

Konzernsteuerrecht

National - International

Bearbeitet von

Herausgegeben von Prof. Dr. Wolfgang Kessler, Steuerberater, Dr. Michael Kröner, Steuerberater, und Prof. Dr. Stefan Köhler, Steuerberater, Bearbeitet von Dr. Christian Altvater, Ute Benzel, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin, Dr. Wolfram Birkenfeld, Rechtsanwalt, Dr. Jens Blumenberg, Steuerberater, Prof. Dr. Thomas Borstell, Steuerberater, Prof. Dr. Klaus Brocke, Rechtsanwalt, Julian M. Egelhof, Stephan Faber, Dr. Heinrich Fleischer, Steuerberater, Holger Häuselmann, Rechtsanwalt, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Katharina Henschel, Rechtsanwältin und Steuerberaterin, Christian Hundeshagen, Steuerberater, Claudia Jamin, Rechtsanwältin, Prof. Dr. Christian Kaeser, Rechtsanwalt, Dr. Otto Ferdinand Kerksenbrock, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Ilse Kröner, Steuerberaterin, Christoph Kromer, Steuerberater, Prof. Dr. Moris Lehner, Prof. em. Dr. Stefan Müller, Michael Oskamp, Dr. Tillmann Pyszka, Rechtsanwalt und Steuerberater, Dr. Rahel Reichold, Martin Reinhold, Dr. Hans-Georg Reuter, Robert Risse, Rechtsanwalt, Prof. Dr. Thomas Rödder, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Dr. Arne Schnitger, Steuerberater, Charlotte Schwenk, und Prof. Dr. Ingo Stangl, Steuerberater

3. Auflage 2018. Buch. LVI, 1450 S. In Leinen

ISBN 978 3 406 66943 9

Format (B x L): 14,1 x 22,4 cm

[Recht > Handelsrecht, Wirtschaftsrecht > Unternehmensrecht > Unternehmen und Steuern, Investitionszulage](#)

Zu [Leseprobe](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text 'beck-shop.de' in a bold, red, sans-serif font. Above the 'i' in 'shop' are three red dots of varying sizes. Below the main text, the words 'DIE FACHBUCHHANDLUNG' are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Kessler/Kröner/Köhler
Konzernsteuerrecht


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Konzernsteuerrecht

National – International

Herausgegeben von

Professor Dr. Wolfgang Kessler

Professor und Steuerberater
in Freiburg i. Br.

Dr. Michael Kröner

Steuerberater in Frankfurt a. M.

Professor Dr. Stefan Köhler

Steuerberater in Frankfurt a. M.

Bearbeitet von

Dr. Christian Altvater, LL.M., Rechtsanwalt und Steuerberater, Leitung Steuern der Deutsche Börse AG, Frankfurt a. M., *Dr. Niels Arnold*, Steuerberater in Karlsruhe, *Ute Benzel*, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Köln, *Dr. Wolfram Birkenfeld*, Rechtsanwalt in München, *Prof. Dr. Jens Blumenberg*, Steuerberater in Frankfurt a. M., *Prof. Dr. Thomas Borstell*, Steuerberater in Düsseldorf, *Dr. Michael Brauer*, Steuerberater in Düsseldorf, *Prof. Dr. Klaus von Brocke*, Rechtsanwalt in München, *Stephan Faber*, München, *Julian M. Egelhof*, Freiburg, *Dr. Heinrich Fleischer*, Steuerberater in Hamburg, *Holger Häuselmann*, Rechtsanwalt, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in Frankfurt a. M., *Katharina Henschel*, Rechtsanwältin und Steuerberaterin in Frankfurt a. M., *Dr. Christian Hundeshagen*, Steuerberater in Hamburg, *Prof. Dr. Christian Kaeser*, Rechtsanwalt, Global Head of Tax – Siemens AG, München, *Dr. Otto Ferdinand Graf Kerssenbrock*, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Hamburg, *Prof. Dr. Wolfgang Kessler*, Steuerberater in Freiburg, *Prof. Dr. Stefan Köhler*, Steuerberater in Frankfurt a. M., *Ilse Kröner*, Steuerberaterin in Frankfurt a. M., *Dr. Michael Kröner*, Steuerberater in Frankfurt a. M., *Christoph Kromer*, Steuerberater in Frankfurt a. M., *Prof. Dr. Moris Lehner*, München, *Stefan Müller*, Rechtsanwalt und Steuerberater in München, *Michael Oskamp*, Steuerberater in Berlin, *Dr. Tillmann Pyszka*, Rechtsanwalt und Steuerberater in Düsseldorf, *Dr. Rahel Reichold*, Rechtsanwältin in München, *Martin Reinhold*, München, *Dr. Hans-Georg Reuter*, Deutsche Bank AG, Frankfurt a. M., *Prof. Robert Risse*, Rechtsanwalt, Head of Finance, Tax & Trade Group Henkel AG & Co. KGaA in Düsseldorf, *Prof. Dr. Thomas Rödder*, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in Bonn, *Dr. Arne Schmitzer*, Steuerberater in Berlin, *Charlotte Schwenk*, München und *Prof. Dr. Ingo Stangl*, Steuerberater in München

3., vollständig überarbeitete Auflage 2018





beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

www.beck.de

ISBN 978340666943 9

© 2018 Verlag C. H. Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Druck und Bindung: Druckerei C. H. Beck Nördlingen
(Adresse wie Verlag)

Satz: Druckerei C. H. Beck Nördlingen

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort zur 3. Auflage

Die Rede vom Steuerrecht als einer schnelllebigem Materie mag inzwischen als Binsen gelten. *Paul Kirchhof* sprach einst ebenso plastisch wie zutreffend vom „Recht auf Rädern“.¹ Davon legt auch dieses Werk Zeugnis ab. War dessen erste Auflage noch ausschließlich mit nationalen Sachverhalten befasst, stand dessen zweite Auflage bereits ganz im Zeichen der fortschreitenden Internationalisierung des Wirtschaftslebens und damit untrennbar verbunden auch des Rechtslebens. Die Entwicklungen der seitdem vergangenen zehn Jahre hätten für ein vergleichbares Werk aus so manch anderem Teilgebiet des Rechts wohl eine eher behutsame Aktualisierung erfordert. Im Konzernsteuerrecht aber ist Umwälzendes geschehen. Dafür lässt sich nicht nur – aber besonders prominent – die einsetzende BEPS-Initiative der OECD IG20 anführen. Auch der Reformeifer der Europäischen Union ist ungebrochen. Für das Konzernrecht mag nur die geänderte Aktionärsrichtlinie, die im Schrifttum als „verschleierte Konzernrichtlinie“ tituliert wurde,² exemplarisch aufzeigen, wie sichergeglaubte Grundlagen des Deutschen Rechts auf den Prüfstand gestellt werden. Somit ist es nur folgerichtig, wenn der Leser mit der nun vorliegenden dritten Auflage eine umfassende Neubearbeitung in Händen hält.

