Begriffsbestimmungen

(1) Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert,

- a) bedeutet der Ausdruck „Türkei“ das türkische Hoheitsgebiet einschließlich des Küstenmeers und des darüber befindlichen Luftraums sowie die Seegebiete, für die die Republik Türkei in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht Hoheitsbefugnisse oder souveräne Rechte zum Zwecke der Erforschung, Ausbeutung und Erhaltung natürlicher Ressourcen ausübt;
- b) bedeutet der Ausdruck „Deutschland“ das Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland sowie das an das Küstenmeer angrenzende Gebiet des Meeresbodens, seines Untergrunds und der darüber liegenden Wassersäule, soweit die Bundesrepublik Deutschland dort in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht und ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften souveräne Rechte und Hoheitsbefugnisse zum Zwecke der Erforschung, Ausbeutung, Erhaltung und Bewirtschaftung der lebenden und nichtlebenden natürlichen Ressourcen ausübt;
- c) bedeuten die Ausdrücke „ein Vertragsstaat“ und „der andere Vertragsstaat“ je nach dem Zusammenhang die Bundesrepublik Deutschland oder die Republik Türkei;
- d) umfasst der Ausdruck „Person“ natürliche Personen, Gesellschaften und alle anderen Personenvereinigungen;
- e) bedeutet der Ausdruck „Gesellschaft“ juristische Personen oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden;
- f) bedeutet der Ausdruck „Sitz“ den satzungsmäßigen Sitz im Sinne der deutschen Abgabenordnung oder im Sinne des türkischen Handelsgesetzbuches (Kanuni merkez);
- g) bedeuten die Ausdrücke „Unternehmen eines Vertragsstaats“ und „Unternehmen des anderen Vertragsstaats“, je nachdem, ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird;
- h) bedeutet der Ausdruck „internationaler Verkehr“ jede Beförderung mit einem Seeschiff oder Luftfahrzeug, das von einem Unternehmen eines Vertragsstaats betrieben wird, es sei denn, das Seeschiff oder Luftfahrzeug wird ausschließlich zwischen Orten im anderen Vertragsstaat betrieben;
- i) bezeichnet der Ausdruck „Staatsangehöriger“
 - i) in Bezug auf die Bundesrepublik Deutschland alle Deutschen im Sinne des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland sowie alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in Deutschland geltenden Recht errichtet worden sind;
 - ii) in Bezug auf die Republik Türkei alle natürlichen Personen, die die türkische Staatsangehörigkeit besitzen sowie alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in der Türkei geltenden Recht errichtet worden sind;
- j) bedeutet der Ausdruck „zuständige Behörde“
 - i) in der Republik Türkei den Finanzminister oder seinen bevollmächtigten Vertreter;
 - ii) in der Bundesrepublik Deutschland das Bundesministerium der Finanzen oder die Behörde, an die es seine Befugnisse delegiert hat.

(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die

Article 3

General Definitions

(1) For the purposes of this Agreement, unless the context otherwise requires:

- a) the term “Turkey” means the Turkish territory including territorial sea and air space above it, as well as the maritime areas over which the Republic of Turkey has jurisdiction or sovereign rights for the purpose of exploration, exploitation and conservation of natural resources, pursuant to international law;
- b) the term “Germany” means the territory of the Federal Republic of Germany as well as the area of the sea-bed, its sub-soil and the superjacent water column adjacent to the territorial sea, in so far as the Federal Republic of Germany may exercise sovereign rights and jurisdiction in conformity with international law and its national legislation for the purposes of exploring, exploiting, conserving and managing the living and non-living natural resources;
- c) the terms “a Contracting State” and “the other Contracting State” mean the Federal Republic of Germany or the Republic of Turkey as the context requires;
- d) the term “person” includes an individual, a company and any other body of persons;
- e) the term “company” means any body corporate or any entity that is treated as a body corporate for tax purposes;
- f) the term “legal head office” means the statutory seat (Kanuni merkez, Sitz) within the meaning of the German Fiscal Code, or within the meaning of the Turkish Code of Commerce, respectively;
- g) the terms “enterprise of a Contracting State” and “enterprise of the other Contracting State” mean respectively an enterprise carried on by a resident of a Contracting State and an enterprise carried on by a resident of the other Contracting State;
- h) the term “international traffic” means any transport by a ship or aircraft operated by an enterprise of a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State;
- i) the term “national” means:
 - i) in respect of the Federal Republic of Germany any German within the meaning of the Basic Law for the Federal Republic of Germany and any legal person, partnership and association deriving its status as such from the laws in force in Germany;
 - ii) in respect of the Republic of Turkey any individual possessing the nationality of Turkey and any legal person, partnership and association deriving its status as such from the laws in force in Turkey;
- j) the term “competent authority” means:
 - i) in the case of the Republic of Turkey, the Minister of Finance or his authorised representative; and
 - ii) in the case of the Federal Republic of Germany, the Federal Ministry of Finance or the agency to which it has delegated its powers.

(2) As regards the application of the Agreement at any time by a Contracting State any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning that it has at that

Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, wobei die Bedeutung nach dem in diesem Staat anzuwendenden Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat.

Artikel 4

Ansässige Person

(1) Im Sinne dieses Abkommens bezeichnet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, ihres Sitzes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Länder und ihre Gebietskörperschaften. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

- a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;
- d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.

(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so bemühen sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten in gegenseitigem Einvernehmen, ihren Ansässigkeitsstatus zu regeln und die Anwendung des Abkommens festzulegen. Soweit ein derartiges Einvernehmen nicht erzielt wird, gilt diese Person für Zwecke der Inanspruchnahme der Vergünstigungen nach diesem Abkommen als in keinem der beiden Vertragsstaaten ansässig.

Artikel 5

Betriebsstätte

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere

- a) einen Ort der Leitung,
- b) eine Zweigniederlassung,
- c) eine Geschäftsstelle,
- d) eine Fabrikationsstätte,
- e) eine Werkstätte und
- f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung natürlicher Ressourcen.

(3) Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst außerdem

- a) eine Bauausführung oder Montage oder eine damit zusammenhängende Aufsichtstätigkeit, jedoch nur, wenn die Dauer dieser Ausführung, Montage oder Tätigkeit sechs Monate überschreitet;

time under the law of that State for the purposes of the taxes to which the Agreement applies, any meaning under the applicable tax laws of that State prevailing over a meaning given to the term under other laws of that State.

Article 4

Resident

(1) For the purposes of this Agreement, the term “resident of a Contracting State” means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, legal head office, place of management or any other criterion of a similar nature, and also includes that State, a Land and any political subdivision or local authority thereof. This term, however, does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State.

(2) Where by reason of the provisions of paragraph 1 an individual is a resident of both Contracting States, then his status shall be determined as follows:

- a) he shall be deemed to be a resident only of the State in which he has a permanent home available to him; if he has a permanent home available to him in both States, he shall be deemed to be a resident only of the State with which his personal and economic relations are closer (centre of vital interests);
- b) if the State in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him in either State, he shall be deemed to be a resident only of the State in which he has an habitual abode;
- c) if he has an habitual abode in both States or in neither of them, he shall be deemed to be a resident only of the State of which he is a national;
- d) if he is a national of both States or of neither of them, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.

(3) Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, the competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement endeavour to settle its status and to determine the application of the Agreement. Insofar as no such agreement has been reached, such person shall be deemed not to be a resident of either Contracting State for the purposes of enjoying benefits under the provisions of the Agreement.

Article 5

Permanent Establishment

(1) For the purposes of this Agreement, the term “permanent establishment” means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.

(2) The term “permanent establishment” includes especially:

- a) a place of management;
- b) a branch;
- c) an office;
- d) a factory;
- e) a workshop; and
- f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.

(3) The term “permanent establishment” also encompasses:

- a) a building site, a construction, assembly or installation project or supervisory activities in connection therewith, but only if such site, project or activities last more than six months;

b) Dienstleistungen, einschließlich Beratungsleistungen, die ein Unternehmen durch Angestellte oder anderes für diesen Zweck verpflichtetes Personal erbringt, jedoch nur, wenn diese Tätigkeiten in einem Vertragsstaat innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten für eine Dauer von insgesamt mehr als 6 Monaten (für ein- und dasselbe Vorhaben oder ein damit zusammenhängendes Vorhaben) verrichtet werden.

(4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:

- a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
- b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
- c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;
- d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
- e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;
- f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, dass die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.

(5) Ist eine Person – mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 6 – in einem Vertragsstaat für ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats tätig, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es im erstgenannten Vertragsstaat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, wenn diese Person in diesem Staat die Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und die Vollmacht dort gewöhnlich ausübt, es sei denn, die Tätigkeiten dieser Person beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

(6) Ein Unternehmen wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in einem Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

(7) Allein dadurch, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen.

Artikel 6

Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich der Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der Ausdruck „unbewegliches Vermögen“ hat die Bedeutung, die ihm nach dem Recht des Vertragsstaats zukommt, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfasst in jedem Fall das

b) the furnishing of services, including consultancy services, by an enterprise through employees or other personnel engaged by the enterprise for such purpose, but only if activities of that nature continue (for the same or a connected project) within a Contracting State for a period or periods aggregating more than six months within any twelve-month period.

(4) Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term “permanent establishment” shall be deemed not to include:

- a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;
- b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;
- c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;
- d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;
- e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character;
- f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in sub-paragraphs a) to e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

(5) Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person – other than an agent of an independent status to whom paragraph 6 applies – is acting in a Contracting State on behalf of an enterprise of the other Contracting State, that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in the first-mentioned Contracting State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, if such a person has and habitually exercises in that State an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, unless the activities of such person are limited to those mentioned in paragraph 4 which, if exercised through a fixed place of business would not make this fixed place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph.

(6) An enterprise shall not be deemed to have a permanent establishment in a Contracting State merely because it carries on business in that State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, provided that such persons are acting in the ordinary course of their business.

(7) The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

Article 6

Income from immovable property

(1) Income derived by a resident of a Contracting State from immovable property (including income from agriculture or forestry) situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) The term “immovable property” shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case

Zubehör zum unbeweglichen Vermögen, das lebende und tote Inventar land- und forstwirtschaftlicher Betriebe (einschließlich der Zucht und Aufzucht von Fischen), die Rechte, für die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke gelten, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen sowie Rechte auf veränderliche oder feste Vergütungen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Seeschiffe und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

(3) Absatz 1 gilt für Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens.

(4) Die Absätze 1 und 3 gelten auch für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen eines Unternehmens und für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung einer selbstständigen Arbeit dient.

Artikel 7

Unternehmensgewinne

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

(2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbstständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

(3) Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.

(4) Aufgrund des bloßen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.

(5) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

Artikel 8

Seeschifffahrt und Luftfahrt

(1) Gewinne, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats aus dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr im anderen Vertragsstaat erzielt, können nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) Absatz 1 gilt auch für Gewinne aus der Beteiligung an einem Pool, einer Betriebsgemeinschaft oder einer internationalen Betriebsstelle.

Artikel 9

Verbundene Unternehmen

(1) Wenn

- a) ein Unternehmen eines Vertragsstaats unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt ist, oder

include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture (including the breeding and cultivation of fish) and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to work, mineral deposits, sources and other natural resources; ships and aircraft shall not be regarded as immovable property.

(3) The provisions of paragraph 1 shall apply to income derived from the direct use, letting or use in any other form of immovable property.

(4) The provisions of paragraphs 1 and 3 shall also apply to the income from immovable property of an enterprise and to income from immovable property used for the performance of independent personal services.

Article 7

Business profits

(1) The profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits of the enterprise may be taxed in the other State but only so much of them as is attributable to that permanent establishment.

(2) Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.

(3) In determining the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the permanent establishment, including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere.

(4) No profits shall be attributed to a permanent establishment by reason of the mere purchase by that permanent establishment of goods or merchandise for the enterprise.

(5) Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Agreement, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.

Article 8

Shipping and air transport

(1) Profits of an enterprise of a Contracting State derived from the other Contracting State from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in the first-mentioned State.

(2) The provisions of paragraph 1 shall also apply to profits from the participation in a pool, a joint business or an international operating agency.

Article 9

Associated enterprises

(1) Where

- a) an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or

- b) dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens eines Vertragsstaats und eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt sind

und in diesen Fällen die beiden Unternehmen in ihren kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen an vereinbarte oder auferlegte Bedingungen gebunden sind, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

(2) Werden in einem Vertragsstaat den Gewinnen eines Unternehmens dieses Staates Gewinne zugerechnet – und entsprechend besteuert –, mit denen ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats in diesem Staat besteuert worden ist, und handelt es sich bei den zugerechneten Gewinnen um solche, die das Unternehmen des erstgenannten Staates erzielt hätte, wenn die zwischen den beiden Unternehmen vereinbarten Bedingungen die gleichen gewesen wären, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so nimmt der andere Staat eine entsprechende Änderung der dort von diesen Gewinnen erhobenen Steuer vor. Bei dieser Änderung sind die übrigen Bestimmungen dieses Abkommens zu berücksichtigen; erforderlichenfalls werden die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander konsultieren.

Artikel 10 Dividenden

(1) Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Diese Dividenden können jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Nutzungsberechtigte der Dividenden im anderen Vertragsstaat ansässig ist, nicht übersteigen:

- a) 5 Prozent des Bruttobetrag der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die unmittelbar über mindestens 25 Prozent des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt;
- b) 15 Prozent des Bruttobetrag der Dividenden in allen anderen Fällen.

Dieser Absatz berührt nicht die Besteuerung der Gesellschaft in Bezug auf Gewinne, aus denen die Dividenden gezahlt werden.

(3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden“ bedeutet Einkünfte aus Aktien, Genussrechten oder Genussscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder anderen Rechten – ausgenommen Forderungen – mit Gewinnbeteiligung sowie aus sonstigen Gesellschaftsanteilen stammende Einkünfte und sonstige Einkünfte, die nach dem Recht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind, sowie Einkünfte aus Ausschüttungen auf Anteilscheine an einem Investmentvermögen.

(4) Die Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbstständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(5) Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft Gewinne oder Einkünfte aus dem anderen Vertragsstaat, so darf dieser andere Staat weder die von der Gesellschaft gezahlten

- b) the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and an enterprise of the other Contracting State,

and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly.

(2) Where a Contracting State includes in the profits of an enterprise of that State – and taxes accordingly – profits on which an enterprise of the other Contracting State has been charged to tax in that other State and the profits so included are profits which would have accrued to the enterprise of the first-mentioned State if the conditions made between the two enterprises had been those which would have been made between independent enterprises, then that other State shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of this Agreement and the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other.

Article 10 Dividends

(1) Dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) However, such dividends may also be taxed in the Contracting State of which the company paying the dividends is a resident and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the dividends is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed:

- a) 5 per cent of the gross amount of the dividends if the beneficial owner is a company (other than a partnership) which holds directly at least 25 per cent of the capital of the company paying the dividends;
- b) 15 per cent of the gross amount of the dividends in all other cases.

This paragraph shall not affect the taxation of the company in respect of the profits out of which the dividends are paid.

(3) The term “dividends” as used in this Article means income from shares, “jouissance” shares or “jouissance” rights, mining shares, founders’ shares or other rights, not being debt-claims, participating in profits, as well as income from other corporate rights or other income which is subjected to the same taxation treatment as income from shares by the laws of the State of which the company making the distribution is a resident, and income derived from an investment fund and investment trust.

(4) The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the dividends, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State of which the company paying the dividends is a resident, through a permanent establishment situated therein or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein and the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

(5) Where a company which is a resident of a Contracting State derives profits or income from the other Contracting State, that other State may not impose any tax on the dividends paid by

Dividenden besteuern, es sei denn, dass diese Dividenden an eine im anderen Staat ansässige Person gezahlt werden oder dass die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu einer im anderen Staat gelegenen Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört, noch Gewinne der Gesellschaft einer Steuer für nicht ausgeschüttete Gewinne unterwerfen, selbst wenn die gezahlten Dividenden oder die nicht ausgeschütteten Gewinne ganz oder teilweise aus im anderen Staat erzielten Gewinnen oder Einkünften bestehen.

Artikel 11

Zinsen

(1) Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Diese Zinsen können jedoch auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Nutzungsberechtigte der Zinsen im anderen Vertragsstaat ansässig ist, 10 Prozent des Bruttobetrags der Zinsen nicht übersteigen.

(3) Ungeachtet des Absatzes 2 gilt Folgendes:

- a) Zinsen, die aus der Bundesrepublik Deutschland stammen und an die Regierung der Republik Türkei oder an die Zentralbank der Republik Türkei (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası) gezahlt werden, sind von der deutschen Steuer befreit;
- b) Zinsen, die aus der Türkei stammen und an die Regierung der Bundesrepublik Deutschland oder an die Deutsche Bundesbank gezahlt werden, sind von der türkischen Steuer befreit;
- c) Zinsen, die aus der Türkei stammen und für ein durch Gewährleistungen der Bundesrepublik Deutschland für Ausfuhren oder Direktinvestitionen im Ausland gedecktes Darlehen oder an die Kreditanstalt für Wiederaufbau oder an die DEG – Deutsche Investitions- und Entwicklungsgesellschaft mbH gezahlt werden, sind von der türkischen Steuer befreit;
- d) Zinsen, die aus Deutschland stammen und an die türkische Eximbank (Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş.) gezahlt werden, sind von der deutschen Steuer befreit.

(4) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Zinsen“ bedeutet Einkünfte aus Forderungen jeder Art, auch wenn die Forderungen durch Pfandrechte an Grundstücken gesichert sind, und insbesondere Einkünfte aus öffentlichen Anleihen und aus Obligationen einschließlich der damit verbundenen Aufgelder und der Gewinne aus Losanleihen. Zuschläge für verspätete Zahlung gelten nicht als Zinsen im Sinne dieses Artikels.

(5) Die Absätze 1 bis 3 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte der Zinsen im anderen Vertragsstaat, aus dem die Zinsen stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Forderung, für die die Zinsen gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(6) Zinsen gelten dann als aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Zinsen, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Vertragsstaat ansässig ist oder nicht, in einem Vertragsstaat eine Betriebsstätte oder eine feste Einrichtung und ist die Schuld, für die die Zinsen gezahlt werden, für Zwecke der Betriebsstätte oder der festen Einrichtung eingegangen worden und trägt die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung die Zinsen, so gelten die Zinsen als aus dem Staat stammend, in dem die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung liegt.

the company, except insofar as such dividends are paid to a resident of that other State or insofar as the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with a permanent establishment or a fixed base situated in that other State, nor subject the company's undistributed profits to a tax on the company's undistributed profits, even if the dividends paid or the undistributed profits consist wholly or partly of profits or income arising in such other State.

Article 11

Interest

(1) Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) However, such interest may also be taxed in the Contracting State in which it arises and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the interest is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the interest.

(3) Notwithstanding the provisions of paragraph 2, interest arising in:

- a) the Federal Republic of Germany and paid to the Government of the Republic of Turkey or to the Central Bank of the Republic of Turkey (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası) shall be exempt from German tax;
- b) Turkey and paid to the Government of Germany or to the Deutsche Bundesbank shall be exempt from Turkish tax;
- c) Turkey and paid in consideration of a loan guaranteed by the Federal Republic of Germany in respect of export or foreign direct investment or paid to the Kreditanstalt für Wiederaufbau or the DEG – Deutsche Investitions- und Entwicklungsgesellschaft mbH shall be exempt from Turkish tax;
- d) Germany and paid to the Turkish Eximbank (Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş.) shall be exempt from German tax.

(4) The term “interest” as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures. Penalty charges for late payment shall not be regarded as interest for the purpose of this Article.

(5) The provisions of paragraphs 1 to 3 shall not apply if the beneficial owner of the interest, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the interest arises, through a permanent establishment situated therein or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the debt-claim in respect of which the interest is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

(6) Interest shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the interest, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or a fixed base in connection with which the indebtedness on which the interest is paid was incurred, and such interest is borne by such permanent establishment or fixed base then such interest shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment or fixed base is situated.