Vor diesem Hintergrund einer sich beständig wandelnden (Konzernsteuer-) Welt mag es sich fast als tröstlich erweisen, mit welcher Beharrlichkeit der Gesetzgeber an durchaus Reformbedürftigem festhält. So kennt das Deutsche Recht auch anno 2017 noch kein geschlossenes System der Gruppenbesteuerung, sondern lediglich einzelne, nebeneinandertretende Rechtsinstitute betreffend die Besteuerung verbundener Unternehmen. Deren Herzstück, die körperschaftsteuerliche Organschaft, setzt noch immer einen Gewinnabführungsvertrag voraus und bleibt mithin eine singular Deutsche Erscheinung. Etliche der damit einhergehenden Probleme harren weiterhin ihrer wissenschaftlichen Aufarbeitung.

Und noch etwas hat sich nicht geändert: Der „*Kessler/Kröner/Köhler*“ bleibt auch in der dritten Auflage seinem Anspruch treu, in geschlossener Form die für eine Unternehmensgruppe wesentlichen Normenkreise und Besteuerungsanlässe darzustellen sowie eingehend zu analysieren. Das vorliegende Werk versteht sich dabei als nützliches Handwerkszeug für Praktiker, welches nicht nur die laufende und aperiodische Ertragsbesteuerung erörtert, sondern auch die wesentlichen Aspekte von Grunderwerb- und Umsatzsteuer abhandelt. Auch die systematische Darstellung verschiedener Strategien der Steuerpolitik und Steuerplanung möchte von hohem praktischem Nutzwert sein. Darüber hinaus bleibt die Hoffnung, ein auch in Forschung und Lehre sinnstiftendes Werk vorgelegt zu haben.

Die Herausgeber sind allen Mitautoren und selbstredend auch dem Verlag C.H. Beck, insbesondere dessen steuerrechtlichem Lektorat, zu größtem Dank verpflichtet. Dies gilt umso mehr, als es gelang, mit dem rasanten Tempo der Rechtsentwicklung Schritt zu halten: Das Werk berücksichtigt den Rechtsstand

¹ Zitiert nach *Birk/Desens/Tappe*, Steuerrecht, 16. Aufl. 2013, S. V.

² *Tarde* ZGR 2017, 360, 360.

Vorwort

zum Juni 2018. Unser besonderer Dank gilt Herrn Dipl.-Kfm. *Hans Josef Hunold* vom Verlag C. H. Beck, dessen Unterstützung ganz maßgeblich zum Gelingen beitrug.

Freiburg im Breisgau und Frankfurt am Main, im Juni 2018.


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Vorwort zur 1. Auflage

Vom betriebswirtschaftlichen Ideal einer organisationsformneutralen Besteuerung, bei der es keinen Unterschied macht, ob das Unternehmen als Einheitsgesellschaft oder mehrfach gestaffelter Konzern geführt wird, ist das deutsche Konzernsteuerrecht derzeit weiter entfernt denn je. Dieser Befund überrascht, wenn man bedenkt, dass die Eckpfeiler der Konzernbesteuerung bereits Ende der 20er Jahre des letzten Jahrhunderts im Weg der Rechtsfortbildung vom RFH geschaffen wurden. Sowohl die Organschaft als auch die Grundwertungen des späteren Umwandlungssteuerrechts haben hier ihren Ursprung. Weder die gesetzliche Kodifizierung noch die zahlreichen Reformüberlegungen haben die – für damalige Verhältnisse sehr moderne – Rechtslage im Kern verändert. In der Praxis ergeben sich daraus zwangsläufig Friktionen, zum einen, weil sich die wirtschaftliche Realität seit damals erheblich verändert hat, und zum anderen, weil das Organschaftsrecht – bedingt durch die unterschiedliche Zuständigkeit der Senate des BFH – bis heute immer noch steuerartenspezifisch zersplittert ist.

Die geschilderte Grundstabilität des Konzernsteuerrechts kann aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Regeln der Konzernbesteuerung in jüngster Zeit in weiten Bereichen dramatische und aus Sicht der betroffenen Unternehmen per Saldo überwiegend nachteilige Änderungen erfahren haben. Auslöser hierfür war der Übergang vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren durch das Steuersenkungsgesetz. Die hierdurch notwendig gewordene Neuordnung der Besteuerung von Beteiligungskonzernen hat überraschend viele Zweifelsfragen aufgeworfen und zusätzliche Anreize zur Errichtung von Organschaftskonzernen geschaffen. Obwohl im Grunde „nur“ die Rechtstechnik zur Vermeidung einer Mehrfachbelastung im zwischengesellschaftlichen Verhältnis ausgetauscht worden ist, haben sich damit im Ergebnis beachtliche materielle Veränderungen ergeben, die sowohl die betroffenen Unternehmen als auch die Finanzverwaltung in weiten Bereichen zum Umdenken zwingen.

Diese Neuorientierung wird durch ein sehr ambivalentes Steuerklima erheblich erschwert. Während einerseits aus betriebswirtschaftlicher Sicht sehr zu begrüßende Änderungen, wie die unbedingte und vollständige Steuerbefreiung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen im Konzern, Hoffnungen auf eine neue steuerliche Attraktivität Deutschlands als Holdingstandort geweckt haben, wurden diese Hoffnungen durch eine konzertierte Aktion von Verwaltung und Gesetzgeber bald wieder zunichte gemacht. Die sporadisch wiederkehrenden Gerüchte über eine bevorstehende Abschaffung der Veräußerungsgewinnbefreiung sowie die nicht enden wollende und immer bizarrere Formen annehmende Diskussion über die Abzugsfähigkeit von Aufwand im Zusammenhang mit steuerbefreiten Dividenden, seien hier ebenso wie die restriktive Auslegung von § 8b Abs. 6 KStG stellvertretend genannt. Politischer Druck hat zudem zu einer Verwässerung des Freistellungssystems im Bereich der Gewerbesteuer sowie zu einem Abbau wesentlicher Elemente des Organschaftsrechts geführt. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht schmerzt dies nicht nur wegen des Systembruchs, sondern vor allem wegen der gezielten Behinderung einer konzernübergreifenden Zu-

Vorwort

sammenarbeit in Form von Joint Ventures durch die Streichung der Mehrmutterorganschaft.

Aus heutiger Sicht ergibt sich also eine eher negative Zwischenbilanz: Die vorgenommenen grundlegenden Veränderungen durch die Einführung des „Halbeinkünfteverfahrens“ haben aufgrund der vielen Detailprobleme und Friktionen (noch) nicht zu einem stimmigen System geführt. Im Ergebnis bleibt es damit für alle Fragen der Konzernbesteuerung bei einem komplexen Miteinander verschiedener Normenkreise und Besteuerungsanlässe. Vor diesem Hintergrund sahen die Herausgeber des Werkes ein besonderes Bedürfnis, erstmalig in geschlossener Form die für die Besteuerung des deutschen Konzerns wesentlichen Aspekte in einem Band vorzulegen. Das Buch fasst für verschiedene Konzerntypen und Besteuerungsanlässe alle wesentlichen Aspekte zusammen und soll damit vorrangig ein nützliches Handwerkszeug für den Konzernpraktiker sein. Dank seines grundlegenden Aufbaus bietet sich das vorliegende Werk zugleich auch als „Lehrbuch“ für (neue) Mitarbeiter von Konzernsteuerabteilungen und deren Berater an, die (tiefer) in das Konzernsteuerrecht einsteigen wollen.

Entsprechend dieser Zielsetzung handelt dieses Werk in einzelnen Kapiteln Schwerpunktthemen in geschlossener Form ab (z.B. Organschaftskonzerne, Beteiligungskonzern, Umwandlungen und Umstrukturierungen im Konzern, Grunderwerbssteuer und Umsatzsteuer im Konzern, Verlustnutzung im Konzern, Konzernsteuerquote, konzerninterner Liefer- und Leistungsverkehr, Steuerpolitik, Finanzierungs politik).

Die Herausgeber sind dem Verlag C. H. Beck und allen Mitautoren zu größtem Dank verpflichtet. Nur durch das große Engagement unserer Mitautoren und des steuerrechtlichen Lektorats im Verlag war es möglich, das Werk in der vorliegenden Form zu erstellen. Wir bedanken uns zugleich für die Bereitschaft, mit der steten Änderungswut des Gesetzgebers sowie den ergänzend ergangenen BMF-Schreiben Schritt zu halten und die Manuskripte bis zur Drucklegung jeweils anzupassen. Hieraus ergibt sich das erfreuliche Ergebnis, dass nicht nur der Rechtsstand bis Ende September 2003 berücksichtigt werden konnte, sondern auch eine erste Kommentierung der für die Konzernbesteuerung zentralen Regelungen des Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung des StVergAbG (ProtErklG; sog. Korb II) vom 13.8.2003 (Kabinettsbeschluss) vorliegt. Unser besonderer Dank gilt Frau Diplom-Kauffrau Simone Petri, die für Stichwortverzeichnis und Endredaktion verantwortlich zeichnet und mit großem zeitlichen Einsatz die Vollendung des Werkes sicherstellte, sowie Herrn Albert Buchholz und Hans Josef Hunold vom Verlag C. H. Beck, die das Werk von der Idee bis zur Realisation über alle Höhen und Tiefen mit vollem Einsatz begleitet haben.

Frankfurt am Main, Freiburg im Breisgau im Oktober 2003

Inhaltsübersicht

Detaillierte Inhaltsverzeichnisse befinden sich vor dem jeweiligen Paragraphen

Inhaltsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XXXVII
Literaturverzeichnis	XLIX

§ 1 Rahmenbedingungen der Konzernbesteuerung	1
A. Konzernbesteuerung in Deutschland (<i>Kessler</i>)	3
B. Tax Compliance (<i>Kromer/Henschel</i>)	22
C. Europarecht (<i>von Brocke/Müller</i>)	66

Teil I. Inländischer Konzern

§ 2 Rechtsformen im Konzernverbund	93
A. Der Konzern als Rechtsform (<i>Kerssenbrock</i>)	96
B. Rechtsformen im Konzern (<i>Kessler/Risse/Egelhof</i>)	131
§ 3 Laufende Besteuerung	183
A. Beteiligungskonzerne (<i>I. Kröner</i>)	190
B. Organschaftskonzerne (<i>Stangl</i>)	211
C. Personengesellschaften im Konzernverbund (<i>Pyszka</i>)	280
§ 4 Konzernstruktur und Umstrukturierung	355
A. Konzernstruktur (<i>Köhler</i>)	358
B. Umstrukturierung (<i>Stangl</i>)	401
§ 5 Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer im Konzern	561
A. Grunderwerbsteuer im Konzern (<i>Fleischer</i>)	563
B. Beteiligung und Umsatzsteuer – Konzern – Holding – Organschaft (<i>Birkenfeld</i>)	643

Teil II. Ausländische Konzerneinheiten

§ 6 Rechtsquellen und Normenhierarchie im internationalen Kontext (<i>Lehner/Reichold/Faber/Schwenk</i>)	683
§ 7 Besteuerung der ausländischen Aktivität	727
A. Beteiligung an ausländischen Kapitalgesellschaften (<i>Köhler</i>)	732
B. Investitionen in ausländische Betriebsstätten (<i>Reinhold</i>)	804
C. Investitionen in ausländische Personengesellschaften (<i>Pyszka</i>)	853
§ 8 Konzernstruktur und Umstrukturierung	879
A. Internationale Konzernstruktur und Rechtsformwahl (<i>Köhler</i>)	883
B. Entstrickung (<i>Schmitger/Oskamp</i>)	905
C. Besteuerung von Holdinggesellschaften (<i>Kessler/Arnold</i>)	933
D. Grenzüberschreitende Verlagerung von Aktivitäten (<i>Borstell</i>)	1010
E. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen (<i>Rödter</i>)	1068
§ 9 Grenzüberschreitender Einsatz von Mitarbeitern im Konzern (<i>Reuter</i>) ...	1095

Inhaltsübersicht

Teil III. Steuerpolitik

§ 10 Finanzströme	1123
A. Konzernfinanzierung (<i>Köhler</i>)	1125
B. Hybride Finanzierungsformen (<i>Häuselmann</i>)	1165
C. Ausschüttungspolitik im Konzern (<i>Kaeser</i>)	1193
§ 11 Wertrealisierung von betrieblichen Verlusten (<i>Altwater</i>)	1239
§ 12 Konzernsteuerquote (<i>Kröner/Benzel</i>)	1339
Stichwortverzeichnis	1379