(7) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Zinsen, gemessen an der zugrunde liegenden Forderung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

Artikel 12

Lizenzgebühren

(1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Diese Lizenzgebühren können jedoch auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Nutzungsberechtigte der Lizenzgebühren im anderen Vertragsstaat ansässig ist, 10 Prozent des Bruttobetrags der Lizenzgebühren nicht übersteigen.

(3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Lizenzgebühren“ bedeutet Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme sowie Rundfunk- und Fernsehaufnahmen, von Patenten, Warenzeichen, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren, für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden. Der Ausdruck „Lizenzgebühren“ beinhaltet auch Vergütungen jeder Art für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Namen, Bildern oder sonstigen vergleichbaren Persönlichkeitsrechten.

(4) Die Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Lizenzgebühren stammen, eine Geschäftstätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbstständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Lizenzgebühren gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte beziehungsweise festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(5) Lizenzgebühren gelten dann als aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Lizenzgebühren, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Vertragsstaat ansässig ist oder nicht, in einem Vertragsstaat eine Betriebsstätte oder eine feste Einrichtung und ist die Verpflichtung zur Zahlung der Lizenzgebühren für Zwecke der Betriebsstätte oder festen Einrichtung eingegangen worden und trägt die Betriebsstätte oder feste Einrichtung die Lizenzgebühren, so gelten die Lizenzgebühren als aus dem Staat stammend, in dem die Betriebsstätte oder feste Einrichtung liegt.

(6) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Lizenzgebühren, gemessen an der zugrunde liegenden Leistung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

(7) Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the interest, having regard to the debt-claim for which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Agreement.

Article 12

Royalties

(1) Royalties arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) However, such royalties may also be taxed in the Contracting State in which they arise and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the royalties is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the royalties.

(3) The term “royalties” as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films and recordings for radio and television, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience or for the use of, or the right to use, industrial, commercial or scientific equipment. The term “royalties” shall also include payments of any kind for the use or the right to use a person’s name, picture or any other similar personality rights.

(4) The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise, through a permanent establishment situated therein or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

(5) Royalties shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the royalties, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or fixed base, in connection with which the liability to pay the royalties was incurred, and such royalties are borne by such permanent establishment or fixed base, then such royalties shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment or fixed base is situated.

(6) Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the royalties, having regard to the use, right or information for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Agreement.

Artikel 13**Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen**

(1) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung unbeweglichen Vermögens im Sinne des Artikels 6 bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung von Aktien und sonstigen Anteilen erzielt, deren Aktivvermögen zu mehr als 50 Prozent mittelbar oder unmittelbar aus unbeweglichem Vermögen besteht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden.

(3) Gewinne aus der Veräußerung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person zur Ausübung einer selbstständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, einschließlich derartiger Gewinne, die bei der Veräußerung einer solchen Betriebsstätte (allein oder mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, können im anderen Staat besteuert werden.

(4) Gewinne einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person aus der Veräußerung von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen, die im internationalen Verkehr betrieben werden, sowie von beweglichem Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe oder Luftfahrzeuge dient, können nur in diesem Staat besteuert werden.

(5) Gewinne aus der Veräußerung von in den Absätzen 1, 2, 3 und 4 nicht genanntem Vermögen können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist. Stammen die im vorstehenden Absatz genannten Gewinne aus dem anderen Vertragsstaat, so können sie im anderen Vertragsstaat besteuert werden, sofern der Zeitraum zwischen Erwerb und Veräußerung des Vermögens ein Jahr nicht überschreitet.

Artikel 14**Selbständige Arbeit**

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige natürliche Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Einkünfte können jedoch auch im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die freiberufliche oder selbständige Tätigkeit dort ausgeübt wird und

- a) der Person im anderen Staat für die Ausübung ihrer Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung steht oder
- b) die Person sich zur Ausübung ihrer Tätigkeit während eines zusammenhängenden Zeitraums von zwölf Monaten insgesamt 183 Tage oder länger im anderen Staat aufhält.

In diesem Fall können die Einkünfte nur insoweit im anderen Staat besteuert werden, als sie dieser festen Einrichtung beziehungsweise der Tätigkeit der Person während ihres Aufenthalts im anderen Staat zugerechnet werden können.

(2) Der Ausdruck „freier Beruf“ umfasst insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte und Buchsachverständigen.

Artikel 15**Nichtselbständige Arbeit**

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16, 18, 19 und 20 können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt,

Article 13**Capital gains**

(1) Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of immovable property referred to in Article 6 and situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of shares and similar rights deriving more than 50 per cent of their value directly or indirectly from immovable property situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

(3) Gains from the alienation of movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State or of movable property pertaining to a fixed base available to a resident of a Contracting State in the other Contracting State for the purpose of performing independent personal services, including such gains from the alienation of such a permanent establishment (alone or with the whole enterprise) or of such fixed base, may be taxed in that other State.

(4) Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of ships or aircraft operated in international traffic, or movable property pertaining to the operation of such ships or aircraft shall be taxable only in that State.

(5) Gains from the alienation of any property other than that referred to in paragraphs 1, 2, 3 and 4, shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident. However, the capital gains mentioned in the foregoing sentence and derived from the other Contracting State, shall be taxable in the other Contracting State if the time period does not exceed one year between acquisition and alienation.

Article 14**Independent personal services**

(1) Income derived by an individual who is a resident of a Contracting State in respect of professional services or other activities of an independent character shall be taxable only in that State. However, such income may also be taxed in the other Contracting State if such services or activities are performed in that other State and if:

- a) he has a fixed base regularly available to him in that other State for the purpose of performing those services or activities; or
- b) he is present in that other State for the purpose of performing those services or activities for a period or periods amounting in the aggregate to 183 days or more in any continuous period of 12 months.

In such circumstances, only so much of the income as is attributable to that fixed base or is derived from the services or activities performed during his presence in that other State, as the case may be, may be taxed in that other State.

(2) The term “professional services” includes especially independent scientific, literary, artistic, educational or teaching activities as well as the independent activities of physicians, lawyers, engineers, architects, dentists and accountants.

Article 15**Dependent personal services**

(1) Subject to the provisions of Articles 16, 18, 19 and 20, salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment shall be taxable only in that State unless the employment is exercised in the other Contracting State. If the employment is so exercised,

so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, aufhält und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

(3) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines von einem Unternehmen eines Vertragsstaats im internationalen Verkehr betriebenen Schiffs oder Luftfahrzeugs ausgeübt wird, in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 16

Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen

Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichts- oder Verwaltungsrats einer Gesellschaft bezieht, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist, können im anderen Staat besteuert werden.

Artikel 17

Künstler und Sportler

(1) Ungeachtet der Artikel 7, 14 und 15 können Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden.

(2) Fließen Einkünfte aus einer von einem Künstler oder Sportler in dieser Eigenschaft persönlich ausgeübten Tätigkeit nicht dem Künstler oder Sportler selbst, sondern einer anderen Person zu, so können diese Einkünfte ungeachtet der Artikel 7, 14 und 15 in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Künstler oder Sportler seine Tätigkeit ausübt.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht für Einkünfte aus der von Künstlern oder Sportlern in einem Vertragsstaat ausgeübten Tätigkeit, wenn der Aufenthalt in diesem Staat ganz oder überwiegend aus öffentlichen Mitteln des anderen Staates oder einem seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften oder von einer im anderen Staat als gemeinnützig anerkannten Einrichtung finanziert wird. In diesem Fall können die Einkünfte nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem die Person ansässig ist.

Artikel 18

Ruhegehälter

(1) Vorbehaltlich des Artikels 19 Absatz 2 können Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbstständige Arbeit gezahlt werden, oder Renten nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 können Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten einschließlich der Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden, wobei jedoch Zahlungen von bis zu 10 000 Euro jährlich (einschließlich des Rentenfreibetrags) in diesem Staat von der Steuer befreit sind. Überschreiten die Zahlungen den vorgenann-

such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other State.

(2) Notwithstanding the provisions of paragraph 1, remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment exercised in the other Contracting State shall be taxable only in the first-mentioned State if:

- a) the recipient is present in the other State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days in any twelve month period commencing or ending in the fiscal year concerned, and
- b) the remuneration is paid by, or on behalf of, an employer who is not a resident of the other State, and
- c) the remuneration is not borne by a permanent establishment or a fixed base which the employer has in the other State.

(3) Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration derived in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft operated by an enterprise of a Contracting State in international traffic, may be taxed in that State.

Article 16

Directors' Fees

Directors' fees and other similar payments derived by a resident of a Contracting State in his capacity as a member of the board of directors of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

Article 17

Artistes and sportsmen

(1) Notwithstanding the provisions of Articles 7, 14 and 15, income derived by a resident of a Contracting State as an entertainer, such as a theatre, motion picture, radio or television artiste, or a musician, or as a sportsman, from his personal activities as such exercised in the other Contracting State, may be taxed in that other State.

(2) Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsman in his capacity as such accrues not to the entertainer or sportsman himself but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of Articles 7, 14 and 15, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsman are exercised.

(3) Paragraphs 1 and 2 shall not apply to income accruing from the exercise of activities by artistes or sportsmen in a Contracting State where the visit to that State is financed entirely or mainly from public funds of the other State, a Land, a political subdivision or a local authority thereof or by an organisation which in that other State is recognised as a charitable organisation. In such a case the income may be taxed only in the Contracting State of which the individual is a resident.

Article 18

Pensions

(1) Subject to the provisions of paragraph 2 of Article 19, pensions and other similar remuneration paid to a resident of a Contracting State in consideration of past employment or annuities shall be taxable only in that State.

(2) Notwithstanding the provisions of paragraph 1, pensions and other similar remuneration or annuities including payments from the statutory social insurance may also be taxed in the Contracting State in which they arise and according to the laws of that State, but these payments amounting to 10.000 Euro (including pension allowance) per year shall be exempted in that State. If such payments exceed the aforementioned amount, only

ten Betrag, so unterliegt nur der übersteigende Betrag der Besteuerung und die Steuer darf 10 Prozent des Bruttobetrags nach Satz 1 nicht übersteigen.

(3) Der Begriff „Rente“ bedeutet einen bestimmten Betrag, der regelmäßig zu festgesetzten Zeitpunkten lebenslang oder während eines bestimmten oder bestimmbarer Zeitabschnitts aufgrund einer Verpflichtung zahlbar ist, die diese Zahlungen als Gegenleistung für eine in Geld oder Geldeswert bewirkte angemessene Leistung vorsieht.

Artikel 19 **Öffentlicher Dienst**

(1)

- a) Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, ausgenommen Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einem seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften an eine natürliche Person für die diesem Staat, einem seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften geleisteten Dienste gezahlt werden, können nur in diesem Staat besteuert werden.
- b) Diese Gehälter, Löhne und ähnlichen Vergütungen können jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat geleistet werden und die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und
 - i) ein Staatsangehöriger dieses Staates ist oder
 - ii) nicht ausschließlich deshalb in diesem Staat ansässig geworden ist, um die Dienste zu leisten.

(2)

- a) Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einem seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften oder aus von diesem Staat, einem seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften errichtetem Sondervermögen an eine natürliche Person für die diesem Staat, einem seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften geleisteten Dienste gezahlt werden, können nur in diesem Staat besteuert werden.
- b) Diese Ruhegehälter können jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die natürliche Person in diesem Staat ansässig und ein Staatsangehöriger dieses Staates ist.

(3) Auf Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen und Ruhegehälter für Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer Geschäftstätigkeit eines Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften erbracht werden, sind die Artikel 15, 16, 17 oder 18 anzuwenden.

Artikel 20 **Lehrer und Studenten**

(1) Zahlungen, die ein Student, Praktikant oder Lehrling, der Staatsangehöriger eines Vertragsstaats ist und sich im anderen Vertragsstaat ausschließlich zum Studium oder zur Ausbildung aufhält, für seinen Unterhalt, sein Studium oder seine Ausbildung erhält, dürfen nicht im anderen Staat besteuert werden, sofern diese Zahlungen aus Quellen außerhalb dieses anderen Staates stammen.

(2) Ebenso sind Vergütungen, die ein Lehrer oder Ausbilder bezieht, der Staatsangehöriger eines Vertragsstaats ist und sich auf Einladung des anderen Vertragsstaats oder einer Universität, Hochschule, Schule, eines Museums oder einer anderen kulturellen Einrichtung des anderen Vertragsstaats oder im Rahmen eines amtlichen Kulturaustausches in diesem Vertragsstaat höchstens zwei Jahre lang lediglich zur Ausübung einer Lehrtätigkeit, zum Halten von Vorlesungen oder zur Ausübung einer Forschungstätigkeit bei dieser Einrichtung aufhält und im ersten genannten Vertragsstaat ansässig ist oder dort unmittelbar vor der Einreise ansässig war, in dem anderen Staat von der Steuer befreit, vorausgesetzt, dass diese Vergütungen aus Quellen außerhalb dieses anderen Staates stammen.

the exceeding part shall be subject to tax and the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount according to the first sentence.

(3) The term “annuities” means certain amounts payable periodically at stated times, for life or for a specified or ascertainable period of time, under an obligation to make the payments in return for adequate and full consideration in money or money’s worth.

Article 19 **Government Service**

(1)

- a) Salaries, wages and other similar remuneration, other than a pension, paid by a Contracting State, a Land, a political subdivision or a local authority thereof to an individual in respect of services rendered to that State, Land, political subdivision or local authority shall be taxable only in that State.
- b) However, such salaries, wages and other remuneration shall be taxable only in the other Contracting State if the services are rendered in that State and if the individual is a resident of that State who
 - i) is a national of that State or
 - ii) did not become a resident of that State solely for the purpose of rendering the services.

(2)

- a) Any pension paid by, or out of funds created by, a Contracting State, a Land, a political subdivision or a local authority thereof to an individual in respect of services rendered to that State, Land, political subdivision or local authority shall be taxable only in that State.
- b) However, such pension shall be taxable only in the other Contracting State if the individual is a resident of, and a national of, that State.

(3) The provisions of Articles 15, 16, 17 and 18 shall apply to salaries, wages and other similar remuneration, and to pensions in respect of services rendered in connection with a business carried on by a Contracting State, a Land, a political subdivision or a local authority thereof.

Article 20 **Teachers and students**

(1) Payments which a student or business apprentice who is a national of a Contracting State and who is present in the other Contracting State solely for the purpose of his education or training receives for the purpose of his maintenance, education or training shall not be taxed in that other State, provided that such payments arise from sources outside that other State.

(2) Likewise, remuneration received by a teacher or by an instructor who is a national of a Contracting State and who visits the other Contracting State at the invitation of that other State or of a university, college, school, museum or other cultural institution of that State or under an official programme of cultural exchange for a period not exceeding two years solely for the purpose of teaching, giving lectures or carrying out research at such institution and who is, or was immediately before that visit, a resident of the first mentioned Contracting State shall be exempt from tax in the other State on his remuneration for such activity, provided that such remuneration is derived by him from outside that other State.

Artikel 21**Sonstige Einkünfte**

(1) Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die in den vorstehenden Artikeln dieses Abkommens nicht behandelt wurden, können ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Absatz 1 ist auf andere Einkünfte als solche aus unbeweglichem Vermögen im Sinne des Artikels 6 Absatz 2 nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger im anderen Vertragsstaat eine Geschäftstätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt, und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Einkünfte gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

Artikel 22**Vermeidung der Doppelbesteuerung**

(1) Bei in der Türkei ansässigen Personen wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

- a) Unter Beachtung der Vorschriften des türkischen Rechts über die Anrechnung der in einem Gebiet außerhalb der Türkei zu entrichtenden Steuer auf die türkische Steuer (in der jeweils geltenden, die tragenden Prinzipien dieses Abkommens wahrenen Fassung) wird die nach deutschem Recht und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen zu entrichtende deutsche Steuer auf Einkünfte (einschließlich der Gewinne und Veräußerungsgewinne), die eine in der Türkei ansässige Person aus Quellen innerhalb Deutschlands bezieht, auf die türkische Steuer auf solche Einkünfte angerechnet. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten türkischen Steuer nicht übersteigen, der auf solche Einkünfte entfällt.
- b) Einkünfte einer in der Türkei ansässigen Person, die nach diesem Abkommen von der Besteuerung in der Türkei auszunehmen sind, können gleichwohl in der Türkei bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen der Person einbezogen werden.

(2) Bei in Deutschland ansässigen Personen wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

- a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden die Einkünfte aus der Türkei ausgenommen, die nach diesem Abkommen in der Türkei besteuert werden können und nicht unter Buchstabe b fallen.

Für Einkünfte aus Dividenden gelten die vorstehenden Bestimmungen nur dann, wenn diese Dividenden an eine in Deutschland ansässige Gesellschaft (jedoch nicht an eine Personengesellschaft) von einer in der Türkei ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 25 Prozent unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört, und bei der Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft nicht abgezogen worden sind.

- b) Auf die deutsche Steuer vom Einkommen für die folgenden Einkünfte wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern die türkische Steuer angerechnet, die nach türkischem Recht und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen für diese Einkünfte gezahlt worden ist:
 - aa) Dividenden, die nicht unter Buchstabe a fallen;
 - bb) Zinsen;
 - cc) Lizenzgebühren;
 - dd) Einkünfte, die nach Artikel 13 Absätze 2 und 5 in der Türkei besteuert werden können;

Article 21**Other income**

(1) Items of income of a resident of a Contracting State, wherever arising, not dealt with in the foregoing Articles of this Agreement shall be taxable only in that State.

(2) The provisions of paragraph 1 shall not apply to income, other than income from immovable property as defined in paragraph 2 of Article 6, if the recipient of such income, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the income is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

Article 22**Elimination of double taxation**

(1) Double taxation for the residents of Turkey shall be eliminated as follows:

- a) Subject to the provisions of the laws of Turkey regarding the allowance as a credit against Turkish tax of tax payable in a territory outside Turkey (as they may be amended from time to time without changing the general principles hereof), German tax payable under the laws of Germany and in accordance with this Agreement in respect of income (including profits and chargeable gains) derived by a resident of Turkey from sources within Germany shall be allowed as a deduction from the Turkish tax on such income. Such deduction, however, shall not exceed the amount of Turkish tax, as computed before the deduction is made, attributable to such income.
- b) Where in accordance with any provision of the Agreement income derived by a resident of Turkey is exempt from tax in Turkey, Turkey may nevertheless, in calculating the amount of tax on the remaining income of such resident, take into account the exempted income.

(2) Double taxation for the residents of Germany shall be eliminated as follows:

- a) Unless foreign tax credit is to be allowed under sub-paragraph b), there shall be exempted from the assessment basis of the German tax any item of income arising in Turkey which, according to this Agreement, may be taxed in Turkey.

In the case of items of income from dividends the preceding provision shall apply only to such dividends as are paid to a company (not including partnerships) being a resident of Germany by a company being a resident of Turkey at least 25 per cent of the capital of which is owned directly by the German company and which were not deducted when determining the profits of the company distributing these dividends.