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsverzeichnis

§ 1 Rahmenbedingungen der Konzernbesteuerung	1
A. Konzernbesteuerung in Deutschland	3
I. Grundprobleme, Grundwertungen und daraus resultierende Gestaltungs- ziele des geltenden Konzernsteuerrechts	3
1. Spannungsverhältnis zwischen Trennungs- und Einheitstheorie	3
2. Konzernspezifische Steuerwirkungen	5
3. Steuerliches Zielsystem	7
II. Ambivalenz des deutschen Konzernsteuerrechts	10
1. Weitreichende Beteiligungsertragsbefreiung	11
2. Weitreichende Veräußerungsgewinnbefreiung	13
3. Konzeptionslosigkeit bei Abzugsbeschränkungen und Abzugsverboten	14
a) Originärer Beteiligungsaufwand	15
b) Derivativer Beteiligungsaufwand	19
4. Einschränkung der steuerlichen Organschaft	21
B. Tax Compliance	22
I. Einleitung	22
II. Begriff der „Tax Compliance“	23
III. Rechtspflicht zur Einrichtung eines Tax Compliance-Management- systems	25
IV. Rechtspflichten nach dem Steuerrecht	28
1. Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten, §§ 140 ff. AO	28
a) Zeitgerechte Erfassung und Ordnung von Grundbuchaufzeich- nungen	29
b) Unveränderbarkeit von Buchungen und Aufzeichnungen	29
c) Internes Kontrollsystem (IKS)	30
2. Steuererklärungspflichten, §§ 149 ff. AO	30
3. Anzeigepflichten	31
4. Steuerzahlungs-, Steuereinbehaltungs- und Abführungspflichten	31
5. Mitwirkungs- und Auskunftspflichten (eigene und als Dritter), § 93, § 97 AO	32
6. Erhöhte Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten bei Auslands- sachverhalten, § 90 Abs. 2 und 3 AO	32
7. Anzeige- und Berichtigungspflichten, § 153 AO	33
V. Gesetzlich normierte Folgen der Verletzung steuerlicher Pflichten	35
1. Sanktionen finanzieller Art	35
a) Verspätungszuschläge und Säumniszuschläge	35
b) Zwangsgelder und Verzögerungsgelder	36
c) Zinsen	37
d) Schätzung von Besteuerungsgrundlagen	37
e) Sanktionen bei fehlender oder unzureichender Dokumentation von Verrechnungspreisen	38
f) Geldbußen bei Aufsichtspflichtverletzungen nach § 130 OWiG	39
2. Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten	40
a) Steuerstraftaten	40
b) Steuerordnungswidrigkeiten	42
3. Haftung	42

Inhalt

VI. Sonstige Risikobereiche	43
1. Reputationsschäden	43
2. Ausschluss von öffentlichen Ausschreibungen	43
3. Doppelbesteuerung von Einkünften	44
4. Beraterinsatz und Beratungsrisiken	44
a) Beraterinsatz und Beraterauswahl	44
b) Folgen unzulässiger Beratungsleistungen	45
VII. Internationale Entwicklungen	46
1. OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen	46
2. BEPS	47
3. Etablierung kooperativer Besteuerungsverfahren	48
VIII. Einrichtung eines Tax Compliance-Managementsystems	49
1. Umfang und Zuständigkeiten	49
2. Bestandteile und relevante Prozesse	54
3. Compliance als Teil der Steuerstrategie	55
4. Evaluierung der steuerlichen Kernprozesse	57
5. Umsetzungskonzept und Praxishinweise	58
a) Pflichtenbuch (zur Aufnahme aller Steuererklärungspflichten)	59
b) Abgleich Soll-Zustand mit Ist-Zustand und Bestimmung individueller Anpassungen	59
c) Richtlinien und Mitarbeiterqualifizierung	60
d) Laufende Überwachung durch Prozessmanagement und EDV	63
e) Übergreifendes Internes Kontrollsystem für Steuerprozesse	64
C. Europarecht	66
I. Einführung	66
II. Die Einflussbereiche des Europarechts	67
1. Das Primärrecht	67
a) Die Grundfreiheiten	70
b) Klassische Konflikte europarechtswidriger Konzernbesteuerung	72
c) Beihilferecht	87
2. Das Sekundärrecht	88
a) Überblick	88
b) Mutter-Tochter-Richtlinie	89
c) Zins- und Lizenz-Richtlinie	90
d) Fusions-Richtlinie	90
e) Anti Tax Avoidance Directive (ATAD)	91
f) Richtlinienvorschlag: Der 2. Entwurf einer GKB/GKKB	92
Teil I. Inländischer Konzern	93
§ 2 Rechtsformen im Konzernverbund	93
A. Der Konzern als Rechtsform	96
Vorbemerkung	96
I. Verbundene Unternehmen gemäß Aktienrecht	98
1. Mehrheitsbesitz/-beteiligungen	102
2. Abhängigkeit	103
a) Begriff der Abhängigkeit	103
b) Rechtsprechung und Einzelfragen zur Abhängigkeit	104
c) Rechtsformspezifische Besonderheiten	108
d) Abhängigkeitsvermutung	113
e) Rechtsfolgen der Abhängigkeit	114
II. Konzerne gemäß Aktienrecht	115
1. Unterordnungskonzern	115
a) Eingliederungskonzern	115
b) Vertragskonzern	116

Inhalt

c) Faktischer Konzern	117
d) Qualifizierter faktischer Konzern	118
2. Gleichordnungskonzern	119
3. Teilkonzern/„Konzern im Konzern“	120
III. Gebietskörperschaftskonzerne	122
IV. Konzerne außerhalb des Aktienrechts	123
1. GmbH-Konzerne	123
a) GmbH-Vertragskonzerne	124
b) Faktische GmbH-Konzerne	124
c) Qualifizierte faktische GmbH-Konzerne	125
2. Personengesellschaftskonzerne	126
3. Ein-Personen-Konzerne	126
4. Stiftungskonzerne	126
5. Vereinskonzerne	127
6. Genossenschaftskonzerne	128
V. Deutsche Tochterunternehmen und inländische Teilkonzerne ausländischer Mutterunternehmen	129
B. Rechtsformen im Konzern	131
Vorbemerkung	131
I. Kapitalgesellschaften und andere juristische Personen	132
1. Allgemeine Prinzipien	132
a) Rechtsnatur	132
b) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	133
c) Vermögensordnung, Finanzierung	134
d) Entstehung, Gesellschafterwechsel, Umstrukturierung, Auflösung	135
e) Mitbestimmung	137
f) Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	137
g) Besteuerung	138
h) Einsatzbereiche im Konzern	139
2. Aktiengesellschaft (AG)	139
a) Wesen, Typen und Einsatzbereiche im Konzern	139
b) Vermögensordnung, Gesellschafterhaftung, Finanzierung	140
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	143
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	145
3. Europäische Aktiengesellschaft (SE)	145
a) Wesen und Einsatzbereiche im Konzern	145
b) Vermögensordnung, Organisationsstruktur und Rechnungslegung ..	147
c) Gründung	148
d) Besteuerung	149
e) Mitbestimmung	149
4. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	150
a) Wesen und Einsatzmöglichkeit im Konzern	150
b) Vermögensordnung, Gesellschafterhaftung und Finanzierung	151
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	153
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	154
5. Rechtsfähige Stiftung	155
6. Genossenschaften	155
II. Personengesellschaften	156
1. Allgemeine Prinzipien	156
a) Rechtsnatur	156
b) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	157
c) Gesellschaftsvermögen, Haftung, Finanzierung	158
d) Entstehung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	159
e) Mitbestimmung, Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	161

Inhalt

f) Besteuerung	161
g) Einsatzbereiche im Konzern	162
2. Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)	163
a) Wesen, Typen und Einsatzbereiche im Konzern	163
b) Gesellschaftsvermögen, Haftung	164
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	164
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	165
e) Besteuerung	165
3. Offene Handelsgesellschaft (OHG)	166
a) Wesen, Typen und Einsatzbereiche im Konzern	166
b) Haftung	166
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	166
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	167
4. Kommanditgesellschaft (KG)	168
a) Wesen, Typen und Einsatzbereiche im Konzern	168
b) Stellung des Kommanditisten	168
c) Besteuerung	169
III. Hybride Rechtsformen	169
1. Allgemeine Prinzipien	169
a) Rechtsnatur und Entstehung	169
b) Einsatzbereiche im Konzern	170
2. Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA)	170
a) Wesen, Typen und Einsatzbereiche im Konzern	170
b) Entstehung, Gesellschafterwechsel, Umstrukturierung	171
c) Vermögensordnung, Haftung, Finanzierung	172
d) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft, Mitbestimmung	172
e) Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	173
f) Besteuerung	173
3. Kapitalgesellschaft & Co. KG	176
a) Wesen, Typen und Einsatzbereiche im Konzern	176
b) Gründung, Unternehmenskontinuität	176
c) Gesellschaftsvermögen, Haftung, Finanzierung	177
d) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	177
e) Mitbestimmung	177
f) Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	177
g) Besteuerung	178
4. Kapitalgesellschaft & Still	179
a) Wesen, Typen und Einsatzbereiche im Konzern	179
b) Gründung	180
c) Gesellschaftsvermögen, Haftung, Finanzierung	180
d) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft, Gesellschafterwechsel	180
e) Besteuerung	181
§ 3 Laufende Besteuerung	183
A. Beteiligungskonzerne	190
I. Einführung	190
II. Qualifikation und Zurechnung von Beteiligungserträgen	192
1. Sachliche Zuordnung der Erträge aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften zu den einkommensteuerlichen Einkunftsarten ...	192
2. Persönliche Zurechnung von Beteiligungserträgen	195
3. Zeitliche Zurechnung von Beteiligungserträgen	195
III. Besteuerung n. Halbeinkünfte- u. Freistellungsverfahren	196
1. Besteuerung von Gewinnausschüttungen	196
a) Gewinnausschüttungen im Teileinkünfte- und Freistellungsverfahren	196

Inhalt

b) Körperschaften als Dividendenempfänger	197
c) Natürliche Person als Dividendenempfänger	200
d) Kapitalertragsteuer	201
e) Gewerbeertragsteuer	201
2. Besteuerung von Realisierungsergebnissen	202
a) Realisierungsergebnisse im Teileinkünfte- und Freistellungsver- fahren	202
b) Realisierung durch eine Körperschaft	203
c) Realisierung durch eine natürliche Person	205
d) Gewerbeertragsteuer	207
3. Berücksichtigung von Beteiligungsaufwendungen	208
a) Beteiligungsaufwendungen im Teileinkünfte- und Freistellungsver- fahren	208
b) Beteiligungsaufwendungen einer Körperschaft	208
c) Beteiligungsaufwendungen einer natürlichen Person	209
4. Sonderregelung für Banken, Finanzdienstleistungsinstitute und Finanzunternehmen	210
B. Organschaftskonzerne	211
I. Die Organschaftsbesteuerung im vergleichenden Überblick	211
1. Geschichte; Internationaler Vergleich; EU-Entwicklungen	211
2. Unterschiedliche Wirkungen der Organschaft bei den verschiedenen Steuerarten	216
3. Vorteile der Organschaft im Vergleich zum „Normal“-Steuer- recht	217
II. Die Organschaftsvoraussetzungen im Einzelnen	218
1. Unterschiede Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer/Umsatzsteuer	218
2. Persönliche Voraussetzungen	219
a) Der Organträger	219
b) Die Organgesellschaft (§§ 14, 17 KStG)	223
3. Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers	224
a) Allgemeines	224
b) Finanzielle Eingliederung (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer)	225
c) Wirtschaftliche Eingliederung (nur noch bei der Umsatzsteuer)	230
d) Organisatorische Eingliederung (nur noch bei der Umsatz- steuer)	230
4. Der Gewinnabführungsvertrag (Körperschaftsteuer und Gewerbe- steuer)	231
a) Grundsätzliches	231
b) Übersicht über die handelsrechtlichen Wirksamkeitsvoraus- setzungen für den Gewinnabführungsvertrag	231
c) Beginn des Gewinnabführungsvertrags	233
d) Umfang der Gewinnabführung bzw. Verlustübernahme	234
e) Mindestvertragsdauer	244
f) Tatsächliche Vertragsdurchführung	245
g) Heilung einer fehlenden tatsächlichen Durchführung	245
h) Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags	247
i) Gewinnabführungsvertrag und Auflösungsgewinn	251
j) Abführung eines Verschmelzungsgewinns	252
5. Rücklagenbildung bei der Organgesellschaft (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 KStG)	252
6. Keine Berücksichtigung negativer Einkünfte des Organträgers oder der Organgesellschaft bei dessen Abzug im Ausland (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KStG)	254