- b) Subject to the provisions of German tax law regarding credit for foreign tax, there shall be allowed as a credit against German tax on income payable in respect of the following items of income the Turkish tax paid under the laws of Turkey and in accordance with this Agreement:
 - aa) dividends not dealt with in sub-paragraph a);
 - bb) interest;
 - cc) royalties;
 - dd) items of income that may be taxed in Turkey according to paragraphs 2 and 5 of Article 13;

- ee) Einkünfte, die nach Protokollziffer 6 zu Artikel 15 in der Türkei besteuert werden können;
 - ff) Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen;
 - gg) Einkünfte, die nach Artikel 17 besteuert werden können.
- c) Statt der Bestimmungen des Buchstabens a sind die Bestimmungen des Buchstabens b anzuwenden auf Einkünfte im Sinne der Artikel 7 und 10 und die diesen Einkünften zugrunde liegenden Vermögenswerte, wenn die in Deutschland ansässige Person nicht nachweist, dass die Betriebsstätte in dem Wirtschaftsjahr, in dem sie den Gewinn erzielt hat, oder die in der Türkei ansässige Gesellschaft in dem Wirtschaftsjahr, für das sie die Ausschüttung vorgenommen hat, ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Absatz 1 Nr. 1 bis 6 des deutschen Außensteuergesetzes fallenden Tätigkeiten bezieht; gleiches gilt für unbewegliches Vermögen, das einer Betriebsstätte dient und die daraus erzielten Einkünfte (Artikel 6 Absatz 4) sowie für die Gewinne aus der Veräußerung dieses unbeweglichen Vermögens (Artikel 13 Absatz 1) und des beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen der Betriebsstätte darstellt (Artikel 13 Absatz 3).
- d) Die Bundesrepublik Deutschland behält aber das Recht, die nach den Bestimmungen dieses Abkommens von der deutschen Steuer ausgenommenen Einkünfte bei der Festsetzung ihres Steuersatzes zu berücksichtigen.
- e) Ungeachtet der Bestimmungen des Buchstabens a wird die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung nach Buchstabe b vermieden, wenn
- aa) in den Vertragsstaaten Einkünfte unterschiedlichen Bestimmungen dieses Abkommens zugeordnet oder verschiedenen Personen zugerechnet werden (außer nach Artikel 9) und dieser Konflikt sich nicht durch ein Verfahren nach Artikel 24 Absatz 3 regeln lässt und aufgrund dieser unterschiedlichen Zuordnung oder Zurechnung die betreffenden Einkünfte unbesteuert blieben oder niedriger als ohne diesen Konflikt besteuert würden oder
 - bb) die Bundesrepublik Deutschland nach Konsultation mit den zuständigen türkischen Behörden der Republik Türkei auf diplomatischem Weg andere Einkünfte notifiziert, bei denen die Bundesrepublik Deutschland die Anrechnungsmethode nach Buchstabe b anzuwenden beabsichtigt. Die Doppelbesteuerung wird für die notifizierten Einkünfte durch Steueranrechnung vom ersten Tag des Kalenderjahres vermieden, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Notifikation übermittelt wurde.
- ee) items of income that may be taxed in Turkey according to Protocol item 6 with reference to Article 15;
 - ff) directors' fees;
 - gg) items of income that may be taxed according to Article 17.
- c) The provisions of sub-paragraph b) shall apply instead of the provisions of sub-paragraph a) to items of income as defined in Articles 7 and 10 and to the assets from which such income is derived if the resident of Germany does not prove that the gross income of the permanent establishment in the business year in which the profit has been realised or of the company resident in Turkey in the business year for which the dividends were paid was derived exclusively or almost exclusively from activities within the meaning of nos. 1 to 6 of paragraph 1 of section 8 of the German Law on External Tax Relations (Aussensteuergesetz); the same shall apply to immovable property used by a permanent establishment and to income from this immovable property of the permanent establishment (paragraph 4 of Article 6) and to profits from the alienation of such immovable property (paragraph 1 of Article 13) and of the movable property forming part of the business property of the permanent establishment (paragraph 3 of Article 13).
- d) The Federal Republic of Germany, however, retains the right to take into account in the determination of its rate of tax the items of income, which are under the provisions of this Agreement exempted from German tax.
- e) Notwithstanding the provisions of sub-paragraph a) double taxation shall be avoided by allowing a tax credit as laid down in sub-paragraph b)
- aa) if in the Contracting States items of income are placed under differing provisions of this Agreement or attributed to different persons (except pursuant to Article 9) and this conflict cannot be settled by a procedure in accordance with paragraph 3 of Article 24 and if as a result of this difference in placement or attribution the relevant income would remain untaxed or be taxed lower than without this conflict or
 - bb) if after due consultation with the competent authority of the Republic of Turkey, the Federal Republic of Germany notifies the Republic of Turkey through diplomatic channels of other items of income to which it intends to apply the provisions of sub-paragraph b). Double Taxation is then avoided for the notified income by allowing a tax credit from the first day of the calendar year, next following that in which the notification was made.

Artikel 23

Gleichbehandlung

(1) Staatsangehörige eines Vertragsstaats dürfen in anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen insbesondere hinsichtlich der Ansässigkeit unterworfen sind oder unterworfen werden können. Diese Bestimmung gilt ungeachtet des Artikels 1 auch für Personen, die in keinem der beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

(2) Staatenlose, die in einem Vertragsstaat ansässig sind, dürfen in keinem der beiden Vertragsstaaten einer Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des betreffenden Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können.

Article 23

Non-discrimination

(1) Nationals of a Contracting State shall not be subjected in the other Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith, which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of that other State in the same circumstances, in particular with respect to residence, are or may be subjected. This provision shall, notwithstanding the provisions of Article 1, also apply to persons who are not residents of one or both of the Contracting States.

(2) Stateless persons who are residents of a Contracting State shall not be subjected in either Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith, which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of the State concerned in the same circumstances are or may be subjected.

(3) Die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, darf im anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben. Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichte sie einen Vertragsstaat, den im anderen Vertragsstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermäßigungen aufgrund des Personenstandes oder der Familienlasten zu gewähren, die er nur seinen ansässigen Personen gewährt.

(4) Sofern nicht Artikel 9 Absatz 1, Artikel 11 Absatz 7 oder Artikel 12 Absatz 6 anzuwenden ist, sind Zinsen, Lizenzgebühren und andere Entgelte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Gewinne dieses Unternehmens unter den gleichen Bedingungen wie Zahlungen an eine im erstgenannten Staat ansässige Person zum Abzug zuzulassen.

(5) Unternehmen eines Vertragsstaats, deren Kapital ganz oder teilweise unmittelbar oder mittelbar einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen im erstgenannten Staat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen andere ähnliche Unternehmen des erstgenannten Staates unterworfen sind oder unterworfen werden können.

Artikel 24

Verständigungsverfahren

(1) Ist eine Person der Auffassung, dass Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder, sofern ihr Fall von Artikel 23 Absatz 1 erfasst wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dessen Staatsangehöriger sie ist. Der Fall muss innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie eine Doppelbesteuerung in Fällen vermieden werden kann, die im Abkommen nicht behandelt sind.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Absätze unmittelbar miteinander verkehren, gegebenenfalls durch eine aus ihnen oder ihren Vertretern bestehende gemeinsame Kommission.

Artikel 25

Informationsaustausch

(1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Verwaltung oder Vollstreckung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung eines Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer

(3) The taxation on a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State shall not be less favourably levied in that other State than the taxation levied on enterprises of that other State carrying on the same activities. This provision shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs and reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants only to its own residents.

(4) Except where the provisions of paragraph 1 of Article 9, paragraph 7 of Article 11, or paragraph 6 of Article 12, apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been paid to a resident of the first-mentioned State.

(5) Enterprises of a Contracting State, the capital of which is wholly or partly owned or controlled, directly or indirectly, by one or more residents of the other Contracting State, shall not be subjected in the first-mentioned State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which other similar enterprises of the first-mentioned State are or may be subjected.

Article 24

Mutual agreement procedure

(1) Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Agreement, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph 1 of Article 23, to that of the Contracting State of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Agreement.

(2) The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with the Agreement. Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States.

(3) The competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the Agreement. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Agreement.

(4) The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly including through a joint commission consisting of themselves or their representatives, for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraphs.

Article 25

Exchange of information

(1) The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is foreseeably relevant for carrying out the provisions of this Agreement or to the administration or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of a Contracting State, or its

ihrer Gebietskörperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Auskunftsaustausch wird durch die Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt.

(2) Alle Informationen, die ein Vertragsstaat gemäß Absatz 1 erhalten hat, sind ebenso geheim zu halten wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschließlich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Absatz 1 genannten Steuern oder mit der Aufsicht darüber befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen.

(3) Absätze 1 und 2 sind nicht so auszulegen, als verpflichteten sie einen Vertragsstaat,

- a) für die Erteilung von Informationen Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen;
- b) Informationen zu erteilen, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Vertragsstaats nicht beschafft werden können;
- c) Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung der öffentlichen Ordnung (*ordre public*) widerspräche.

(4) Ersucht ein Vertragsstaat gemäß diesem Artikel um Informationen, so nutzt der andere Vertragsstaat die ihm zur Verfügung stehenden Möglichkeiten zur Beschaffung der erbetenen Informationen, selbst wenn dieser andere Staat diese Informationen für seine eigenen steuerlichen Zwecke nicht benötigt. Die in Satz 1 enthaltene Verpflichtung unterliegt den Beschränkungen gemäß Absatz 3, die jedoch in keinem Fall so auszulegen sind, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil er kein innerstaatliches Interesse an diesen Informationen hat.

(5) Absatz 3 ist nicht so auszulegen, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Vertreter oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf das Eigentum an einer Person beziehen.

Artikel 26

Amtshilfe bei der Erhebung von Steuern

(1) Die Vertragsstaaten leisten sich gegenseitige Amtshilfe bei der Erhebung von Steueransprüchen. Diese Amtshilfe wird durch die Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können in gegenseitigem Einvernehmen regeln, wie dieser Artikel durchzuführen ist.

(2) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Steueranspruch“ bedeutet einen Betrag, der auf Grund von Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung eines Vertragsstaats, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften erhoben werden, geschuldet wird, soweit die Besteuerung diesem Abkommen oder anderen Übereinkünften, denen die Vertragsstaaten als Vertragsparteien angehören, nicht widerspricht, sowie mit diesem Betrag zusammenhängende Zinsen, Geldbußen und Kosten der Erhebung oder Sicherung.

(3) Ist der Steueranspruch eines Vertragsstaats nach dem Recht dieses Staates vollstreckbar und wird er von einer Person geschuldet, die zu diesem Zeitpunkt nach dem Recht dieses Staates die Erhebung nicht verhindern kann, wird dieser Steueranspruch auf Ersuchen der zuständigen Behörde dieses Staates für die Zwecke der Erhebung von der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats anerkannt. Der Steueranspruch wird vom anderen Staat nach dessen Rechtsvorschriften über die Voll-

Länder or of its political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Agreement. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2.

(2) Any information received under paragraph 1 by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies), concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, the determination of appeals in relation to the taxes referred to in paragraph 1 or the oversight of the above. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.

(3) In no case shall the provisions of paragraphs 1 and 2 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- a) to carry out administrative measures for the supply of information at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;
- c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information the disclosure of which would be contrary to public policy (*ordre public*).

(4) If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.

(5) In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.

Article 26

Assistance in the collection of taxes

(1) The Contracting States shall lend assistance to each other in the collection of revenue claims. This assistance is not restricted by Articles 1 and 2. The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of this Article.

(2) The term “revenue claim” as used in this Article means an amount owed in respect of taxes of every kind and description imposed on behalf of a Contracting State or its Länder or of its political subdivisions or local authorities insofar as the taxation thereunder is not contrary to this Agreement or any other instrument to which the Contracting States are parties, as well as interest, administrative penalties and costs of collection or conservancy related to such amount.

(3) When a revenue claim of a Contracting State is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of collection by the competent authority of the other Contracting State. That revenue claim shall be collected by that other State in accordance with the provisions of its laws applicable to the enforcement and

streckung und Erhebung seiner eigenen Steuern erhoben, als handle es sich bei dem Steueranspruch um einen Steueranspruch des anderen Staates.

(4) Handelt es sich bei dem Steueranspruch eines Vertragsstaats um einen Anspruch, bei dem dieser Staat nach seinem Recht Maßnahmen zur Sicherung der Erhebung einleiten kann, wird dieser Steueranspruch auf Ersuchen der zuständigen Behörde dieses Staates zum Zwecke der Einleitung von Sicherungsmaßnahmen von der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats anerkannt. Der andere Staat leitet nach seinen Rechtsvorschriften Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf diesen Steueranspruch ein, als wäre der Steueranspruch ein Steueranspruch dieses anderen Staates, selbst wenn der Steueranspruch im Zeitpunkt der Einleitung dieser Maßnahmen im erstgenannten Staat nicht vollstreckbar ist oder von einer Person geschuldet wird, die berechtigt ist, die Erhebung zu verhindern.

(5) Ungeachtet der Absätze 3 und 4 unterliegt ein von einem Vertragsstaat für Zwecke des Absatzes 3 oder 4 anerkannter Steueranspruch als solcher in diesem Staat nicht den Verjährungsfristen oder den Vorschriften über die vorrangige Behandlung eines Steueranspruchs nach dem Recht dieses Staates. Ferner hat ein Steueranspruch, der von einem Vertragsstaat für Zwecke des Absatzes 3 oder 4 anerkannt wurde, in diesem Staat nicht den Vorrang, den dieser Steueranspruch nach dem Recht des anderen Vertragsstaats hat.

(6) Verfahren im Zusammenhang mit dem Bestehen, der Gültigkeit oder der Höhe eines Steueranspruchs eines Vertragsstaats können nicht bei den Gerichten oder Verwaltungsbehörden des anderen Vertragsstaats eingeleitet werden.

(7) Verliert der betreffende Steueranspruch, nachdem das Ersuchen eines Vertragsstaats nach Absatz 3 oder 4 gestellt wurde und bevor der andere Vertragsstaat den betreffenden Steueranspruch erhoben und an den erstgenannten Staat abgeführt hat,

- a) im Falle eines Ersuchens nach Absatz 3 seine Eigenschaft als Steueranspruch des erstgenannten Staates, der nach dem Recht dieses Staates vollstreckbar ist und von einer Person geschuldet wird, die zu diesem Zeitpunkt nach dem Recht dieses Staates die Erhebung nicht verhindern kann, oder
- b) im Falle eines Ersuchens nach Absatz 4 seine Eigenschaft als Steueranspruch des erstgenannten Staates, für den dieser Staat nach seinem Recht Maßnahmen zur Sicherung der Erhebung einleiten kann,

teilt die zuständige Behörde des erstgenannten Staates dies der zuständigen Behörde des anderen Staates unverzüglich mit, und nach Wahl des anderen Staates setzt der erstgenannte Staat das Ersuchen entweder aus oder nimmt es zurück.

(8) Dieser Artikel ist nicht so auszulegen, als verpflichte er einen Vertragsstaat,

- a) Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen;
- b) Maßnahmen durchzuführen, die der öffentlichen Ordnung (ordre public) widersprechen;
- c) Amtshilfe zu leisten, wenn der andere Vertragsstaat nicht alle angemessenen Maßnahmen zur Erhebung oder Sicherung ausgeschöpft hat, die nach seinen Gesetzen oder seiner Verwaltungspraxis möglich sind;
- d) Amtshilfe in Fällen zu leisten, in denen der Verwaltungsaufwand für diesen Staat in einem eindeutigen Missverhältnis zu dem Nutzen steht, den der andere Vertragsstaat dadurch erlangt.

Artikel 27

Verfahrensregeln für die Quellenbesteuerung

(1) Werden in einem Vertragsstaat die Steuern von Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder sonstigen von einer im ande-

collection of its own taxes as if the revenue claim were a revenue claim of that other State.

(4) When a revenue claim of a Contracting State is a claim in respect of which that State may, under its law, take measures of conservancy with a view to ensure its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of taking measures of conservancy by the competent authority of the other Contracting State. That other State shall take measures of conservancy in respect of that revenue claim in accordance with the provisions of its laws as if the revenue claim were a revenue claim of that other State even if, at the time when such measures are applied, the revenue claim is not enforceable in the first-mentioned State or is owed by a person who has a right to prevent its collection.

(5) Notwithstanding the provisions of paragraphs 3 and 4, a revenue claim accepted by a Contracting State for purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that State, be subject to the time limits or accorded any priority applicable to a revenue claim under the laws of that State by reason of its nature as such. In addition, a revenue claim accepted by a Contracting State for the purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that State, have any priority applicable to that revenue claim under the laws of the other Contracting State.

(6) Proceedings with respect to the existence, validity or the amount of a revenue claim of a Contracting State shall not be brought before the courts or administrative bodies of the other Contracting State.

(7) Where, at any time after a request has been made by a Contracting State under paragraph 3 or 4 and before the other Contracting State has collected and remitted the relevant revenue claim to the first-mentioned State, the relevant revenue claim ceases to be

- a) in the case of a request under paragraph 3, a revenue claim of the first-mentioned State that is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, or
- b) in the case of a request under paragraph 4, a revenue claim of the first-mentioned State in respect of which that State may, under its laws, take measures of conservancy with a view to ensure its collection

the competent authority of the first-mentioned State shall promptly notify the competent authority of the other State of that fact and, at the option of the other State, the first-mentioned State shall either suspend or withdraw its request.

(8) In no case shall the provisions of this Article be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- b) to carry out measures which would be contrary to public policy (ordre public);
- c) to provide assistance if the other Contracting State has not pursued all reasonable measures of collection or conservancy, as the case may be, available under its laws or administrative practice;
- d) to provide assistance in those cases where the administrative burden for that State is clearly disproportionate to the benefit to be derived by the other Contracting State.

Article 27

Procedural rules for taxation at source

(1) If in one of the Contracting States the taxes on dividends, interest, royalties or other items of income derived by a person

ren Vertragsstaat ansässigen Person bezogenen Einkünften im Abzugsweg erhoben, so wird das Recht des erstgenannten Staates zur Vornahme des Steuerabzugs zu dem nach seinem innerstaatlichen Recht vorgesehenen Satz durch dieses Abkommen nicht berührt. Die im Abzugsweg erhobene Steuer ist auf Antrag des Steuerpflichtigen zu erstatten, wenn und soweit sie durch dieses Abkommen ermäßigt wird oder entfällt.

(2) Die Anträge auf Erstattung müssen vor Ablauf des vierten auf das Kalenderjahr der Festsetzung der Abzugsteuer auf die Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder anderen Einkünfte folgenden Jahres eingereicht werden.

(3) Ungeachtet des Absatzes 1 wird jeder Vertragsstaat Verfahren dafür schaffen, dass Zahlungen von Einkünften, die nach diesem Abkommen im Quellenstaat keiner oder nur einer ermäßigten Steuer unterliegen, ohne oder nur mit dem Steuerabzug erfolgen können, der im jeweiligen Artikel vorgesehen ist.

(4) Die zuständigen Behörden können in gegenseitigem Einvernehmen die Durchführung dieses Artikels regeln und gegebenenfalls andere Verfahren zur Durchführung der in diesem Abkommen vorgesehenen Steuerermäßigungen oder -befreiungen festlegen.

Artikel 28

Mitglieder diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen

Dieses Abkommen berührt nicht die steuerlichen Vorrechte, die den Mitgliedern diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder aufgrund besonderer Übereinkünfte zustehen.

Artikel 29

Protokoll

Das angefügte Protokoll ist Bestandteil dieses Abkommens.

Artikel 30

Inkrafttreten

(1) Dieses Abkommen bedarf der Ratifikation; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich ausgetauscht.

(2) Das Abkommen tritt am Tag des Austausches der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist anzuwenden

a) in der Bundesrepublik Deutschland:

- i) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar 2011 gezahlt werden;
- ii) bei den übrigen Steuern auf die Steuern, die für Zeiträume ab dem 1. Januar 2011 erhoben werden;
- iii) hinsichtlich des Informationsaustausches nach Artikel 25 und hinsichtlich der Amtshilfe bei der Steuererhebung nach Artikel 26 ab dem 1. Januar 2011;

b) in der Republik Türkei:

- i) auf die Steuern für die Veranlagungszeiträume, die am oder nach dem 1. Januar 2011 beginnen;
- ii) hinsichtlich des Informationsaustausches nach Artikel 25 und hinsichtlich der Amtshilfe bei der Steuererhebung nach Artikel 26 ab dem 1. Januar 2011.

Artikel 31

Kündigung

Dieses Abkommen bleibt auf unbestimmte Zeit in Kraft, jedoch kann jeder der Vertragsstaaten bis zum 30. Juni eines jeden Kalenderjahrs nach Ablauf von fünf Jahren, vom Tag des Inkrafttretens an gerechnet, das Abkommen gegenüber dem anderen Vertragsstaat auf diplomatischem Weg schriftlich kündigen; in

who is a resident of the other Contracting State are levied by withholding at source, the right of the first-mentioned State to apply the withholding of tax at the rate provided under its domestic law shall not be affected by the provisions of this Agreement. The tax withheld at source shall be refunded on application by the taxpayer if and to the extent that it is reduced by this Agreement or ceases to apply.

(2) Refund applications must be submitted by the end of the fourth year following the calendar year in which the withholding tax was applied to the dividends, interest, royalties or other items of income.

(3) Notwithstanding paragraph 1, each Contracting State shall provide for procedures to the effect that payments of income subject under this Agreement to no tax or only to reduced tax in the state of source may be made without deduction of tax or with deduction of tax only at the rate provided in the relevant Article.

(4) The competent authorities may by mutual agreement implement the provisions of this Article and if necessary establish other procedures for the implementation of tax reductions or exemptions provided for under this Agreement.

Article 28

Members of diplomatic missions and consular posts

Nothing in this Agreement shall affect the fiscal privileges of members of diplomatic missions or consular posts under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

Article 29

Protocol

The attached Protocol shall be an integral part of this Agreement.

Article 30

Entry into force

(1) This Agreement shall be ratified; the instruments of ratification shall be exchanged as soon as possible.

(2) The Agreement shall enter into force on the day of the exchange of the instruments of ratification and shall have effect:

a) in the case of the Federal Republic of Germany,

- i) for taxes withheld at source, in respect of amounts paid on or after the first day of January 2011;
- ii) for other taxes, in respect of taxes levied for periods beginning on or after the first day of January 2011;
- iii) in respect of the exchange of information under Article 25 and in respect of the assistance in the collection of taxes under Article 26 from the first day of January 2011;

b) in the case of the Republic of Turkey,

- i) for taxes with respect to every taxable period beginning on or after the first day of January 2011;
- ii) in respect of the exchange of information under Article 25 and in respect of the assistance in the collection of taxes under Article 26 from the first day of January 2011.

Article 31

Termination

This Agreement shall continue in effect for an unlimited period but either of the Contracting States may, on or before the thirtieth day of June in any calendar year beginning after the expiration of a period of five years from the date of its entry into force, give the other Contracting State, through diplomatic channels,

diesem Fall ist das Abkommen nicht mehr anzuwenden

a) in der Bundesrepublik Deutschland:

- i) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern für die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahres gezahlt werden, das auf das Kündigungsjahr folgt;
- ii) bei den übrigen Steuern für die Steuern, die für Zeiträume ab dem 1. Januar des Kalenderjahres erhoben werden, das auf das Kündigungsjahr folgt;

b) in der Republik Türkei auf die Steuern für die Veranlagungszeiträume, die am oder nach dem 1. Januar des Jahres beginnen, das auf das Kündigungsjahr folgt.

Maßgebend für die Berechnung der Frist ist der Tag des Eingangs der Kündigung bei dem anderen Vertragsstaat.

Zu Urkund dessen haben die hierzu ordnungsgemäß befugten Unterzeichnenden dieses Abkommen unterschrieben.

Geschehen zu Berlin am 19. September 2011 in zwei Urschriften, jede in deutscher, türkischer und englischer Sprache, wobei jeder Wortlaut verbindlich ist. Bei unterschiedlicher Auslegung des deutschen und des türkischen Wortlauts ist der englische Wortlaut maßgebend.

written notice of termination and, in such event, this Agreement shall cease to have effect:

a) in the case of the Federal Republic of Germany,

- i) for taxes withheld at source, in respect of amounts paid on or after the first day of January of the calendar year next following that in which notice of termination is given;
- ii) for other taxes, in respect of taxes levied for periods beginning on or after the first day of January of the calendar year next following that in which notice of termination is given;

b) in the case of the Republic of Turkey, for taxes with respect to every taxable period beginning on or after the first day of January of the year following that in which the notice is given.

The date of receipt of such notice by the other Contracting State shall be definitive for the determination of the deadline.

In witness whereof, the undersigned duly authorized hereto, have signed the present Agreement.

Done at Berlin on 19 September 2011 in two originals, each in the German, Turkish and English languages, all three texts being authentic. In the case of divergent interpretation of the German and the Turkish texts, the English text shall prevail.

Für die Bundesrepublik Deutschland
For the Federal Republic of Germany

Pieper
Schäuble

Für die Republik Türkei
For the Republic of Turkey

Mehmet Şimşek

Protokoll
zum Abkommen
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Türkei
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
und der Steuerverkürzung
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen
vom 19. September 2011

Protocol
to the Agreement
between the Federal Republic of Germany
and the Republic of Turkey
for the Avoidance of Double Taxation
and of Tax Evasion with respect to Taxes on Income
signed on 19 September 2011

Die Bundesrepublik Deutschland und die Republik Türkei haben ergänzend zum Abkommen vom 19. September 2011 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen die nachstehenden Bestimmungen vereinbart, die Bestandteil des Abkommens sind:

(1) Zu Artikel 4 Absatz 3:

Als Kriterium zur Festlegung des Ansässigkeitsstatus einer anderen Person als einer natürlichen Person werden die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten vorzugsweise den Ort wählen, an dem die Gesellschaft geleitet und die Kontrolle über sie ausgeübt wird oder den Ort, an dem auf höchster Ebene Entscheidungen von grundsätzlicher Bedeutung für die Leitung der Gesellschaft getroffen werden.

(2) Zu den Artikeln 7 und 14:

- a) Vergütungen für technische Dienstleistungen einschließlich Studien oder Entwürfe wissenschaftlicher, geologischer oder technischer Art oder für Konstruktionsverträge einschließlich dazugehöriger Blaupausen oder für Beratungs- oder Überwachungstätigkeit gelten als Vergütungen, auf die Artikel 7 oder 14 des Abkommens anzuwenden ist.
- b) Artikel 7 gilt auch für die Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft. Er erstreckt sich auch auf Vergütungen, die ein Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft, für die Gewährung von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezieht.

(3) Zu den Artikeln 10 und 11:

Ungeachtet der Artikel 10 und 11 dieses Abkommens können Dividenden und Zinsen in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden, wenn sie

- a) auf Rechten oder Forderungen mit Gewinnbeteiligung, einschließlich der Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Beteiligung als stiller Gesellschafter oder der Einkünfte aus partiarischen Darlehen oder Gewinnobligationen im Sinne des Steuerrechts der Bundesrepublik Deutschland, beruhen und
- b) bei der Ermittlung der Gewinne des Schuldners der Dividenden oder Zinsen abzugsfähig sind.

(4) Zu Artikel 11 Absatz 4:

Zuschläge für verspätete Zahlung im Sinne des Artikels 11 Absatz 4 werden wie Zinsen behandelt, wenn der Zinssatz unter

The Federal Republic of Germany and the Republic of Turkey have in addition to the Agreement of 19 September 2011 for the Avoidance of Double Taxation and of Tax Evasion with respect to Taxes on Income agreed on the following provisions, which shall form an integral part of the said Agreement:

1. With reference to paragraph 3 of Article 4:

It is understood that in order to determine the residence-status of a person other than an individual, the competent authorities of the Contracting States will adopt as preference criterion the place where the entity is actually managed and controlled or the place where the decision-making at highest level on important policies essential for the management of the entity takes place.

2. With reference to Articles 7 and 14:

- a) Payments received as a consideration for technical services, including studies or surveys of a scientific, geological or technical nature, or for engineering contracts including blue prints related thereto, or for consultancy or supervisory services shall be deemed to be payments to which the provisions of Article 7 or 14 of the Agreement apply.
- b) Article 7 shall also apply to income from participation in a partnership. It shall further apply to remuneration received by a partner from the partnership for activities in the service of the partnership and for the granting of loans or the provisions of assets.

3. With reference to Articles 10 and 11:

Notwithstanding the provisions of Article 10 and 11 of this Agreement, dividends and interest may be taxed in the Contracting States in which they arise, and according to the law of that State,

- a) if they are derived from rights or debt claims carrying a right to participate in profits, including income derived by a silent partner ("stiller Gesellschafter") from his participation as such, or from a loan with an interest rate linked to borrower's profit ("partiarisches Darlehen") or from profit sharing bonds ("Gewinnobligationen") within the meaning of the tax law of the Federal Republic of Germany and
- b) under the condition that they are deductible in the determination of profits of the debtor of such income.

4. With reference to paragraph 4 of Article 11:

Penalty charges for late payments mentioned in paragraph 4 of Article 11 shall be treated as interest, if the interest rate is lower

dem fremdvergleichskonformen Zinssatz liegt oder die Zuschläge höher als die fremdvergleichskonformen Zuschläge für verspätete Zahlung sind.

(5) Zu Artikel 13 Absatz 5:

Artikel 13 Absatz 5 gilt nicht für Gewinne aus der Veräußerung von Aktien von Gesellschaften, die an einer anerkannten Börse eines Vertragsstaats notiert sind, oder für Gewinne aus der Veräußerung von Aktien im Rahmen der Umstrukturierung einer Gesellschaft.

(6) Zu Artikel 15 Absatz 2:

Artikel 15 Absatz 2 gilt nicht für Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person – in diesem Absatz „der Arbeitnehmer“ genannt – bezieht, und die von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber, der nicht im anderen Vertragsstaat ansässig ist, für unselbständige Arbeit in diesem anderen Staat gezahlt werden, wenn

- a) der Arbeitnehmer im Rahmen dieser unselbständigen Arbeit einer anderen Person als dem Arbeitgeber Dienste leistet und diese Person unmittelbar oder mittelbar die Art und Weise der Ausführung dieser Aufgaben überwacht, leitet oder bestimmt und
- b) der Arbeitgeber keine Verantwortung oder Risiken für die Ergebnisse der Arbeit des Arbeitnehmers trägt.

(7) Zu Artikel 24:

In Bezug auf Artikel 24 Absatz 2 hat der Steuerpflichtige im Fall der Türkei die sich aus der Verständigung ergebende Erstattung innerhalb eines Zeitraums von einem Jahr, nachdem die Steuerverwaltung dem Steuerpflichtigen das Ergebnis der Verständigung mitgeteilt hat, zu beantragen.

(8) Zu Artikel 25:

Falls nach Maßgabe des innerstaatlichen Rechts aufgrund dieses Abkommens personenbezogene Daten übermittelt werden, gelten ergänzend die nachfolgenden Bestimmungen unter Beachtung der für jeden Vertragsstaat geltenden Rechtsvorschriften:

- a) Die Verwendung der Daten durch die empfangende Stelle ist in Übereinstimmung mit Artikel 25 nur zu dem angegebenen Zweck und nur zu den durch die übermittelnde Stelle vorgeschriebenen Bedingungen zulässig.
- b) Die empfangende Stelle unterrichtet die übermittelnde Stelle auf Ersuchen über die Verwendung der übermittelten Daten und über die dadurch erzielten Ergebnisse.
- c) Personenbezogene Daten dürfen nur an die zuständigen Stellen übermittelt werden. Die weitere Übermittlung an andere Stellen darf nur mit vorheriger Zustimmung der übermittelnden Stelle erfolgen.
- d) Die übermittelnde Stelle ist verpflichtet, auf die Richtigkeit der zu übermittelnden Daten sowie auf die Erforderlichkeit und Verhältnismäßigkeit in Bezug auf den mit der Übermittlung verfolgten Zweck zu achten. Erweist sich, dass unrichtige Daten oder Daten, die nicht übermittelt werden durften, übermittelt worden sind, so ist dies der empfangenden Stelle unverzüglich mitzuteilen. Diese ist verpflichtet, die Berichtigung oder Löschung solcher Daten unverzüglich vorzunehmen.
- e) Dem Betroffenen ist auf Antrag über die zu seiner Person übermittelten Daten sowie über den vorgesehenen Verwendungszweck Auskunft zu erteilen. Eine Verpflichtung zur Auskunftserteilung besteht nicht, sofern eine Abwägung ergibt, dass das öffentliche Interesse, die Auskunft nicht zu erteilen, das Interesse des Betroffenen an der Auskunftserteilung überwiegt. Im Übrigen richtet sich das Recht des Betroffenen, über die zu seiner Person vorhandenen Daten Auskunft zu erhalten, nach dem innerstaatlichen Recht des Vertragsstaats, in dessen Hoheitsgebiet die Auskunft beantragt wird.

than arm's length interest rate or penalty charges are higher than arm's length penalty charges for late payments.

5. With reference to paragraph 5 of Article 13:

Paragraph 5 of Article 13 shall not apply to gains derived from the alienation of shares of companies that are listed on an approved stock exchange of one of the Contracting States or to gains derived from the alienation of shares in the course of a corporate reorganisation.

6. With reference to paragraph 2 of Article 15:

It is understood that paragraph 2 of Article 15 shall not apply to remuneration derived by a resident of a Contracting State, in this paragraph called "the employee", and paid by or on behalf of an employer who is not a resident of the other State in respect of an employment exercised in the other Contracting State where:

- a) the employee renders services in the course of that employment to a person other than the employer who, directly or indirectly, supervises, directs or controls the manner in which those services are performed; and
- b) the employer does not bear the responsibility or risk for the results produced by the employee's work.

7. With reference to Article 24:

It is understood that with respect to paragraph 2 of Article 24 the taxpayer must in the case of Turkey claim the refund resulting from such mutual agreement within a period of one year after the tax administration has notified the taxpayer of the result of the mutual agreement.

8. With reference to Article 25:

If in accordance with domestic law personal data are exchanged under this Agreement, the following additional provisions shall apply subject to the legal provisions in effect for each Contracting State:

- a) The receiving agency may use such data only for the stated purpose and shall be subject to the conditions prescribed by the supplying agency in accordance with the provisions of Article 25.
- b) The receiving agency shall on request inform the supplying agency about the use of the supplied data and the results achieved thereby.
- c) Personal data may be supplied only to the responsible agencies. Any subsequent supply to other agencies may be effected only with the prior approval of the supplying agency.
- d) The supplying agency shall be obliged to ensure that the data to be supplied are accurate and that they are necessary for and proportionate to the purpose for which they are supplied. If it emerges that inaccurate data or data which should not have been supplied have been supplied, the receiving agency shall be informed of this without delay. That agency shall be obliged to correct or erase such data without delay.
- e) Upon application the person concerned shall be informed of the supplied data relating to him and of the use to which such data are to be put. There shall be no obligation to furnish this information if on balance it turns out that the public interest in withholding it outweighs the interest of the person concerned in receiving it. In all other respects, the right of the person concerned to be informed of the existing data relating to him shall be governed by the domestic law of the Contracting State in whose sovereign territory the application for the information is made.

- f) Wird jemand infolge von Übermittlungen im Rahmen des Informationsaustauschs nach diesem Abkommen rechtswidrig geschädigt, haftet ihm hierfür die empfangende Stelle nach Maßgabe ihres innerstaatlichen Rechts. Zahlt die empfangende Stelle eine Entschädigung für einen Schaden, der durch die Verwendung unrichtig übermittelter Daten verursacht wurde, so erstattet die übermittelnde Stelle der empfangenden Stelle den gezahlten Entschädigungsbetrag in voller Höhe.
- g) Soweit das für die übermittelnde Stelle geltende innerstaatliche Recht in Bezug auf die übermittelten personenbezogenen Daten besondere Löschungsvorschriften enthält, weist diese Stelle die empfangende Stelle darauf hin. Unabhängig von diesem Recht sind die übermittelten personenbezogenen Daten zu löschen, sobald sie für den Zweck, für den sie übermittelt worden sind, nicht mehr erforderlich sind.
- h) Die übermittelnde und die empfangende Stelle sind verpflichtet, die Übermittlung und den Empfang personenbezogener Daten aktenkundig zu machen.
- i) Die übermittelnde und die empfangende Stelle sind verpflichtet, die übermittelten personenbezogenen Daten wirksam gegen unbefugten Zugang, unbefugte Veränderung und unbefugte Bekanntgabe zu schützen.
- f) The receiving agency shall bear liability in accordance with its domestic laws in relation to any person suffering unlawful damage as a result of supply under the exchange of data pursuant to this Agreement. If the receiving agency pays compensation for damage caused by the use of incorrectly supplied data, the supplying agency shall reimburse to the receiving agency the total amount of compensation paid.
- g) Where the domestic law of the supplying agency contains special provisions for the deletion of the personal data supplied, that agency shall inform the receiving agency accordingly. Irrespective of such law, supplied personal data shall be erased once they are no longer required for the purpose for which they were supplied.
- h) The supplying and the receiving agencies shall be obliged to keep official records of the supply and receipt of personal data.
- i) The supplying and the receiving agencies shall be obliged to take effective measures to protect the personal data supplied against unauthorised access, unauthorised alteration and unauthorised disclosure.

(9) Zu Artikel 27:

Der Vertragsstaat, aus dem die Einkünfte stammen, kann eine Bescheinigung der zuständigen Behörde über die Ansässigkeit in dem anderen Vertragsstaat verlangen. Die zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten werden nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens einen gemeinsamen Vordruck für die Ansässigkeitsbescheinigung entwerfen.

(10) Nach Auffassung beider Vertragsstaaten ist dieses Abkommen nicht so auszulegen, als hindere es einen Vertragsstaat, seine innerstaatlichen Rechtsvorschriften zur Verhinderung der Steuerumgehung oder Steuerhinterziehung anzuwenden. Führen diese innerstaatlichen Rechtsvorschriften zu einer Doppelbesteuerung, konsultieren die zuständigen Behörden einander nach Artikel 24 Absatz 3, wie die Doppelbesteuerung zu vermeiden ist.

Zu Urkund dessen haben die hierzu ordnungsgemäß befugten Unterzeichnenden dieses Protokoll unterschrieben.

Geschehen zu Berlin am 19. September 2011 in zwei Urschriften, jede in deutscher, türkischer und englischer Sprache, wobei jeder Wortlaut verbindlich ist. Bei unterschiedlicher Auslegung des deutschen und des türkischen Wortlauts ist der englische Wortlaut maßgebend.

9. With reference to Article 27:

It is understood that the Contracting State in which the items of income arise may ask for a certificate by the competent authority on the residence in the other Contracting State. The competent authorities of both Contracting States shall design a common form as a certification of residence following the entry into force of this Agreement.

10. Both Contracting States are of the opinion that this Agreement shall not be interpreted to mean that a Contracting State is prevented from applying its domestic legal provisions on the prevention of tax evasion or tax avoidance. If the application of these domestic legal provisions result in double taxation, the competent authorities shall consult each other pursuant to Article 24 paragraph 3 on how to avoid double taxation.

In witness whereof, the undersigned duly authorized hereto, have signed the present Protocol.

Done at Berlin on 19 September 2011 in two originals, each in the German, Turkish and English languages, all three texts being authentic. In the case of divergent interpretation of the German and the Turkish texts, the English text shall prevail.