Inhalt

III. Die Rechtsfolgen der Organschaft	254
1. Die Rechtsfolgen bei der Körperschaftsteuer	254
a) Einkommensermittlung bei der Organgesellschaft und Zurechnung; Ermittlungsschema	254
b) Eigenes Einkommen der Organgesellschaft bei Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter (§ 16 KStG)	259
c) Einkommensermittlung beim Organträger	262
d) Verdeckte Gewinnausschüttung im Organkreis	264
e) Verdeckte Einlagen	265
f) Verunglückte Organschaft	266
g) Zeitraum der Einkommenszurechnung	266
h) Verfahrensrechtliche Fragen	266
i) Steuerabzug bei dem Organträger (§ 19 KStG)	267
2. Die Rechtsfolgen bei der Gewerbesteuer	268
a) Allgemeines	268
b) Organschaftsbedingte Besonderheiten bei der Hinzurechnung nach § 8 GewStG	269
c) Korrekturposten bei von der Organgesellschaft thesaurierten Gewinnen	269
d) Teilwertabschreibung	269
e) Gewerbeverlust	270
f) Von der Organgesellschaft vereinnahmte Ausschüttungen	270
3. Die Rechtsfolgen bei der Umsatzsteuer	271
IV. Ausschluss der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen von der Körperschaftsteuerlichen und gewerbesteuerlichen Organschaft (§ 14 Abs. 2 KStG)	272
V. Die Mehrmütterorganschaft	273
VI. Mehr- und Minderabführungen	274
1. Allgemeines	274
2. Aktive Ausgleichsposten	275
3. Passive Ausgleichsposten	276
4. Rechtsnatur der organschaftlichen Ausgleichsposten – Einkommens- mäßige Auswirkungen ihrer Bildung und Auflösung	277
5. Übersicht über die Behandlung von Minder- und Mehrabführungen bei Organgesellschaft und Organträger	278
6. Ausgleichsposten bei mehrstöckiger Organschaft und bei mittelbarer Beteiligung des Organträgers	279
7. Keine Bildung von Ausgleichsposten bei Folgewirkungen aus voror- ganschaftlicher Zeit	279
8. Auswirkungen von in organschaftlicher Zeit verursachten Mehr- bzw. Minderabführungen auf das steuerliche Einlagekonto (§ 27 Abs. 6 KStG)	279
C. Personengesellschaften im Konzernverbund	280
I. Personengesellschaften im Konzernverbund – Allgemeines	280
1. Personengesellschaften im inländischen Kapitalgesellschaftskonzern	280
2. Personengesellschaften als oberste inländische Gesellschaft eines Auslandskonzerns	280
3. Personengesellschaften in Joint-Venture-Strukturen	281
4. Personengesellschaftskonzerne im deutschen Mittelstand	282
II. Grundtypen von Personengesellschaften	282
1. Gesellschaftsrecht	282
2. Steuerrecht	283
a) Mitunternehmenschaften	283
b) Bruchteilsbetrachtung	284
c) Steuerlich negierte Personengesellschaften	285

Inhalt

III. Grundsätze der Besteuerung von Mitunternehmerschaften	286
1. Mitunternehmerstellung	286
2. Mitunternehmerinitiative	286
3. Mitunternehmerisiko	287
4. Gewinnerzielungsabsicht	287
a) Intention zur Erzielung eines Totalgewinns	287
b) EWIV, Cost Center	287
c) Konsortien, Contractual Joint Ventures, ARGE	288
5. Sondermitunternehmer bei mehrstöckigen Personengesellschaften	289
6. Steuerliches Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft	289
a) Gesamthandsvermögen und notwendiges Sonderbetriebsvermögen ..	289
b) Gewillkürtes Sonderbetriebsvermögen	290
c) Bilanzierungskonkurrenzen bei Schwester-Personengesellschaften ..	290
d) Relevanz des Umfangs des Betriebsvermögens	291
7. Transparenzprinzip für Zwecke der Körperschaft- bzw. Einkommen- steuer	291
IV. Gewerbesteuer	292
1. Gewerbesteuerpflicht von Mitunternehmerschaften	292
2. Sonderregelung für Arbeitsgemeinschaften (§ 2a GewStG)	293
3. Gewerbesteuerpflicht des Gesellschafters bei Beteiligungen an sonsti- gen Personengesellschaften (Treuhandmodell etc.)	295
V. Gewinnermittlung bei Mitunternehmerschaften	295
1. Zweistufige (additive) Gewinnermittlung	295
a) Handels- und Steuerbilanz	296
b) Sonderbetriebsseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben	296
c) Ergänzungsbilanz	298
2. Bilanzierung von Anteilen an Personengesellschaften	299
VI. Verluste der Personengesellschaft	300
1. Gesellschafterebene	300
a) Beschränkter Verlustausgleich bei begrenzter Haftung (§ 15a EStG) ..	300
b) Vermeidung der Mindestbesteuerung	302
c) Verlustausgleichbeschränkung bei atypisch stiller Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 15 Abs. 4 S. 6 EStG)	303
2. Gesellschaftsebene (Gewerbesteuer)	303
a) Unternehmensidentität	303
b) Unternehmeridentität	305
c) Übertragung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die an einer Mitunternehmerschaft beteiligt ist (§ 10a S. 10 GewStG)	308
3. Wegfall des negativen Kapitalkontos eines Kommanditisten	308
VII. Finanzierung der Personengesellschaft	309
1. Zuordnung von Verbindlichkeiten zum Betriebsvermögen	309
a) Steuerlicher „debt-push-down“ durch Einlage oder Umwandlung ..	310
b) Vermeidung einer Zuordnung von Verbindlichkeiten zum negativen Sonderbetriebsvermögen	310
c) Zuordnung von Darlehensverbindlichkeiten beim fremdfinanzier- ten Erwerb einer doppelstöckigen Personengesellschaft	310
d) Gesellschafterdarlehen an die Oberpersonengesellschaft in einer doppelstöckigen Mitunternehmerschaft	311
e) Darlehen des Gesellschafters der Oberpersonengesellschaft an die Unterpersonengesellschaft – erweiterte Kürzung bei Finanzierung von Grundstücksgesellschaften	311
2. Fremdfinanzierte Entnahmen	312
3. Überentnahmen (§ 4 Abs. 4a EStG)	313
a) Typisierte Hinzurechnung von Zinsaufwand	313