Für die Bundesrepublik Deutschland
For the Federal Republic of Germany

Pieper
Schäuble

Für die Republik Türkei
For the Republic of Turkey

Mehmet Şimşek

Klausur

Ertragsteuer

F-1

Lösungshinweise

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2024

- Veräußerung nach § 17 EStG gegen Leibrente mit Ermittlung Zins- und Tilgungsanteil
- Sonstige Einkünfte aus Leibrente
- Betriebsaufspaltung
- Betriebsaufgabe
- Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit
- Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- Privates Veräußerungsgeschäft

- Veräußerung nach § 17 EStG als inländische Einkünfte
- Besonderheiten des DBA-Türkei
- Verdeckte Einlage
- AK nach § 17 Abs. 2a EStG

- Option zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a KStG
- Verlustuntergang nach § 8c KStG und Anwendung stille-Reserve-Klausel
- Fortführungsgebundener Verlustvortrag nach § 8d KStG
 - gesonderte Verlustfeststellung und Fortentwicklung
 - schädliches Ereignis
 - stille-Reserve-Klausel

Teil I – Einkommensteuer

Sachverhalt 1

A. Einkünfte Gaius J. Cäsar (G)

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 17 EStG

Aus der Veräußerung seines 30 % Anteils an der Augustus GmbH (A GmbH) erzielt G Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 17 Abs. 1 S. 1 EStG, da er innerhalb der letzten 5 Jahre zu mindestens 1 % beteiligt war und seinen veräußerten Anteil im Privatvermögen gehalten hat, R 17 Abs. 1 S. 1 EStR. Eine Veräußerung und nicht eine als unentgeltliche Übertragung zu behandelnde Versorgungsleistung liegt vor, weil die Voraussetzungen von § 10 Abs. 1a Nr. 2 S. 2 Bst. c EStG nicht erfüllt sind. Danach müssen mindestens 50 % der Anteile an einer GmbH gegen lebenslange wiederkehrende Leistungen übertragen werden. Es liegen zwar auch gem. § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 52 Abs. 28 S. 11 EStG Einkünfte aus Kapitalvermögen vor, da die Anteile nach dem 31.12.2008 erworben wurden. Diese sind aber gem. § 20 Abs. 8 EStG gegenüber Einkünften aus Gewerbebetrieb subsidiär. Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG der Gewinn, hier gem. § 17 Abs. 2 S. 1 EStG der Veräußerungspreis abzüglich Veräußerungskosten und Anschaffungskosten unter Berücksichtigung des Teileinkünfteverfahrens. [1,0]

Da die Veräußerung gegen Leibrente erfolgt, hat G gem. R 17 Abs. 7 S. 2 EStR i.V.m. R 16 Abs. 11 S. 1 EStR ein Wahlrecht zwischen Sofortbesteuerung und Zuflussbesteuerung hinsichtlich des Tilgungsanteils. Der Ertragsanteil der Leibrente ist jeweils als sonstige Einkünfte gem. § 22 Nr. 1 S. 3 Bst. a Dbst. bb EStG zu versteuern. G hat lt. Sachverhalt die Zuflussbesteuerung gewählt. [1,0]

Der in 2023 gem. § 11 Abs. 1 S. 1 EStG zugeflossene Veräußerungspreis ist der Tilgungsanteil der in 2023 zugeflossenen Leibrentenzahlungen. Der Prozentsatz des Ertragsanteils ergibt sich aus § 22 Nr. 1 S. 3 Bst. a Dbst. bb S. 4 EStG. Da G im Zeitpunkt der Veräußerung das 62. Lebensjahr vollendet hat, beträgt der Ertragsanteil 21 %. Damit beträgt der Prozentsatz des Tilgungsanteils somit hier 79 %,

vgl. R 17 Abs. 7 S. 2 EStG, BMF v. 03.08.2004, Beck'sche Erlasse 1 § 16/1, Kap. 1.2. [1,0]

Rentenzahlungen 2023 = 9 Monate x 4.400 € =	39.600 €	
x 79 % Tilgungsanteil		31.284 €
40 % steuerfrei gem. § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. c EStG		./ 12.514 €
steuerpflichtiger Veräußerungspreis		18.770 €

[1,0]

abzgl. Veräußerungskosten		
Notarkosten einschl. USt	3.570 €	
60 % abziehbar gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG, da wirtschaftlicher Zusammenhang mit § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. c EStG)	2.142 €	./ 2.142 €

[0,5]

abzgl. AK gem. § 17 Abs. 2a S. 1 EStG

= 30 % x (500.000 € Nennkapital + 500.000 € Agio) = 300.000 €

davon 60 % abziehbar gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG, da wirtschaftlicher

Zusammenhang mit § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. c EStG) 180.000 € ./ 180.000 €

Ergebnis: ./ 163.372 €

[0,5]

Da in 2023 die Summe der zugeflossenen Tilgungsanteile der Leibrente die AK zzgl. Veräußerungskosten nicht übersteigt, ergeben sich bei der Zuflussbesteuerung somit noch keine Einkünfte aus der Veräußerung der Anteile an der A-GmbH in 2023. In den Folgejahren liegen nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 24 Nr. 2 i.V.m. § 17 EStG vor, wenn und soweit die zugeflossenen Tilgungsanteile die Veräußerungskosten und AK übersteigen.

[0,5]

Veräußerungsgewinn und

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 17 EStG in 2023 0 €

2. Sonstige Einkünfte nach § 22 EStG

Mit dem Ertragsanteil der Veräußerungsleibrente erzielt G sonstige Einkünfte i.S.d. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 1 S. 3 Bst. a Dbst. bb S. 1, 4 EStG. Die Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG, unter Berücksichtigung von § 11 EStG. [1,0]

Einnahmen gem. § 8 Abs. 1 EStG sind die Ertragsanteile der in 2023 gem. § 11 Abs. 1 S. 1 EStG zugeflossenen Renten.

9 Monate x 4.400 € = 39.600 € x 21 % Ertragsanteil: 8.316 €

Tatsächliche Werbungskosten gem. § 9 EStG liegen nicht vor.

Abzgl. Werbungskosten-PB gem. § 9a S. 1 Nr. 3 EStG ./ 102 €

Sonstige Einkünfte gem. § 22 EStG 8.214 €

[1,0]

B. Einkünfte Cleo P. Atra

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG

1.1 Einkunftsart

Mit der Verpachtung des Grundstücks Donaustauer Str. 40 erzielt Cleo P. Atra (C) vom 01.04.2023 bis zum 30.09.2023 Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG, weil die Verpachtung über die bloße Vermögensverwaltung i.S.d. § 14 S. 3 AO hinausgeht. Denn zwischen der C und der A-GmbH besteht vom 01.04.2023 bis zum 30.09.2023 eine Betriebsaufspaltung, H 15.7 Abs. 4 „Allgemeines“ EStH. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 21 EStG sind gem. § 21 Abs. 3 EStG subsidiär.

[1,0]

Das verpachtete Grundstück Donaustauer Str. 40 benötigt die A-GmbH als Produktionsgelände. Aus Sicht der A-GmbH stellt es somit zumindest eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage dar. Damit liegt eine sachliche Verflechtung vor, H 15.7 Abs. 5 „wesentliche Betriebsgrundlage“ EStH. **[0,5]**

C bekam zum 01.01.2023 20 % der Anteile an der A-GmbH von ihrer Mutter Benedikte Atra (B) geschenkt und erhielt weitere 20 % am 10.01.2023 aus dem Nachlass ihres Vaters i. R. d. Erbauseinandersetzung. Zu diesen 40 % erwarb sie weitere 30 % von G zum 01.04.2023. C hält ab 01.04.2023 somit 70 % der Anteile, verfügt also über die Mehrheit der Stimmrechte an der A GmbH. Damit beherrscht sie das Besitz- und das Betriebsunternehmen derart, dass sie in der Lage ist, einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen. Diese beherrschende Stellung begründet die personelle Verflechtung, H 15.7 Abs. 6 „Allgemeines“ und „Mehrheit der Stimmrechte“ EStH. **[1,0]**

Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG der Gewinn, der lt. Hinweise durch Betriebsvermögensvergleich gem. § 5 Abs. 1, § 4 Abs. 1 EStG zu ermitteln ist. Gewinnermittlungszeitraum ist hier gem. § 4a Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG, § 8b S. 2 Nr. 1 EStDV das Rumpfwirtschaftsjahr vom 01.04.2023 bis 30.09.2023. **[1,0]**

Hinweis:

Während der Betriebsaufspaltung besteht auch gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen C und der A GmbH, weil die A-GmbH finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch bei C eingegliedert ist.

Aufgrund der Anteilmehrheit von C ist die finanzielle Eingliederung gem. A 2.8 Abs. 5 UStAE gegeben. Die wirtschaftliche Eingliederung ergibt sich gem. A 2.8 Abs. 6b UStAE aus der Verpachtung des Grundstücks an die GmbH. Da C alleinige Geschäftsführerin der GmbH ist und somit eine sog. Personalunion vorliegt, ist auch die erforderliche organisatorische Verflechtung nach A 2.8 Abs. 8 UStAE gegeben. Die Umsätze zwischen dem Einzelunternehmen C als Organträger und der A-GmbH als Organgesellschaft sind somit mangels Leistungsaustausch gem. A 2.7 Abs. 1 S. 3 UStAE nicht steuerbare Innenumsätze.

1.2 Umfang des Betriebsvermögens des Besitzunternehmens C

a) Grundstück Donaustauer Str. 40 Überlassung an A-GmbH

Vom 01.01. bis 31.03.2023 ist das bebaute Grundstück insgesamt notwendiges PV, vgl. R 4.2 Abs. 10 EStR. Soweit das bebaute Grundstück an die A-GmbH überlassen wird, ist es durch die Begründung der Betriebsaufspaltung seit dem 01.04.2023 notwendiges BV, da es die sachliche Verflechtung begründet. Somit sind ab dem 01.04.2023 50 % des Grund und Bodens und die Produktionshalle A-GmbH aufgrund der Betriebsaufspaltung notwendiges BV, R 4.2 Abs. 7 EStR.

Die 70 % Anteile an der A-GmbH sind ab 01.04.2023 notwendiges BV, da sie die personelle Verflechtung begründen, R 4.2 Abs. 1 S. 1 EStR.

Da die von G erworbenen Anteile BV werden, wird auch die damit begründete Rentenverbindlichkeit gegenüber G zur Betriebsschuld, R 4.2 Abs. 15 S. 2 EStR, H 4.2 Abs. 15 „Betriebsschuld“ EStH.

Es erfolgt daher gem. § 4 Abs. 1 S. 8 HS 1 EStG zum 01.04.2023 eine Einlage von 50 % des Grund und Bodens, der Produktionshalle, der Anteile an der A-GmbH und der Rentenverbindlichkeit in das BV.

[2,0]

b) Grundstück Donaustauer Str. 40 Überlassung an Teutonium KG

Soweit das Grundstück an die Teutonium KG verpachtet wird, ist grundsätzlich eine Zuordnung zum gewillkürten BV möglich. Jedoch fehlt die gem. R 4.2 Abs. 9 S. 1 EStR, H 4.2 Abs. 9 „Nachweis der Zuordnung zum gewillk. BV“ EStH erforderliche unmissverständliche Einlagehandlung durch C. Soweit das bebaute Grundstück an die Teutonium KG verpachtet wird, bleibt es daher PV.

[0,5]

1.3 Bewertung des Betriebsvermögens des Besitzunternehmens C

Da die unechte Betriebsaufspaltung eine Betriebseröffnung i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 6 EStG ist, erfolgt die Bewertung der eingelegten WG nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Einlage.

a) Grundstück

Ein geschenktes Wirtschaftsgut ist auch dann mit dem Teilwert ins Betriebsvermögen des Beschenkten einzulegen, wenn der Schenker das eingelegte Wirtschaftsgut innerhalb der letzten drei Jahre vor der Zuführung zum BV angeschafft hat und § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 2 Bst. a EStG anwendbar wäre, vgl. H 6.12 „TW“ Sps. 2 EStH. Da der Grund und Boden und die Produktionshalle A-GmbH der C geschenkt wurden, erfolgt die Bewertung mit dem Teilwert.

Der Teilwert des Grund und Bodens zum 01.04.2023 beträgt lt. Wertgutachten 430.000 €, davon
50 % = 215.000 €.

[1,0]

Einlagewert Grund und Boden zum 01.04.2023: 215.000 €

Einlagewert Produktionshalle = TW zum 01.04.2023: 270.000 €

[0,5]

b) 70 % Anteile A-GmbH

Die Bewertung der Einlage der Anteile erfolgt nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG mit dem Teilwert, gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 2 Bst. b EStG höchstens mit den AK, da es sich um Anteile i.S.d. § 17 EStG handelt.

[1,0]

Soweit C die Anteile von B im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich erworben hat, sind diese mit den AK gem. § 17 Abs. 2a S. 1 EStG von B als Rechtsvorgängerin gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 2 Bst. b HS 2 i. V. m. § 17 Abs. 2 S. 5 EStG: $(500.000 \text{ € Nennkapital} + 500.000 \text{ € Agio}) \times 20 \% = 200.000 \text{ €}$ einzulegen, da diese niedriger als der Teilwert von $3.620.000 \text{ €} \times 20 \% = 724.000 \text{ €}$ zum 01.04.2023 sind.

Einlagewert 20 % geschenkte Anteile zum 01.04.2023: 200.000 €

[1,0]

Die 20 % Anteile und das Wertpapierdepot von ihrem Vater T gehen gem. § 1922 Abs. 1 BGB unentgeltlich auf die testamentarischen Erben C und deren Bruder Thomas Atra als Erbengemeinschaft gemäß § 2032 ff. BGB über und werden ihnen anteilig gem. § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO zugerechnet, vgl. BMF v. Beck'sche Erlasse 1 § 7/2, Rn. 1. Der Erbanfall ist mangels Einkünftebestand nicht nach

§ 2 Abs. 1 EStG steuerbar. Sollte die Ehefrau des Erblassers Theo Atra ihren Pflichtteilsanspruch gem. §§ 2303 ff. BGB gegen ihre Kinder geltend machen, würde dieser dennoch nicht zu AK bei C und ihrem Bruder Thomas führen, vgl. BMF v. 14.03.2006, Beck'sche Erlasse 1 § 7/2, Rn. 35. **[1,0]**

Zwar sind Erbanfall und Erbauseinandersetzung zwei getrennte Vorgänge, BMF v. 14.03.2006, Beck'sche Erlasse 1 § 7/2, Rn. 2. Da aber von C kein Ausgleich geleistet wird, liegt bezüglich des 20 % Anteils kein Anschaffungsvorgang bei C vor. Weil C von ihrem Bruder keinen Ausgleich erhält, liegt bez. des Wertpapierdepots kein Veräußerungsvorgang bei C vor, vgl. BMF v. 14.03.2006, Beck'sche Erlasse § 7/2, Rz. 22. **[1,0]**

C hat diese 20 % Anteile somit auch unentgeltlich erworben. Für die Einlagebewertung ist damit gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 ebenfalls der Teilwert, höchstens die AK des Rechtsvorgängers, also der Erbengemeinschaft, die ihrerseits vom Erblasser unentgeltlich erworben hat, gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 2 Bst. b HS 2 i. V. m. § 17 Abs. 2 S. 5 EStG maßgebend.

AK Erblasser gem. § 17 Abs. 2a S. 1 EStG: (500.000 € Nennkapital + 500.000 € Agio) x 20 % = 200.000 €.

Einlagewert der 20 % im Zuge der Erbauseinandersetzung erhaltenen Anteile zum 01.04.2023:

200.000 €

[0,5]

30 % der A-GmbH Anteile hat C von G zu fremdüblichen Konditionen zum Kaufpreis von 958.700 € zunächst für ihr Privatvermögen erworben.

Die Bewertung der Einlage erfolgt nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG mit dem Teilwert, höchstens mit den AK, § 17 Abs. 2a S. 1 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 2 Bst. b EStG: AK = TW = Einlagewert = Rentenbarwert am 01.04.2023 958.700 €

Siehe auch BMF v. 11.03.2010, Beck'sche Erlasse 1 § 10/5, Rz. 69.

[1,0]

Hinweis:

Unterstellt man, dass C bewusst eine Betriebsaufspaltung begründen möchte, schafft C diese Anteile für ihr dadurch entstehendes BV an. Bewertung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG mit den AK (H 6.2 „Rentenverbindlichkeit“ EStH), was zu dem gleichen Ergebnis führen würde. Bei dieser Argumentation gleiche Punktzahl.

c) Rentenverbindlichkeit

Die Einlage der Rentenverbindlichkeit ist gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG mit dem Teilwert (= Nennwert = Rentenbarwert), höchstens mit den AK (= Nennwert/Rentenbarwert) gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 2 Bst. a EStG vorzunehmen, da der Erwerb innerhalb der letzten drei Jahre vor der Zuführung zum BV liegt, vgl. auch H 6.2 „Rentenverbindlichkeit“ EStH.

Einlagewert zum 01.04.2023: 958.700 €
[0,5]

1.4 Ermittlung des (laufenden) Gewinns 01.04.-30.09.2023

Die Pachtzahlungen der A-GmbH i.H.v. monatlich 5.000 € sind Betriebseinnahmen (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m Abs. 3 EStG):

6 Monate x 5.000 € = + 30.000 €
[0,5]

Hinweis:

Zutreffend ohne Umsatzsteuer, da es sich um nicht steuerbare Innenumsätze handelt.

Zugeflossene Betriebseinnahmen auf dem Privatkonto sind erfolgsneutrale Geldentnahmen gem. § 4 Abs. 1 S. 2 EStG. [0,5]

Die Bewertung der Rentenverbindlichkeit gegenüber G erfolgt gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG zum 01.04.2023 mit dem Rentenbarwert von 958.700 € (s.o.) und zum 30.09.2023 mit dem Rentenbarwert von 949.300 €.

→ Bilanzansatz 01.04.2023:	958.700 €
Barwertminderung	./ 9.400 €
→ Bilanzansatz 30.09.2023:	949.300 €

Der Saldo zwischen der als Ertrag zu buchenden Barwertminderung und der als Aufwand gem. § 4 Abs. 4 EStG zu buchenden Rentenzahlung ist der Zinsanteil der Rente und mindert den Gewinn.

Rentenzahlung 6 Monate x 4.400 €	26.400 €
abzgl. Tilgung = Barwertminderung	./ 9.400 €
= enthaltener Zinsanteil	./ 17.000 € ¹

[1,5]

Hinweis GewSt: Hinzurechnung des Zinsanteils gem. § 8 Nr. 1 Bst. b vorbehaltlich des Freibetrages.

¹ Barwertminderung = Ertrag i. H. v. + 9.400 €. Rentenzahlung = Aufwand i. H. v. ./ 26.400 €. Gewinnminderung im Saldo ./ 17.000 €.

Die Zahlungen der Rente vom privaten Girokonto sind erfolgsneutrale Geldeinlagen gem. § 4 Abs. 1 S. 8 HS 1 EStG.

[0,5]

Da die Rentenverbindlichkeit zur Finanzierung der Anteile an der A-GmbH eingegangen wurde, sind die in den Rentenzahlungen enthaltenen Ertragsanteile nach § 3c Abs. 2 S. 1 EStG nur zu 60 % abzugsfähig, weil ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. d EStG vorliegt.

Es erfolgt also eine außerbilanzielle Hinzurechnung von 40 % von 17.000 € =+ 6.800 €

[1,0]

Als Betriebsausgabe gem. 4 Abs. 4 EStG ist die Gebäude-AfA abzusetzen. Sie beträgt ab 01.04.2023 nach § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 1 EStG jährlich 3 % der Bemessungsgrundlage, da die Produktionshalle ein Betriebsgebäude ist, nicht Wohnzwecken dient und der Bauantrag nach dem 31.03.1985 gestellt wurde.

[1,0]

Gem. § 7 Abs. 4 S. 1 HS 2 i. V. m. Abs. 1 S. 5 EStG ist Bemessungsgrundlage für die AfA der Einlagewert, gemindert um die bei den Einkünften aus VuV abgesetzte AfA:

[1,0]

Einlagewert 270.000 €

abzgl. AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 2 Bst. b EStG

ab Fertigstellung Oktober 2011, § 7 Abs. 1 S. 4 EStG analog

2011: 2 % x 300.000 € x 3/12 ./. 1.500 €

2012 bis 2022: 11 Jahre x jährlich 6.000 € ./. 66.000 €

2023: 3/12 x 6.000 € ./. 1.500 €

um AfA geminderter Einlagewert 201.000 €

[1,0]

jedoch höchstens gemindert bis zu den fortgeführten HK:

300.000 € HK, gemindert um die bei VuV abgesetzte AfA von 69.000 € ergeben fortgeführte HK

i. H. v. ./. 231.000 €.

[0,5]

3 % der fortgeführten HK von 231.000 € = 6.930 € AfA, zeitanteilig von 01.04.2023 bis 30.09.2023

gem. R 7.4 Abs. 8 EStR und R 7.4 Abs. 2 S. 2 i.V.m. §7 Abs. 1 S. 4 , also 6/12 =

./. 3.465 €

[0,5]

Laufender Gewinn vom 01.04. bis 30.09.2023 und

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG

16.335 €

2. Gewinn aus der Aufgabe des Besitzunternehmens

Durch die Veräußerung des Grundstücks Donaustauer Str. 40 zum 01.10.2023 liegt für C eine Betriebsaufgabe gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 16 Abs. 3 S. 1 i. V. m. § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 EStG vor, weil dadurch die sachliche Verflechtung mit der A-GmbH entfällt und die Betriebsaufspaltung damit beendet ist. Auch die Voraussetzungen für das Verpächterwahlrecht, das nach neuerem BFH-

Urteil auch bei Ende einer unechten Betriebsaufspaltung gilt, liegt nicht vor. Eine Betriebsverpachtung im Ganzen i. S. v. § 16 Abs. 3b S. 1 Nr. 1 EStG setzt voraus, dass alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen vermietet werden, was hier wegen der Veräußerung des Grundstücks nicht möglich ist. Damit kommt es zwingend zu einer Betriebsaufgabe, vgl. H 16 Abs. 2 „Beendigung einer Betriebsaufspaltung“ EStH.

[1,0]

Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 der Gewinn, der gem. § 16 Abs. 2 S. 1 EStG zu ermitteln ist.

[0,5]

Anteiliger Veräußerungspreis des Grund und Bodens, soweit im BV gem. § 16 Abs. 3 S. 6 EStG:

50 % von 1.000.000 € = + 500.000 €

[0,5]

Die 70 % Anteile an der A-GmbH sowie die Rentenverbindlichkeit gegenüber G werden aufgrund der Aufgabe gem. § 4 Abs. 1 S. 2 EStG in das PV (zwangsg-) entnommen, wobei gem. § 16 Abs. 3 S. 7 EStG die gemeinen Werte (§ 9 BewG) anzusetzen sind.

[0,5]

Der gemeine Wert der A-GmbH beträgt zum 30.09.2023 3.620.000 €.

Davon 70 % = 2.534.000 €

40 % gem. § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. b EStG steuerfrei

./. 1.013.600 €

verbleiben + 1.520.400 €

[1,0]

Der gemeine Wert der Rentenverbindlichkeit ist der zum 30.09.2023 nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG zu ermittelnde Rentenbarwert:

./. 949.300 €

(Diese wird im Ergebnis erfolgsneutral entnommen, s.u.).

[0,5]

Davon ist gem. § 16 Abs. 2 S. 1 und S. 2 EStG der Wert des Betriebsvermögens abzuziehen. Das Betriebsvermögen ist gem. § 16 Abs. 2 S. 2 EStG zum 30.09.2023 gem. § 5 Abs. 1, § 4 Abs. 1 EStG zu bewerten.

Der Wert des Grund und Bodens gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG ist zum 30.09.2023 weiterhin der Einlagewert i.H.v. 215.000 €.

[0,5]

Das Gebäude ist zum 30.09.2023 gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG mit dem Einlagewert abzüglich AfA zu bewerten.

Einlagewert	270.000 €
AfA 01.04. - 30.09.2023	<u>./ 3.465 €</u>
Wert Gebäude	266.535 €

[0,5]

Die Bewertung der 70 % A-GmbH-Anteile zum 30.09.2023 erfolgt nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG mit dem Einlagewert bzw. den AK. Der höhere Teilwert lt. Gutachten ist ohne Bedeutung. Der Einlagewert der 40 % unentgeltlich erworbenen Anteile beträgt insgesamt 400.000 €.

Die AK der von G entgeltlich erworbenen 30 % Anteile betragen: 958.700 €

[0,5]

- Wert Grund Boden	215.000 €	
- Wert Gebäude	266.535 €	
- Wert Beteiligung A-GmbH	1.358.700 €	
- Wert Rentenverbindlichkeit G	<u>./ 949.300 €</u>	
Wert BV 30.09.2023	890.935 €	./ 890.935 €

Der Wert der Beteiligung an der A-GmbH ist gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG nur zu 60 % abziehbar, da wirtschaftlicher Zusammenhang mit § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. b EStG.

Hinzurechnung 40 % des Wertes der Anteile: $1.358.700 \text{ €} \times 40 \%$ + 543.480 €
vorläufiger Aufgabegewinn nach § 16 Abs. 2, Abs. 3 EStG 723.645 €

[1,5]

Ein Freibetrag i.S.d. § 16 Abs. 4 S. 1 EStG ist schon deshalb nicht zu gewähren, da C am Tag der Betriebsaufgabe am 01.10.2023 das 55. Lebensjahr noch nicht vollendet hat. Eine dauernde Berufsunfähigkeit im sozialversicherungsrechtlichen Sinne liegt nicht vor.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 16 EStG

723.645 €

Diese Einkünfte sind außerordentliche Einkünfte gem. § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG nur i.H.v. 18.465 €, da der Teil des Gewinns, der auf die A-GmbH entfällt, insoweit gem. §§ 3 Nr. 40 S. 1 Bst. b S. 2, 3c Abs. 2 S. 1 EStG dem Teileinkünfteverfahren unterliegt und somit ausgenommen ist, hier i.H.v. 705.180 €. Die tarifliche Begünstigung „5-tel-Methode“ gem. § 34 Abs. 1 EStG kommt zur Anwendung, nicht aber 6 % des Durchschnittsteuersatzes gem. § 34 Abs. 3 wegen Nichtvollendung des 55. Lebensjahrs.

[1,0]

Hinweis: Umsatzsteuerlich liegt im Hinblick auf die Veräußerung des Grundstücks gem. § 1 Abs. 1a UStG eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird. Entscheidend ist, dass die übertragenen Vermögensgegenstände ein hinreichendes Ganzes bilden, um dem Erwerber die Fortsetzung einer

bisher durch den Veräußerer ausgeübten unternehmerischen Tätigkeit zu ermöglichen und der Erwerber durch den mit dem Grundstückserwerb verbundenen Eintritt in bestehende Mietverträge des Veräußerers ein Vermietungsunternehmen fortführt.

Bei der Veräußerung eines vermieteten Objekts an den bisherigen Mieter zu dessen eigenen wirtschaftlichen Zwecken ohne Fortführung des Vermietungsunternehmens liegt daher keine Geschäftsveräußerung vor, vgl. A 1.5 Abs. 1 u. Abs. 2 UStAE.

Ist die Veräußerung eines Grundstücks steuerbar, liegt eine steuerfreie Lieferung nach § 4 Nr. 9a UStG vorbehaltlich des § 9 UStG vor.

3. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG

C erzielt als Geschäftsführerin der A-GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG, § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG aus einem aktiven Dienstverhältnis, § 1 LStDV. Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten.

[1,0]

Einnahmen, § 8 Abs. 1 EStG

Brutto-Arbeitslohn 12 Monate x 10.000 € 120.000 €

Zufluss gem. § 11 Abs. 1 S. 4 i.V.m. § 38a Abs. 1 S. 2 EStG, R 39b.2 Abs. 1 LStR.

Einbehaltene LSt und SolZ sind als Steuern vom Einkommen gem. § 12 Nr. 3 EStG nicht abzugsfähig.

Einbehaltene Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung sind bei der Einkünfteermittlung gem. § 12 Nr. 1 EStG nicht abzugsfähig.

Die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung sind gem. § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei.

[1,0]

Da tatsächliche Werbungskosten nicht vorliegen, Abzug des

AN-Pauschbetrags gem. § 9a S. 1 Nr. 1 Bst. a EStG ./ 1.230 €

[0,5]

Einkünfte aus nichtselbst. Arbeit gem. § 19 EStG 118.770 €

4. Einkünfte aus Kapitalvermögen § 20 EStG

C erzielt vom 01.10.2023 bis 31.12.2023 negative Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5, § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG. **[0,5]**

Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2, § 2 Abs. 2 S. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen über den Sparerpauschbetrag gem. § 20 Abs. 9 EStG, vorbehaltlich des § 32d Abs. 2 EStG.

Die Einkünfte sollen niedrig gehalten und erforderliche Anträge lt. Hinweise unterstellt werden. Es ist also davon auszugehen, dass C einen Antrag gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 1 Bst. a EStG gestellt hat, weil sie mit 70 %, also mit mindestens 25 %, an der A-GmbH beteiligt ist.

Der Antragstellung steht nicht entgegen, dass vorliegend keine Einnahmen erzielt werden, sondern nur Werbungskosten zu 60 % geltend gemacht werden sollen (BMF v. 19.05.2022, Beck'sche Erlasse 1 43/1, Rz. 143).

Wegen Vorliegens des § 32d Abs. 2 EStG sind damit die Einkünfte gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten. **[1,5]**

Weitere Rechtsfolgen des § 32d Abs. 2 EStG:

Gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 2 EStG sind § 20 Abs. 6 und Abs. 9 EStG sowie § 3 Nr. 40 S. 2 EStG nicht anwendbar, und diese Kapitaleinkünfte werden bei der Veranlagung mit dem progressiven Tarif gem. § 32a EStG besteuert. **[0,5]**

Zugeflossene Einnahmen gem. § 8 Abs. 1, § 11 Abs. 1 S. 1 EStG betragen 0 Euro.

Abgeflossene Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 EStG, § 11 Abs. 2 S. 1 EStG:

Rentenzahlungen von 01.10. - 31.12.2023 i. H. v. $4.400 \text{ €} \times 3 = 13.200 \text{ €}$ gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 S. 1, da wirtschaftlicher Zusammenhang mit diesen Einkünften aus Kapitalvermögen. Aber gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 S. 2 EStG nur mit dem Ertragsanteil von 21 % gem. § 22 Nr. 1 S. 3 Bst. a Dbst. bb S. 1 u. S. 4 EStG, da G das 62. Lebensjahr vollendet hat: $13.200 \text{ €} \times 21 \% = 2.772 \text{ €}$

Da diese 2.772 € in wirtschaftlichem Zusammenhang mit potenziellen und nach § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. d EStG steuerfreien Gewinnausschüttungen stehen, weil § 3 Nr. 40 S. 2 EStG nicht anwendbar ist, sind sie gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG nur zu 60 % abzugsfähig.

$60 \% \times 2.772 \text{ €} = \text{abzugsfähige Werbungskosten}$ **1.663 €**
[1,0]

Somit Verlust und

Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG **./ . 1.663 €**

Hinweis:

Im Rahmen der Ermittlung der Summe der Einkünfte sind die negativen Kapitaleinkünfte auch mit den positiven Einkünften anderer Einkunftsarten zu verrechnen, da die Verlustausgleichsbeschränkung des § 20 Abs. 6 S. 1 EStG gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 2 EStG insoweit nicht anzuwenden ist.

5. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG

C erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG aus der Verpachtung des Grundstücks an die A-GmbH von Januar bis einschließlich März 2023, sowie aus der Verpachtung an die Teutonium KG von Januar bis September 2023. Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, wobei das Zufluss-/Abflussprinzip des § 11 EStG zu beachten ist. **[1,0]**

Zugeflossene Pachteinnahmen gem. § 8 Abs. 1 EStG, § 11 Abs. 1 S. 1 EStG in 2023:

A-GmbH	3 Monate x 5.000 €	15.000 €	
Teutonium KG	9 Monate x 5.000 €	<u>45.000 €</u>	
		60.000 €	+ 60.000 €

[0,5]

Werbungskosten gem. § 9 EStG

AfA: Beide Produktionsgebäude befinden sich in den o. g. Zeiträumen im PV.

Die AfA beträgt gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 S. 1 i. V. m. § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 2 Bst. b EStG jährlich 2 % der HK von B als Rechtsvorgängerin, da C den Grund und Boden mit beiden Gebäuden unentgeltlich von B erworben hat und somit gem. § 11d Abs. 1 S. 1 EStDV an deren Bemessungsgrundlage und deren Prozentsatz gebunden ist, vgl. auch R 7.3 Abs. 3 EStR.

Die AfA endet gem. R 7.4 Abs. 2 S. 2 EStR in Bezug auf das Gebäude „A-GmbH“ mit Einlage in das BV zum 01.04.2023 und bezüglich des Gebäudes „Teutonium KG“ gem. R 7.4 Abs. 8 EStR mit der Veräußerung zum 01.10.2023.

Bemessungsgrundlage sind die HK.

[1,5]

Produktionshalle A-GmbH

HK 300.000 € x 2 % jährliche AfA = 6.000 €, zeitanteilig 3/12 ./ 1.500 €

Produktionshalle Teutonium KG:

HK 260.000 € x 2 % jährliche AfA = 5.200 €, zeitanteilig 9/12 ./ 3.900 €

[0,5]

Einkünfte aus VuV gem. § 21 EStG

54.600 €

6. Sonstige Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft

Die Veräußerung des Grundstücks im Privatvermögen Donaustauer Str. 4 – Grundstücksteil Teutonium KG – ist kein privaten Veräußerungsgeschäft gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 EStG.

Da C diesen Grundstücksteil von B im Wege der Einzelrechtsnachfolge unentgeltlich erworben hat, ist ihr die Anschaffung der B durch notariellen Kaufvertrag am 30.04.2009 gem. § 23 Abs. 1 S. 3 EStG zuzurechnen. Dieser befindet sich im Privatvermögen.

Das Gebäude wurde hergestellt. Er ist gem. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG in die Anschaffung und Veräußerung des Grundstücksteils mit einzubeziehen.

Hier liegen aber bezogen auf den Grundstücksteil zwischen dem notariellen Kaufvertrag von B am 30.04.2011 und dem notariellen Verkaufsvertrag von C am 02.09.2023 mehr als 10 Jahre, so dass die Veräußerung insoweit nicht steuerbar ist.

Der Grundstücksteil Donaustauer Str. 4 – A-GmbH – befindet sich im Betriebsvermögen und fällt daher gem. § 23 Abs. 2 EStG nicht unter § 23 Abs. 1 EStG.

[2,0]

Hinweis:

Es liegt auch kein steuerbares privates Veräußerungsgeschäft nach § 23 Abs. 1 S. 5 Nr. 1 EStG vor, da die Veräußerung im Betriebsvermögen nach vorheriger Einlage nicht binnen 10 Jahren nach der Anschaffung (not. KV v. 30.04.2011) erfolgte.

Sachverhalt 2

1. Steuerpflicht

1.1 Besteuerungsumfang nach EStG

S ist in Deutschland nicht nach § 1 Abs. 1 S. 1 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Ein Hotelzimmer ist kein Wohnsitz gem. § 8 AO, weil S damit keine Wohnung innehat. Danach muss die Wohnung in objektiver Hinsicht dem Steuerpflichtigen jederzeit (wann immer er es wünscht) als Bleibe zur Verfügung stehen, vgl. AEAO zu § 8, Tz. 3. Auch ein gewöhnlicher Aufenthalt gem. § 9 AO liegt nicht vor. Insbesondere greift auch nicht die unwiderlegbare Vermutung gem. § 9 S. 3 AO, weil sich S nur an 30 Tagen im Jahr in Deutschland aufhält.

Wenn inländischen Einkünfte gem. § 49 EStG erzielt werden, ist S aber gem. § 1 Abs. 4 EStG beschränkt einkommensteuerpflichtig, vorbehaltlich eines anwendbaren DBA.

[1,0]

Beteiligung AG:

§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, 15 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG, § 49 Abs. 1 Nr. 2 Bst. a EStG scheitert daran, dass eine Beteiligung keine Betriebsstätte gem. § 12 AO ist.

§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, 17 Abs. 1 S. 1 EStG, § 49 Abs. 1 Nr. 2 Bst. e Dbst. aa u. Dbst. cc EStG:

S war innerhalb der letzten 5 Jahre mit mindestens 1 % an der AG beteiligt. Zwar stellt die Veräußerung der 30 %-Beteiligung an der AG mangels Zuordnung zum Privatvermögen grds. keine gewerblichen Einkünfte i. S. d. § 17 dar, vgl. R 17 Abs. 1 EStR. Allerdings bleiben gem. § 49 Abs. 2 EStG im Ausland gegebene Besteuerungsmerkmale außer Betracht, soweit bei ihrer Berücksichtigung inländische Einkünfte im Sinne des § 49 Abs. 1 EStG nicht angenommen werden könnten.

Danach unterliegen Einkünfte, die unter den Voraussetzungen des § 17 EStG aus der Veräußerung des Anteiles an einer Kapitalgesellschaft erzielt werden, auch dann der beschränkten Steuerpflicht, wenn der Anteil in einem ausländischen Betriebsvermögen gehalten wird, sog. isolierende Betrachtungsweise.

Da sich zudem die Geschäftsleitung der AG i. S. d. § 10 AO in Deutschland befindet, liegen inländische Einkünfte i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Bst. e Dbst. aa EStG vor.

Auch § 49 Abs. 1 Nr. 2 Bst. e Dbst. cc EStG liegt vor, weil der Anteilswert der AG zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent auf inländischem unbeweglichen Vermögen beruhte und die Anteile dem Veräußerer zu diesem Zeitpunkt zuzurechnen waren; für die Ermittlung dieser Quote sind die aktiven Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens mit den Buchwerten zugrunde zu legen, die zu diesem Zeitpunkt anzusetzen gewesen wären.

[2,0]

Zinsen:

Die Zinsen von der AG sind Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 7 S. 1 EStG.

Weil das Darlehen nicht über inländischen Grundbesitz gesichert ist, handelt es sich bei den Zinsen aber nicht um inländische Einkünfte i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 5 Bst. c Dbst. aa) EStG.

Somit ist S gem. § 1 Abs. 4 EStG nur bez. der Veräußerung der AG Anteile beschränkt einkommensteuerverpflichtig. [1,0]

1.2 Anwendbarkeit des DBA-Türkei

S ist eine natürliche Person i. S. d. Art. 1 i. V. m. Art. 3 Abs. 1 Bst. d DBA-Türkei und aufgrund seines Wohnsitzes in Istanbul in der Türkei steuerpflichtig. Daher ist S nach Art. 4 Abs. 1 S. 1 DBA-Türkei in der Türkei ansässig.

Sachlich ist das DBA-Türkei auf die ESt gem. Art. 2 Abs. 3 Bst. b) i) DBA-Türkei anwendbar. [1,0]

2. Einkünfte

S erzielt mit der Veräußerung der Anteile an der AG Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, 17 Abs. 1 S. 1 EStG (s.o).

Der Veräußerungsgewinn ist gem. § 17 Abs. 2 S. 1 EStG der Veräußerungspreis abzüglich Veräußerungs- und AK. Das Teileinkünfteverfahren ist dabei anzuwenden. Maßgeblich ist das Jahr der Veräußerung 2023, § 11 EStG ist nicht anwendbar, vgl. H 17 Abs. 7 „Stichtagsbewertung“ EStH. [0,5]

Veräußerungspreis	3.205.000 €
davon sind gem. § 3 Nr. 40 S. 1 Bst. c S. 1 EStG 40 % steuerfrei	./ 1.282.000 €
steuerpflichtig	1.923.000 €
./ AK i. S. d. § 17 Abs. 2a EStG	[0,5]

- S. 1: Kaufpreis i. H. v. 1.200.000 € 1.200.000 €

Nachträgliche AK gem. § 17 Abs. 2a S. 2 EStG

- S. 3 Nr. 1 verdeckte Einlage

Ein fremder Dritter hätte auf die Rückzahlung des Darlehens nicht verzichtet. Damit ist der Verzicht des S durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Da der Wegfall der Verbindlichkeit einen einlagefähigen Vermögensvorteil darstellt, die Minderung eines Passivpostens der AG, liegt zum einen eine verdeckte Einlage i. S. d. R 8.9 Abs. 1 und 3 KStR vor.

Die Bewertung der verdeckten Einlage erfolgt mit dem Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG, d. h. in Höhe des werthaltigen Teils des Darlehens i. H. v. 800.000 €, vgl. auch R 8.9 Abs. 4 S. 1 KStR und BMF v. 07.06.2022, Beck'sche Erlasse 1 § 17/1, Rz. 5. [1,0]

- Zum anderen liegt gem. BMF v. 07.06.2022, Beck'sche Erlasse 1 § 17/1, Rz. 8 u. 9 beim Verzicht auf ein Darlehen, das in der Krise gewährt wurde, eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung gem. § 17 Abs. 2a S. 4 EStG vor. Gem. BMF v. 07.06.2022, a. a. O., Rz. 11 ist gem. § 17 Abs. 2a S. 3 Nr. 1 u. Nr. 2 der Nennwert v. 2.000.000 € als nachträgliche AK zu berücksichtigen.