Inhalt

b) Veränderung im Sonderbetriebsvermögen	314
c) Anfangsbestand nach Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft (§§ 190 ff. UmwG)	315
d) Investitionsdarlehen (§ 4 Abs. 4a S. 5 EStG)	316
4. Zinsschranke	317
a) Zinsschranke und Sonderbetriebsvermögen	318
b) Zins- und EBITDA-Vortrag	318
c) Anwendung der Zinsschranke beim Gesellschafter	319
5. Sonderbetriebsausgaben, die die Steuerbemessungsrundlage in einem anderen Staat mindern (§ 4i EStG)	319
a) Abzugsverbot des § 4i S. 1 EStG	319
b) Rückausnahme (§ 4i S. 2 EStG)	321
6. Forderungsverzicht des Gesellschafters gegenüber seiner Personen- gesellschaft	321
a) Steuerneutralität auch bei Verzicht auf nicht werthaltige Forderungen	321
b) Erhöhung des steuerlichen Kapitalkontos i. S. d. § 15a EStG	322
c) Verzicht auf Forderungen, die in der Sonderbilanz des Gesellschaf- ters unter ihrem Nennwert bilanziert werden	322
7. Korrespondierende Bilanzierung einer Darlehensforderung des Gesell- schafers gegenüber seiner Mitunternehmerschaft	323
a) Eigenkapital in der Gesamtbilanz der Mitunternehmerschaft	323
b) Verlustrealisation durch Veräußerung von Darlehensforderung des Gesellschafters gegen seine Mitunternehmerschaft	324
c) Insbesondere: Veräußerung wertgeminderter Darlehensforderungen gegen eine Kapitalgesellschaft durch deren atypisch stillen Gesell- schafter	324
8. Gewinnminderung aus Darlehen, die ein mittelbar über eine Kapital- gesellschaft beteiligter Gesellschafter der Personengesellschaft gewährt (§ 8b Abs. 3 S. 4–7 KStG und § 3c Abs. 2 S. 2–4 EStG)	325
9. Sonderabschreibungen nach § 7g EStG	326
VIII. Treuhandmodell	328
1. Steuerliche Negierung der Treuhand-Personengesellschaft	328
2. Exkurs: Corporate Governance-Aspekte, regulatorische Beschränkun- gen.....	328
3. Ausübung steuerlicher Wahlrechte	329
4. Treuhand-Kommanditgesellschaft als Schwestergesellschaft einer Mitunternehmerschaft	329
5. Verluste der Treuhand-Kommanditgesellschaft	331
6. Begründung eines Treuhandmodells	331
7. Beendigung eines Treuhandmodells	333
8. Treuhandmodell bei mehrstöckigen Personengesellschaften	333
9. Ertragsteuerliche Organschaft: Gewinnabführungsvertrag zwischen Organgesellschaft und Treuhand-Personengesellschaft	335
10. Umsatzsteuerliche Aspekte	336
11. Exkurs: Steuerliche Vollkonsolidierung ohne Übernahme einer unbeschränkten Haftung – Limited Liability Company	336
a) Rechtliche Anerkennung der US-amerikanischen LLC in Deutschland	337
b) Aspekte des US-Rechts	337
c) Steuerliche Einordnung einer LLC in Deutschland	338
IX. Weitere Themenbereiche bei Personengesellschaften im Konzern	339
1. Anteile an Kapitalgesellschaften als Sonderbetriebsvermögen	339
a) Beteiligung als notwendiges Sonderbetriebsvermögen	339
b) Bilanzierungskonkurrenz bei Beteiligung an einer Organgesellschaft	340

Inhalt

2. Personengesellschaft als Organträger	341
a) Gewerbliche Tätigkeit der Organträger-Personengesellschaft	341
b) Organträger-Personengesellschaft mit ausländischen Gesellschaftern	342
c) Zeitpunkt der Zurechnung des Organeinkommens	343
X. Übertragungen von (Einzel-)Wirtschaftsgütern	343
1. Überführungen und Übertragungen nach § 6 Abs. 5 EStG	343
a) Tatbestand und Rechtsfolgen	343
b) Verbindlichkeiten, die beim Übertragenden verbleiben	346
2. Umsatzsteuerliche Aspekte	346
a) Überführung von Wirtschaftsgütern in das Sonderbetriebsvermögen	346
b) Übertragung von Wirtschaftsgütern	347
XI. Umsatzsteuerliche Organshaft	347
1. Personengesellschaft als Organträger	347
2. Personengesellschaft als Organgesellschaft	347
a) Eingliederung ohne Beherrschungsvertrag	347
b) Eingliederung aufgrund eines Beherrschungsvertrages	348
XII. Besteuerung bei Veräußerung	349
1. Besteuerung auf Gesellschafterebene	349
a) Ermittlung des Veräußerungsgewinns (§ 16 EStG)	349
b) Typisierte Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer (§ 35 EStG)	350
c) Veräußerung einer doppelstöckigen Mitunternehmerschaft	350
2. Besteuerung auf Gesellschaftsebene (Gewerbesteuer)	350
a) Gewerbesteuerschuld der Personengesellschaft	350
b) Gewerbesteuer bei Veräußerung einer doppelstöckigen Mitunternehmerschaft	351
3. Steuerliche Konsequenzen beim Erwerber	352
§ 4 Konzernstruktur und Umstrukturierung	355
A. Konzernstruktur	358
Vorbemerkung	358
I. Konzerntypen	358
1. Betriebsstättenkonzern	358
a) Eintritt	359
b) Vorteile bei der laufenden Besteuerung	359
c) Nachteile beim Exit	361
2. Kapitalgesellschaftskonzern	363
a) Mehrheitsbeteiligungen	363
b) Minderheitsbeteiligungen	373
c) Börsennotierte Beteiligungen, Aktiengesellschaften	374
3. Personengesellschaften im Konzern	375
a) Personengesellschaft als Spitzeneinheit	375
b) Personengesellschaften als Zwischen- oder Grundeinheit im Kapitalgesellschaftskonzern	386
II. Abweichende Organisationsstrukturen/Ablaufstrukturen	387
1. Querschnittsfunktionen/Matrix-Organisationen/Service-Gesellschaften	387
a) Cost Center	388
b) Profit Center	388
2. Spartenkonzerne	389
3. Abweichende Reportinglinien/Ergebnismessung/Steuerung	390
III. Joint Venture	390
1. Kapitalgesellschaft	391
a) Eintritt	391

Inhalt

b) Laufende Besteuerung	391
c) Exit	392
2. Personengesellschaft	394
a) Eintritt	394
b) Laufende Besteuerung	394
c) Exit	395
IV. Treuhandmodell	396
1. Steuerinexistente KG/Treuhandmodell	396
2. Zebra-Gesellschaften	397
3. Arbeitsgemeinschaften	399
4. Forschung & Entwicklung	400
B. Umstrukturierung	401
I. Einführung	401
1. Betriebswirtschaftliche Motivation für Umstrukturierungen	401
2. Begriffliche Abgrenzung	402
3. Ertragsteuerrechtliche Grundlagen von Umstrukturierungen	403
II. Umwandlungssteuergesetz	406
1. Historie des Umwandlungssteuergesetzes	406
2. Zusammenhang mit dem UmwG	408
3. Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes	409
4. Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes (§ 1 UmwStG)	412
a) Zweiter bis Fünfter Teil (§ 1 Abs. 1 und Abs. 2 UmwStG)	412
b) Sechster bis Achter Teil (§ 1 Abs. 3 und Abs. 4 UmwStG)	413
5. Verschmelzung, Formwechsel und Spaltung Kapitalgesellschaft auf/in Personengesellschaft (§§ 3 bis 10, 16, 18 UmwStG)	415
a) Überblick über den Regelungskomplex	415
b) Verschmelzung einer Kapital- auf eine Personengesellschaft (§§ 3 bis 8 UmwStG)	417
c) Umwandlung auf einen übernehmenden Rechtsträger ohne Betriebsvermögen (§ 8 UmwStG)	439
d) Formwechsel einer Kapital- in eine Personengesellschaft (§ 9 UmwStG)	440
e) Spaltung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft (§ 16 UmwStG)	440
f) Besonderheiten in der Gewerbesteuer (§ 18 UmwStG)	441
6. Verschmelzung und Spaltung zwischen Kapitalgesellschaften (§§ 11 bis 15, 19 UmwStG)	444
a) Überblick über den Regelungskomplex	444
b) Verschmelzung von Körperschaften (§§ 11 bis 13 UmwStG)	444
c) Spaltung von Kapitalgesellschaften (§ 15 UmwStG)	465
7. Rückwirkung für den Zweiten bis Fünften Teil (§ 2 UmwStG)	487
a) Grundregel (§ 2 Abs. 1 und Abs. 2 UmwStG)	487
b) Besonderheiten bei Auslandsumwandlungen (§ 2 Abs. 3 UmwStG)	491
c) Ausschluss der Rückwirkung in bestimmten Fällen (§ 2 Abs. 4 UmwStG)	493
8. Einbringung in Kapitalgesellschaften (§§ 20 bis 23, 25 UmwStG)	496
a) Überblick über den Regelungskomplex	496
b) Sacheinlage (§ 20 UmwStG)	497
c) Anteilstausch (§ 21 UmwStG)	517
d) Sperrfrist (§ 22 UmwStG)	525
e) Formwechsel (§ 25 UmwStG)	542
9. Einbringung in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG)	546