AK gesamt: 3.200.000 €

davon sind gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG 60 % abziehbar, da wirtschaftlicher Zusammenhang mit § 3
Nr. 40 S. 1 Bst. c EStG ./ 1.920.000 €
Veräußerungsgewinn: 3.000 €
[1,5]

Der Freibetrag nach § 17 Abs. 3 S. 1 EStG beträgt 30 % v. 9.060 € = 2.718 €. Da der steuerpflichtige
Veräußerungsgewinn von 3.000 € (vgl. R 17 Abs. 9 EStR) den Betrag von 30 % v. 36.100 € = 10.830 €
nicht übersteigt, erfolgt keine Ermäßigung des Freibetrages gem. § 17 Abs. 3 S. 2 EStG. **[1,0]**

Freibetrag: ./ 2.718 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 17 EStG **282 €**

Mangels weiterer steuerpflichtiger Einkünfte handelt es sich bei den **282 €** auch um die **Summe der**
Einkünfte gem. § 2 Abs. 3 EStG. **[0,5]**

Gem. Art. 13 Abs. 2 DBA-Türkei wird das deutsche Besteuerungsrecht nicht beschränkt, weil Anteile
an einer Kapitalgesellschaft, deren Aktivvermögen zu mehr als 50 Prozent mittelbar oder unmittelbar
aus unbeweglichem Vermögen besteht, das in Deutschland liegt, veräußert werden.

[1,0]

Teil II: Körperschaftsteuer

Sachverhalt 1

1. Antrag auf Option zur Körperschaftbesteuerung

Als Personenhandelsgesellschaft ist die OHG nach § 1a Abs. 1 S. 1 KStG auf Antrag wie eine Kapitalgesellschaft zu behandeln. Weitere Voraussetzungen sind nicht zu prüfen, da lt. Aufgabe die OHG form- und fristgerecht zur Körperschaftbesteuerung optiert hat. Die Option wirkt ab dem 01.01.2023 gem. § 1a Abs. 1 S. 2 KStG. [1,0]

2. Fiktiver Formwechsel

Der Übergang zur Körperschaftbesteuerung gilt nach § 1a Abs. 2 S. 1 KStG als Formwechsel i. S. d. § 1 Abs. 3 Nr. 3 UmwStG. Durch den Verweis auf § 1 Abs. 3 Nr. 3 UmwStG liegen die sachlichen Voraussetzungen für die Anwendung des UmwStG vor. Gem. § 1a Abs. 2 S. 2 KStG sind die § 1 und § 25 UmwStG entsprechend anzuwenden. Als Einbringungszeitpunkt gilt gem. § 1a Abs. 2 S. 3 HS 1 KStG das Ende des Wirtschaftsjahrs, das dem Wirtschaftsjahr i. S. d. § 1a Abs. 2 S. 2 KStG unmittelbar vorangeht, also der 31.12.2022. [1,0]

§ 1 Abs. 3 Nr. 3 UmwStG verweist als Rechtsfolge auf den 6.-8. Teil des UmwStG. Die Vorschrift des § 1 Abs. 3 UmwStG gilt gem. § 1 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 und 2 lit. a, aa) nur, wenn S und B ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der EU bzw. dem EWR haben. Da S und B ihren Wohnsitz i. S. d. § 8 AO in Deutschland haben, liegen die personellen Voraussetzungen für die Anwendung 6.-8. Teil des UmwStG vor. [1,0]

Hier ist § 20 UmwStG zu prüfen.

Damit eine Einbringung in eine Kapitalgesellschaft i. S. d. § 20 Abs. 1 UmwStG vorliegt, muss es sich beim Einbringungsgegenstand hier um Anteile an einer Mitunternehmerschaft i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG handeln. Da S und B Mitunternehmer (H 15.8 Abs. 1 „Allgemeines EStR) der gewerblich tätigen OHG sind, müssen sie den gesamten Betrieb der OHG einbringen (vgl. UmwStE, Randnr. 20.10 i. V. m. 20.05). Hierzu gehören auch die funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens. Die Prüfung erfolgt hierbei für jeden Mitunternehmer gesondert. (Beck'sche Steuererlasse, § 1a/1, Rn. 32). [1,0]

Das Grundstück Rheingasse 7 steht im Alleineigentum der B und wird der OHG entgeltlich zur Nutzung überlassen. Nach R 4.2 Abs. 2 S. 1 EStR liegt Sonderbetriebsvermögen I vor. Das Grundstück zwar funktional wesentlich ist, aber lt. Hinweise nicht auf die OHG übertragen werden soll, ist die Zurückbehaltung für die Anwendung des UmwStG schädlich, da die Überlassung zur Nutzung nicht ausreicht (UmwStE, Rn. 20.10 i. V. m. Rn. 20.06; Beck'sche Steuererlasse, § 1a/1, Rn. 32). Es liegt damit ein fiktiver Tausch zum gemeinen Wert vor und § 6 Abs. 6 S. 1 EStG findet Anwendung. [2,0]

Die Sicherungsübereignung der Beteiligung ist hingegen unschädlich; maßgebend ist das wirtschaftliche Eigentum i. S. d. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO (UmwStE, Rn. 20.06 i. V. m. Rn. 15.07 UmwStE). [1,0]

Nach § 1a Abs. 1 S. 1 KStG und § 2 Abs. 8 GewStG wird die OHG für Zwecke der Ertragsbesteuerung wie eine Kapitalgesellschaft behandelt (optierende Gesellschaft), (Beck'sche Steuererlasse, § 1a/1, Rn. 50). [1,0]

Hinweis: Da die optierende Gesellschaft ihre Rechtsstatut zivilrechtlich und somit gesellschaftsrechtlich nicht ändert, gelten für sie die gesellschafts- und handelsrechtlichen Vorgaben einer Personengesellschaft auch nach Ausübung der Option fort.

Grundsätzlich ist das eingebrachte Vermögen des S mit dem gemeinen Wert anzusetzen (§ 20 Abs. 2 S. 1 UmwStG). Dem S wird aber gem. § 20 Abs. 2 S. 2 UmwStG das Wahlrecht zugestanden, den Vorgang mit oder ohne Realisierung von stillen Reserven durchzuführen, weil das übernommene Betriebsvermögen auf Antrag einheitlich mit dem Buchwert oder einem höheren Wert (Zwischenwert), höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert angesetzt werden kann, wenn die Voraussetzungen des § 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 bis 4 UmwStG kumulativ erfüllt sind. Der Antrag ist gem. § 20 Abs. 2 S. 3 UmwStG spätestens bis zur erstmaligen Einreichung einer steuerlichen Schlussbilanz für die optierende Gesellschaft zu stellen (UmwStE, Rn. 20.21 i. V. m. Beck'sche Steuererlasse, §1a/1, Rn. 32). Davon ist hier laut Hinweise auszugehen. **[1,0]**

§ 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 3 UmwStG verlangt, dass das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung des eingebrachten Betriebsvermögens bei der übernehmenden Gesellschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt wird. Diese Voraussetzung ist erfüllt, da die optierende Gesellschaft der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG). **[0,5]**

3. Ertragsteuerliche Rechtsfolgen bei S und B

3.1 Behandlung bei B

Die Vermietung des Grundstücks Rheingasse 7 durch B an die optierende Gesellschaft führt zu keiner Betriebsaufspaltung, da B die optierende Gesellschaft mit 40 % nicht beherrscht (H 15.7 IV „Allgemeines“, H 15.7 VI „Mehrheit der Stimmrechte“ EStH) und damit zwar die sachliche, aber nicht die personelle Verflechtung vorliegt. Damit gilt das bisher im Sonderbetriebsvermögen I ausgewiesene Grundstück als in das Privatvermögen der B entnommen (vgl. BMF, Schreiben v. 10.11.2022; Beck'sche Steuererlasse, §1a/1, Rn. 36). **[2,0]**

Die fiktive Einbringung des Mitunternehmeranteils der B bzw. die Entnahme stellt eine fiktive Betriebsaufgabe gem. § 16 Abs. 3 S. 1 i. V. m. Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG dar, da sämtliche stille Reserven i. S. d. funktional-quantitative Betrachtungsweise aufgedeckt werden. Der Aufgabegewinn ist gem. § 16 Abs. 2 S. 1 EStG die Differenz zwischen dem gemeinen Wert gem. § 16 Abs. 3 S. 7 EStG der eingebrachten Wirtschaftsgüter und dem Buchwert / Kapitalkonto des B gem. § 16 Abs. 2 S. 2 EStG zuzüglich der Differenz zwischen dem gemeinen Wert gem. § 16 Abs. 3 S. 7 EStG des Grundstücks im Sonderbetriebsvermögen I und dem Sonderkapital i. H. v. 150.000 € ./ 100.000 € = 50.000 € **[2,0]**

Der gemeine Wert i. S. d. § 9 BewG des Mitunternehmeranteils entspricht 40 % des gemeinen Werts der OHG.

Wirtschaftsgut	gemeiner Wert	Buchwert	Stille Reserven
Grdst. Salzstr. 1	500.000 €	400.000 €	100.000 €
Beteiligung Solar AG	200.000 €	200.000 €	0 €
Bank	130.000 €	130.000 €	0 €
Darlehen	- 200.000 €	- 200.000 €	0 €
Vbdl. L+L	- 30.000 €	- 30.000 €	0 €
Gesamt	600.000 €	500.000 €	100.000 €
davon S	360.000 €	300.000 €	60.000 €
davon B	240.000 €	200.000 €	40.000 €

Der Veräußerungsgewinn der B beträgt damit 40.000 € + 50.000 € = 90.000 €. **[1,0]**

Da sich das Grundstück Salzstr. 1 nicht mindestens sechs Jahre im Betriebsvermögen der OHG befunden hat, liegen die Verbleibensvoraussetzungen des § 6b Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG nicht vor. Eine Anwendung von § 6b Abs. 1 EStG ist damit ausgeschlossen. Das Grundstück Rheingasse 7, welches sich im Sonderbetriebsvermögen I der B befindet, ist schon deshalb nicht begünstigt, weil eine Entnahme einer Veräußerung nicht gleichgesetzt ist (vgl. R 6b.1 Abs. 1 S. 4 EStR). **[1,0]**

Da B das 55. Lebensjahr noch nicht vollendet hat und auch nicht im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist, ist kein Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen. **[1,0]**

Da es sich bei einem Veräußerungsgewinn i. S. d. § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG um außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG handelt, soweit der Gewinn nicht gem. § 3 Nr. 40 S. 1 b), § 3c Abs. 2 S. 1 EStG steuerfrei ist (hier 0 Euro, da gemeiner Wert der Solar AG dem Buchwert entspricht), ist die 1/5-Regelung nach § 34 Abs. 1 EStG anzuwenden. Der ermäßigte Steuersatz nach § 34 Abs. 3 EStG kann mangels Vollendung des 55. Lebensjahres und mangels Berufsunfähigkeit nicht berücksichtigt werden. **[1,0]**

3.2 Behandlung bei S

Der fiktive Formwechsel führt bei S zu einer fiktiven Veräußerung nach § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG. Der fiktive Veräußerungsgewinn bestimmt sich nach § 16 Abs. 2 S. 1 EStG. Da der Wert, mit dem die optierende Gesellschaft das eingebrachte Vermögen ansetzt (hier: Kapital 300.000 €), als Veräußerungspreis gilt (§ 20 Abs. 3 S. 1 UmwStG) und sein Anteil am Wert des Betriebsvermögen an der OHG 300.000 € beträgt, entsteht für S kein Veräußerungsgewinn. **[1,0]**

Die Anteile an der optierenden Gesellschaft sind Privatvermögen des S bzw. des B. Die Anschaffungskosten i. S. v. § 17 Abs. 2a EStG für S bzw. B für ihre GmbH-Anteile ist der Bilanzansatz der optierenden Gesellschaft (§ 20 Abs. 3 S. 1 UmwStG bzw. § 6 Abs. 6 S. 1 EStG). **[1,0]**

Hinweis:

Für das aus dem Sonderbetriebsvermögen entnommene Grundstück Rheinstr. 7 liegen bei B fiktive Anschaffungskosten i. S. d. § 23 Abs. 1 S. 2 i. H. d. Entnahmewerts von 150.000 € gem. § 23 Abs. 3 S. 3 i. V. m. § 16 Abs. 3 S. 7 EStG vor.

Sachverhalt 2

Gesonderte Verlustfeststellung zum 31.12.2023

Die Übertragung von 20 % am 01.03.2021 lag unter der Schwelle von über 50 % und hat damit nicht die Rechtsfolgen des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG ausgelöst. Übertragungen innerhalb von fünf Jahren werden aber zusammengerechnet. Zusammen mit der Übertragung von 35 % am 01.10.2023 werden mehr als 50 %, zusammen 55 % der Anteile an einen Erwerber, die R-GmbH, innerhalb von fünf Jahren übertragen. Folglich geht der Verlustvortrag zum 31.12.2022 i. H. v. 100.000 € und der bis zum 30.09.2023 entstandene Verlust grds. unter (schädlicher Beteiligungserwerb). **[2,0]**

Mangels eines anderen Aufteilungsmaßstabes gilt bis zum 30.09.2023 ein Verlust i. H. v. 9/12 von 120.000 € = 90.000 € als entstanden (Beck'sche Erlasse, 100, §8c/1, Rn. 35). Dieser Teil des Verlustes ist von den Rechtsfolgen des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG betroffen. Der restliche Verlust 2023 i. H. v. 30.000 € ist nicht betroffen. **[1,0]**

Der Verlustuntergang entfällt gem. § 8c Abs. 1 S. 5 KStG, soweit die P-AG am 30.09.2023 über im Inland steuerpflichtige stille Reserven i. S. d. § 8c Abs. 1 S. 6 KStG verfügt, also dem Unterschiedsbetrag zwischen dem in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesenen Eigenkapital und dem auf dieses Eigenkapital jeweils entfallenden gemeinen Wert der Anteile an der P-AG, soweit diese im Inland steuerpflichtig sind.

Hier liegen nur beim Firmenwert i. H. v. 60.000 € stille Reserven vor. Folglich sind von der Regelung des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG nicht die gesamten bis zum 30.09.2022 entstandenen Verluste i. H. v. 190.000 € betroffen, sondern nach Anwendung der Stillen-Reserve-Klausel lediglich Verluste von 130.000 € (190.000 € ./. 60.000 €). **[1,5]**

Erfolgt ein Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung des Geschäftsbetriebs der Körperschaft gem. § 8c Abs. 1a S. 1 KStG, bleibt er bei der Anwendung des § 8c Abs. 1 KStG unberücksichtigt. Anhaltspunkte für die Anwendung der von Amts wegen zu beachtenden Vorschrift des § 8c Abs. 1a KStG (sog. Sanierungsklausel) liegen hier aber nicht vor. **[0,5]**

Hinweis:

Sanierung wird definiert in § 8c Abs. 1a S. 2, die Ziffern 1-3 in S. 3 müssen nur alternativ vorliegen, in S. 4 finden sich Ausschlussgründe der Sanierung.

Da die R-GmbH den Geschäftsbetrieb der P-AG fortführen möchte, ist gem. § 8d Abs. 1 S. 1 KStG auf Antrag § 8c KStG trotz schädlichen Beteiligungserwerbs nicht anzuwenden. Die Verluste gehen also doch nicht nach § 8c Abs. 1 S. 1 KStG unter. Der Antrag ist gem. § 8d Abs. 1 S. 5 in der Steuererklärung für 2023 zu stellen. **[1,0]**

Die Beteiligung an der C GmbH & Co. KG ist unschädlich, da die Beteiligung an der Mitunternehmerschaft bereits in 2019 vor Beginn des dreijährigen Beobachtungszeitraumes A (Beck'sche Erlasse, 100, § 8d/1, Rn. 13 ff.) veräußert wurde (§ 8d Abs. 1 S. 1 und S. 2 Nr. 2 KStG). Der Beobachtungszeitraum A beginnt am 01.01.2020 und endet am 01.10.2023). Außerdem liegt auch in 2023 kein Ereignis i. S. v. § 8d Abs. 2 KStG vor. Der Beobachtungszeitraum B endet am 31.12.2023 (Beck'sche Erlasse, 100, § 8d/1, Rn. 13 ff.).

[1,0]

Der fortführungsgebundene Verlustvortrag umfasst gem. § 8d Abs. 1 S. 6 KStG zum einen die bis zum 30.09.2023 entstandenen Verluste i. H. v. 190.000 € und zum anderen den zwischen dem 01.10.2023 und dem 31.12.2023 entfallenden laufenden Verlust i. H. v. 30.000 € (Beck'sche Erlasse, 100, § 8d/1, Rn. 54) und ist gem. § 8d Abs. 1 S. 7 KStG i. V. m. § 10d Abs. 4 EStG zum 31.12.2023 gesondert festzustellen. Insgesamt ist ein fortführungsgebundener Verlust von 220.000 € zum 31.12.2023 gesondert festzustellen.

[1,5]

Gesonderte Verlustfeststellung zum 31.12.2024

Der körperschaftsteuerliche Verlust des Wirtschaftsjahres 2024 i. H. v. 15.000 € ist nach § 10d Abs. 4 EStG gesondert festzustellen. Ein Verlustrücktrag ist nicht möglich, da auch in den beiden vorangegangenen Veranlagungszeiträumen körperschaftsteuerliche Verluste vorlagen.

[1,0]

Der fortführungsgebundene Verlustvortrag ist kein eigenständiger, neben dem Verlustvortrag i. S. d. § 10d Abs. 4 EStG stehender Verlustvortrag, sondern ist als Teil des verbleibenden Verlustvortrags zum Ende des jeweiligen Veranlagungszeitraums gesondert auszuweisen (Beck'sche Erlasse, 100, § 8d/1, Rn. 56). Gem. § 8d Abs. 1 S. 7 KStG ist der fortführungsgebundene Verlustvortrag zum 31.12.2024 in Höhe von 220.000 € gesondert auszuweisen und festzustellen.

[1,5]

Der insgesamt gesondert festzustellende Verlustvortrag nach § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 10d Abs. 4 EStG zum 31.12.2024 beträgt 235.000 €.

[0,5]

Gesonderte Verlustfeststellung zum 31.12.2025

Die durch die Eröffnung des neuen Ladengeschäfts betriebene Expansion im Juli 2025 ist nicht als die Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs anzusehen, da sich eine gegenseitig ergänzende und fördernde Betätigung i.S.d. § 8d Abs. 1 S. 3 KStG vorliegt (Beck'sche Erlasse, 100, § 8d/1, Rn. 33 i. v. m. Rn. 16). Damit liegt kein schädliches Ereignis i. S. d. § 8d Abs. 2 S. 2 Nr. 3 KStG vor.

[1,0]

Der laufende Gewinn des Wirtschaftsjahres 2025 ist nach § 8d Abs. 1 S. 8 KStG mit dem fortführungsgebundenen Verlustvortrag vorrangig vor § 10d Abs. 4 EStG zum 31.12.2024 zu verrechnen. Dadurch mindert sich der fortführungsgebundene Verlustvortrag um 50.000 €. Gem. § 8d Abs. 1 S. 7 KStG ist der fortführungsgebundene Verlustvortrag zum 31.12.2025 i. H. v. 220.000 € ./ 50.000 € = 170.000 € gesondert auszuweisen und festzustellen.

[1,0]

Der insgesamt gesondert festzustellende Verlustvortrag nach § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 10d Abs. 4 EStG beträgt zum 31.12.2025 170.000 € zzgl. 15.000 € = 185.000 €.

[0,5]

Gesonderte Verlustfeststellung zum 31.12.2026

Die Stellung als Organträger ist ein schädliches Ereignis i. S. d. § 8d Abs. 2 S. 2 Nr. 5 KStG. Bei unterjährigem Eintritt eines schädlichen Ereignisses wird der zum Schluss des vorangehenden Veranlagungszeitraums festgestellte fortführungsgebundene Verlustvortrag gekürzt. Eine Verrechnung von bis zum Eintritt des jeweiligen schädlichen Ereignisses entstandenen positiven Ergebnissen mit dem zuletzt festgestellten fortführungsgebundenen Verlustvortrag erfolgt nicht (Beck'sche Erlasse, 100, §8d/1, Rn. 67). Damit geht der fortführungsgebundene Verlustvortrag gem. § 8d Abs. 2 S. 1 HS 1 KStG zum 31.12.2025 grds. vollständig unter. **[2,0]**

Der Verlustuntergang entfällt aber gem. § 8d Abs. 2 S. 1 HS 2 KStG, soweit die P-AG am 31.12.2025 über im Inland steuerpflichtige stille Reserven i. S. d. § 8c Abs. 1 S. 5 bis 8 KStG verfügt, also hier gemäß § 8c Abs. 1 S. 6 KStG dem Unterschiedsbetrag zwischen dem in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesenen Eigenkapital und dem auf dieses Eigenkapital jeweils entfallenden gemeinen Wert der Anteile an der P-AG, soweit diese im Inland steuerpflichtig sind (Beck'sche Erlasse, 100, §8d/1, Rn. 68 S. 1). Es sind die zum Schluss des dem schädlichen Ereignis vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorhandenen stillen Reserven zu Grunde zu legen (Beck'sche Erlasse, 100, §8d/1, Rn. 69). Dabei sind die gesamten stillen Reserven für die Anwendung des § 8d Abs. 2 S. 1 KStG zu berücksichtigen (Beck'sche Erlasse, 100, §8d/1, Rn. 71). **[2,0]**

Zum 31.12.2025 liegen nur beim Firmenwert i. H. v. 90.000 € stille Reserven vor. Folglich sind von § 8d Abs. 2 S. 1 HS 1 KStG nicht die gesamten bis zum 31.12.2025 festgestellten fortführungsgebundenen Verluste i. H. v. 170.000 € betroffen, sondern nach Anwendung des § 8d Abs. 2 S. 1 HS 2 KStG lediglich Verluste von 80.000 € (170.000 € ./ 90.000 €)². **[1,0]**

Der laufende Gewinn des Wirtschaftsjahres 2026 ist mit dem verbleibenden fortführungsgebundenen Verlustvortrag zum 31.12.2025 zu verrechnen. Dadurch mindert sich dieser um 50.000 €. **[0,5]**

Eine gesonderte Feststellung eines fortführungsgebundenen Verlustvortrags zum 31.12.2026 entfällt (Beck'sche Erlasse, 100, §8d/1, Rn. 69 f.). Der gesondert festzustellende Verlustvortrag nach § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 10d Abs. 4 EStG beträgt zum 31.12.2026 40.000 € zzgl. 15.000 € = 55.000 €. **[1,0]**

[Erreichbare Gesamtpunktzahl: 100,0]

Punkte von bis		Note
0	19,0	6,0
20	29,0	5,5
30	39,0	5,0
40	49,0	4,5
50	58,0	4,0
59	66,0	3,5
67	73,0	3,0
74	80,0	2,5
81	87,0	2,0
88	94,0	1,5
95	100,0	1,0

² Die gesamten stillen Reserven sind bei der Anwendung der stillen-Reserve-Klausel zu berücksichtigen (Beck'sche Erlasse, 100, §8d/1, Rn. 71).

Name

Note

Punkte

Soll

Ist

Auspunktung zur Klausur

Teil I: Einkommensteuer

Sachverhalt 1		
A. Einkünfte Cäsar		
1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb		
Veräußerung GmbH-Anteil = §§ 2 I S. 1 Nr. 2, 17 I S. 1 EStG, da...; Eink. = Gewinn (§ 17 II S. 1 EStG); keine Versorgungsleistung, da...	1,0	
Wahlrecht i.S.d. R 17 VII S. 2 iVm R 16 XI S. 1 EStR; Zuflussbesteuerung gewählt	1,0	
VPr = Tilgungsanteil, der in 2023 zugeflossen (§ 11 I S. 1 EStG); Tilgungsanteil aus Tab. § 22 Nr. 1 S. 3 lit. a) bb) EStG; Tilgungsanteil = 79 %	1,0	
Berechnung; TEV (§ 3 Nr. 40 S. 1 lit. c EStG)	1,0	
abzgl. abgeflossene VK; TEV (§ 3c II S. 1 EStG)	0,5	
abzgl. AK; TEV (§ 3c II S. 1 EStG)	0,5	
max. Abzug AK bis VG = 0; nachträgliche Eink. In Folgejahren (§ 24 Nr. 2 EStG iVm § 17 EStG)	0,5	
2. sonstige Einkünfte		
Ertragsanteil Leibrente = §§ 2 I S. 1 Nr. 7, 22 Nr. 1 S. 3 lit. a) bb) EStG; Einkünfte = Überschuss (§ 2 II S. 1 Nr. 2 EStG)	1,0	
zugeflossene Einnahmen (§§ 8 I, 11 I S. 1 EStG); Ertragsanteil maßgebend; WK-PB (§ 9a S. 1 Nr. 3 EStG)	1,0	
B. Einkünfte Atra		
1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb		
Verpachtung = §§ 2 I S. 1 Nr. 2, 15 I S. 1 Nr 1 + II EStG, da Betriebsaufspaltung (H 15.7 IV "Allg." EStH)	1,0	
Grundstk. Donaustauerstr. = funktional wesentliche Betriebsgrundlage (H 15.7 V "wesentliche..." EStH)	0,5	
Beherrschung durch Atra, da... (H 15.7 VI "Allg." "Mehrheit der Stimmrechte" EStH)	1,0	
Einkünfte = Gewinn (§ 2 II S. 1 Nr. 1 EStG); zwingend BVV (§§ 4 I, 5 I EStG); Gewinnermittlungszeitraum = Rumpf-Wj. (§ 4a I S. 1 Nr. 3 EStG, § 8b S. 2 Nr. 1 EStDV)	1,0	
Grdst bis 31.03. PV (R 4.2 VII EStR analog); ab 01.04. zu 50 % notw. BV (R 4.2 VII S. 1 EStR); ebenso GmbH-Anteile und Rentenvbdl. (R 4.2 XV S. 2 EStR und H 4.2 XV "Betriebsschuld" EStH); zwingend Einlage (§ 4 I S. 8 HS 1 EStG)	2,0	
anderen 50 % mangels Zuordnungsentscheidung kein gewillkürtes BV (R 4.2 IX EStR)	0,5	
Einlage GruBo mit TW (§ 6 I Nr. 6 + Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG), da...; Ermittlung Einlagewert	1,0	
Einlage Geb. mit TW (§ 6 I Nr. 6 + Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG), da...; Ermittlung Einlagewert	0,5	
Anteile GmbH: Bew. mit AK, da... (§ 6 I Nr. 5 S. 1 HS 2 lit. b EStG)	1,0	
Erwerb iR vorgeweggenommene Erbfolge: Einlage mit AK (§ 17 IIa S. 1 EStG (§ 17 II S. 5 EStG)	1,0	
Erbanfall nicht stb (§7/2, Rn. 1); unentgeltlicher Übertrag auf Erbengemeinschaft; Anteile = PV	1,0	
Erbanfall und Erbauseinandersetzung getrennte Vorgänge (§7/2, Rn. 2); keine Anschaffung mangels Ausgleichszahlung (§7/2, Rn. 22)	1,0	
für Einlage AK Rechtsvorgänger maßgebend (§ 17 II S. 5 EStG)	0,5	
Erwerb von Cäsar: Einlage mit AK=Rentenbarwert (§ 6 I Nr. 5 S. 1 HS 2 lit. b EStG; H 6.2 "Rentenverpflichtung" EStH)	1,0	
Einlage Rentenverpflichtung mit AK=Rentenbarwert (§ 6 I Nr. 5 S. 1 HS 2 lit. a EStG), da...	0,5	
Pacht=BE (§ 21 I Nr. 1 + III EStG)	0,5	
Zahlung auf privates Girokonto = Entnahme (§ 4 I S. 2 EStG)	0,5	
Bewertung Rentenverpflichtung (§ 6 I Nr. 3 S. 1 iVm Nr. 2 S. 1 EStG); Saldo Barwertminderung und Renetnzahlung = BA (§ 4 IV EStG)	1,5	
Zahlung Rente über privates Girokonto = Einlage (§ 4 I S. 8 HS 1 EStG)	0,5	

Hinzurechnung von 40 %, da... (§ 3c II S. 1 EStG)	1,0	
Gebäude-AfA (§ 7 IV S. 1 Nr. 1 EStG), da...	1,0	
BMG=Einlagewert ./ AfA bei VuV (§ 7 IV S. 1 HS 2 + I S. 5 EStG)	1,0	
Ermittlung geminderter Einlagewert; AfA 2 % (§ 7 IV S. 1 Nr. 2 lit. a EStG)	1,0	
fortgeführt HK = AfA-BMG	0,5	
zeitanteilige AfA (§ 7 I S. 4 EStG analog)	0,5	
2. Gewinn aus Aufgabe Besitzunternehmen		
keine Betriebsverpachtung (§ 16 IIIb EStG); zwingend Betriebsaufgabe (§§ 2 I S. 1 Nr. 2, 16 III S. 1 + I Nr. 1 S. 1 EStG)	1,0	
Einkünfte = Gewinn (§§ 2 II S. 1 Nr. 1, 16 II S. 1 EStG)	0,5	
VPr GruBo (§ 16 III S. 6 EStG)	0,5	
Zwangsentnahme Anteile GmbH und Rentenverpflichtung (§ 4 I S. 2 EStG) mit gW (§ 16 III S. 7 EStG)	0,5	
gW Rentenbarwert zum 30.09.2023	0,5	
gW Anteile GmbH, zu 40 % stfr (§ 3 Nr. 40 S. 1 lit. b EStG)	1,0	
abzgl. Einlagewert GruBo	0,5	
abzgl. Einlagewert Geb. abzgl. AfA	0,5	
abzgl. Einlagewert GmbH	0,5	
Ermittlung Aufbaggewinn iSd § 16 II EStG; TEV (§ 3c II S. 1 EStG)	1,5	
kein FB (§ 16 IV EStG), da...; außerordentliche Einkünfte (§ 34 II Nr. 1 EStG), soweit nicht TEV; tarifliche Ermäßigung nach § 34 I EStG	1,0	
3. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit		
GF=§ 19 I S. 1 Nr. 1 EStG; Einkünfte=Überschuss (§ 2 II S. 1 Nr. 2 EStG)	1,0	
AL (§ 8 I EStG) bei Zufluss (§ 11 I S. 4 iVm § 38a I S. 2 EStR); LSt, SoliZ=§12 Nr. 3 Est; ArbN-Anteil SozVers=§ 12 Nr. 1 EStG; ArbG-Anteil=§ 3 Nr. 62 EStG	1,0	
AN-PB (§ 9a S. 1 Nr. 1 lit. a EStG)	0,5	
4. Einkünfte aus Kapitalvermögen		
Eink. §§ 2 I S. 1 Nr. 5, 20 I S. 1 Nr. 1 EStG	0,5	
Antrag nach § 32d II Nr. 3 S. 1 HS 2 lit. a EStG, da...; Antrag auch mgl., wenn nur WK (Beck-E, 1, § 43/1, Rn 143); Einkünfte=Überschuss (§ 2 II S. 1 Nr. 2 EStG) ;	1,5	
Keine Anwendung § 20 VI + IX EStG und TEV (§ 32d II Nr. 3 S. 2 EStG)	0,5	
Einnahmen = 0 (§ 8 I EStG); EA der Rente = WK (§ 9 I S. 3 Nr. 1 S. 1+2 EStG; § 22 Nr. 1 S. 3 lit. a, bb S. 1 und 4 EStG; 60% zu berücksichtigen (§ 3c II S. 1 EStG)	1,0	
5. Vermietung und Verpachtung		
Eink. §§ 2 I S. 1 Nr. 6, 21 I S. 1 Nr. 1 EStG; Einkünfte=Überschuss (§ 2 II S. 1 Nr. 2 EStG)	1,0	
zugeflossene Einnahmen (§§ 8 I, 11 I S. 1 EStG)	0,5	
Gebäude-AfA iHv 2 % = WK (§§ 9 I Nr. 7 S. 1, 7 IV S. 1 Nr. 2 lit. a EStG); AfA Vermietung an GmbH bis 31.03; AfA Vermietung KG bis 30.09; BMG=AK Rechtsvorgänger (§ 11d I S. 1 EStDV)	2,0	
Berechnung AfA	0,5	
6. Sonstige Einkünfte		
kein § 23 I S. 1 Nr. 1 S. 1 EStG, da... (§ 23 I S. 3 EStG); Gebäude einzubeziehen (§ 23 I S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG)	2,0	
Sachverhalt 2		
keine unbeschränkte Est-Pflicht (§ 1 I S. 1 EStG), da... (§§ 8,9 AO); aber beschr. Est-Pflicht (§ 1 IV EStG)	1,0	
kein § 17 I S. 1 EStG, da kein PV; isolierende Betrachtungsweise (§ 49 II EStG); inländische Einkünfte iSd § 49 I Nr. 2 lit. e, aa) EStG, da...	2,0	
Zinsen keine inländischen Einkünfte, da... (§ 49 I Nr. 5 lit. c EStG)	1,0	
S=Person (Art. 3 I lit. d DBA-Türkei) + stpfl. aufgrund Wohnsitz; Anässigkeit in Türkei (Art. 4 I S. 1 DBA-Türkei)	1,0	
Ermittlung VG nach § 17 II S. 1 EStG	0,5	

AK nach § 17 IIa EStG, da...	0,5	
Darlehensverzicht = vE, da... (R 8.9 I + III KStR); Bew. mit TW = werthaltiger Teil Darlehen (R 8.9 IV S. 1 iVm § 6 I Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG)	1,0	
Berechnung VG (§§ 17 II S. 1, 3 Nr. 40 S. 1 lit. c S. 1, 17 IIa S. 3 Nr. 1 + Nr. 2 + S. 4, 3c II S. 1 EStG)	1,5	
FB nach § 17 III S. 1 EStG; keine Kürzung nach § 17 III S. 2 EStG	1,0	
keine Beschränkung dt. Besteuerungsrecht, da... (Art. 13 II DBA-Türkei)	1,0	
Eink. aus Gew.betrieb; SdE (§ 2 III EStG)	0,5	

Teil II: Körperschaftsteuer**Sachverhalt 1**

auf Antrag wie KapGes zu behandeln (§ 1a I S. 1 KStG); keine weiteren Vss. zu prüfen	1,0	
fiktiver Formwechsel (§ 1a II S. 1 KStG iVm § 1 III Nr. 3 UmwStG); entsprechende Anwendung §§ 1, 25 UmwStG (§ 1a II S. 2 KStG); Einbringungsztpkt=31.12.2022 (§ 1a II S. 3 HS 1 KStG)	1,0	
pers. Vss. erfüllt (§ 1 IV S. 1 Nr. 1 und 2 lit. a, aa UmwStG)	1,0	
Einbringung iSd § 20 I UmwStG; MU-Anteil; incl. funktional wesentliche Betriebsgrundlagen; gesonderte Prüfung für jeden MU (§1a/1, Rn. 32)	1,0	
Grdst. Rheingasse=SoBV I, da... (R 4.2 II S. 1 EStR); Nichtübertragung schädlich (UmwStE, Rn. 20.10 iVm 20.06; §1a/1, Rn. 32); fiktiver Tausch zum gW (§ 6 VI S. 1 EStG)	2,0	
Sicherungsübereignung unschädlich (§ 39 II Nr. 1 AO; UmwStE, Rn. 20.06 iVm 15.07)	1,0	
optierende PersGes wie KapGes behandelt (§ 1a I S. 1 KStG; §1a/1, Rn. 50)	1,0	
grds. gW (§ 20 II S. 1 UmwStG); WR (§ 20 II S. 2 UmwStG); Antrag	1,0	
keine Beschränkung des dt. Besteuerungsrechts (§ 20 II S. 2 Nr. 3 UmwStG)	0,5	
keine Betriebsaufspaltung, da... (H 15.7 IV "Allg." EStH; H 15.7 VI "Mehrheit..." EStH); Entnahme Grdst. (§1a/1, Rn. 36).	2,0	
fiktive Betriebsaufgabe (§ 16 III S. 1 + I S. 1 Nr. 2 EStG), da...; Aufgabegewinn berechnen (§ 16 II S. 1 + III S. 7 EStG)	2,0	
Berechnung VG	1,0	
kein § 6b EStG, da... (§ 6b IV S. 1 Nr. 2 EStG; R6b.1 I S. 4 EStR)	1,0	
kein FB, da... (§ 16 IV EStG)	1,0	
außerordentliche Eink. (§ 34 II Nr. 1 EStG; 1/5-Regelung (§ 34 I EStG); kein § 34 III EStG, da...	1,0	
fiktive Betriebsveräußerung (§ 16 I S. 1 Nr. 2 EStG); kein VG (§ 16 II S. 1 EStG)	1,0	
Anteile=PV; AK=Bilanzansatz der optierenden Gesellschaft (§ 20 III S. 1 EStG; § 6 VI S. 1 EStG+A101)	1,0	
Sachverhalt 2		
Verlustvortrag zum 31.12.2023		
Erwerbe sind zusammenzurechnen; Rechtsfolgen des § 8c I S. 1 KStG; Untergang VV 31.12.2022 und lfd. Verlust bis 30.09.2023	2,0	
Verlust 30.09.2023 = 9/12 v. 120.000 € = 90.000 € (§8c/1, Rn. 32)	1,0	
Anwendung Stille-Reserven-Klausel (§ 8c I S. 6 f. KStG); stille Reserven im FiWe	1,5	
keine Anwendung Sanierungsklausel (§ 8c Ia KStG)	0,5	
Fortführung des Geschäftsbetriebs erlaubt Anwendung des § 8d Abs. 1 S. 1 KStG	1,0	
Beteiligung an MU unschädlich, da... (§8d/1, Rn. 13 ff.)	1,0	
gesonderte Feststellung des fortführungsgebundenen Verlustvortrages i.H.v. 90 T€ + 30 T€ (§ 8d Abs. 1 S. 6 f. KStG; (§8d/1, Rn. 13 ff.)	1,5	

Verlustvortrag zum 31.12.2024		
gesonderte VV zum 31.12.2024 (§ 10d IV EStG); kein Verlustrücktrag	1,0	
fortf. VV kein eigenständiger VV, sondern gesonderter Ausweis (§8d/1, Rn. 56); fortf. VV=220 T€	1,5	
VV 31.12.2024 = 235 T€	0,5	
Verlustvortrag zum 31.12.2025		
weiteres Ladengeschäft kein neuer Geschäftsbetrieb (§8d/1, Rn. 33); kein schädliches Ereignis (§ 8d II S. 2 Nr. 3 KStG)	1,0	
vorrangige Verrechnung mit fortf. VV (§ 8d I S. 8 KStG); Minderung um 50 T€; fortf. VV 31.12.2025: 170 T€	1,0	
VV 31.12.2025 = 185 T€	0,5	
Verlustvortrag zum 31.12.2026		
OT=schädliches Ereignis (§ 8d II S. 2 Nr. 5 KStG); fortf. VV zum 31.12.2025 wird gekürzt (§8d/1, Rn. 67); keine Verrechnung mit lfd. Gewinn 2026 (§8d/1, Rn. 67); grds. Vollständiger Untergang des fortf. VV 31.12.2025 (§ 8d II S. 1 HS. 1 KStG)	2,0	
Anwendung Stille-Reserven-Klausel (§§ 8d I S. 1 HS. 2, 8c I S. 6 f. KStG); maßgebend st. Reserven 31.12.2025 (§8d/1, Rn. 69); alle stille Reserven zu verwenden (§8d/1, Rn. 71).	2,0	
stille Reserven im FiWe (90 T€); verbleibende fortf. VV=80 T€	1,0	
Verrechnung iHv 50 T€	0,5	
kein fortf VV (§8d/1, Rn. 69f.); VV 31.12.2026 = 55 T€	1,0	

Gesamtpunktzahl (möglich / erreicht)

100,0	
--------------	--