Inhalt

III. Umstrukturierungen außerhalb des UmwStG im Überblick	549
1. Einkommensteuergesetz	549
a) Einlagen (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 2. Halbs. EStG)	549
b) Unentgeltliche Übertragung von Betrieb, Teilbetrieb und Mitunternehmeranteilen (§ 6 Abs. 3 EStG)	549
c) Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter auf eine Personengesell- schaft (§ 6 Abs. 5 EStG)	550
d) Realteilung von Personengesellschaften (§ 16 Abs. 3 Satz 2 bis 4 EStG)	552
e) Einschränkung der Steuerneutralität nach § 50i Abs. 2 EStG	553
2. Körperschaftsteuergesetz (§ 12 Abs. 2 KStG)	556
3. Außensteuergesetz (§ 8 Abs. 1 Nr. 10 AStG)	557
4. Steuerneutrale Umstrukturierungen ohne spezialgesetzliche Regelung	559
a) Homogene Formwechsel zwischen Kapitalgesellschaften und zwischen Personengesellschaften	559
b) Anwachsung einer Personengesellschaft auf ihren verbleibenden Gesellschafter	559
c) Up-Stream-Merger einer Personengesellschaft auf ihren Gesellschafter	559
§ 5 Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer im Konzern	561
A. Grunderwerbsteuer im Konzern	563
I. Grundstücksgeschäfte im Konzern	563
II. Konzernumstrukturierung mit Grundstücksübertragung	565
1. Vorbemerkung	565
2. Umstrukturierungen nach dem UmwG	568
a) Steuerbare Erwerbsvorgänge	568
b) Steuerbefreiungen	571
c) Bemessungsgrundlage	579
d) Steuerschuldner und Entstehung der Steuer	580
3. Umstrukturierungen auf der Grundlage anderer gesetzlicher Vorschriften	580
a) Sacheinlage	580
b) Anwachsung	584
c) Realteilung	586
4. Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer	587
III. Konzernumstrukturierung ohne Grundstücksübertragung	588
1. Grundbesitz im Vermögen einer Kapitalgesellschaft	588
a) Grundsätze zur Besteuerung des Erwerbs von Anteilen an grund- besitzenden Kapitalgesellschaften	588
b) Erweiterung der Konzernstruktur durch Beteiligungserwerb	592
c) Konzerninterne Umstrukturierungen	611
2. Grundbesitz im Vermögen einer Personengesellschaft	623
a) Änderungen im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft	623
b) Erweiterung der Konzernstruktur durch Anteilswerb	627
c) Konzerninterne Umstrukturierungen	637
3. Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer	642
B. Beteiligung und Umsatzsteuer – Konzern – Holding – Organschaft	643
I. Einführung	643
II. Umsatzsteuerrechtliches Schicksal einer Beteiligung	643
1. Unternehmerische Tätigkeit	643
a) Unternehmerische und nichtunternehmerische Tätigkeit	644
b) Unternehmensvermögen	644

Inhalt

2. Nichtunternehmerische Tätigkeit mit einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung	645
a) Erwerben von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen	645
b) Veräußerung einer nichtunternehmerisch gehaltenen gesellschaftsrechtlichen Beteiligung	645
c) Erwerb von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen	646
3. Unternehmerische Tätigkeit des Erwerbers einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung	648
4. Einzelne unternehmerische Tätigkeiten	650
a) Erwerben von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen	650
b) Das Halten von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen im Unternehmensvermögen	651
c) Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen	651
5. Unternehmensbeteiligungen bei gemischter Tätigkeit	651
6. Geschäftsveräußerung durch Veräußerung einer Unternehmensbeteiligung	652
a) Veräußerung einer nichtunternehmerisch gehaltenen Unternehmensbeteiligung	652
b) Veräußerung einer unternehmerisch gehaltenen Unternehmensbeteiligung als Geschäftsveräußerung	653
7. Steuerbefreiung für Geschäfte mit gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen	654
8. Vorsteuerabzug von Eingangsleistungen im Zusammenhang mit gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen	655
9. Entsprechende Anwendung	658
III. Konzern und Umsatzsteuer	658
IV. Die Holding in der Umsatzsteuer	661
1. Grundlagen	661
a) Begriff	661
b) Arten von Holdinggesellschaften und Unternehmereigenschaft	661
2. Vorsteuerabzug einer Holding	663
a) Voraussetzungen	663
b) Zusammenhang mit Ausgangsumsätzen	664
V. Die umsatzsteuerrechtliche Organschaft	665
1. Die besonderen Rechtsfolgen	665
2. Die Voraussetzungen	667
a) Die Beteiligten	667
b) Die Eingliederungsvoraussetzungen nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG	668
3. Organschaft nach Unionsrecht	671
a) Mehrwertsteuergruppe	671
b) Die unionsrechtlichen Vorgaben nach Art. 13 MwStRL in der Auslegung durch den EuGH	672
4. Die Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben	675
a) Die Beurteilung durch den V. Senat des BFH	675
b) Die Beurteilung durch den XI. Senat des BFH	677
c) Die Auffassung der Finanzverwaltung	678
d) Stellungnahmen in der Literatur	679
e) Kritische Würdigung der Entwicklung	679
5. Grenzüberschreitende Organschaft	680
a) Grundlagen	680
b) Organteile oder ihre Niederlassungen im Ausland	681
VI. Zusammenfassung	682

Inhalt

Teil II. Ausländische Konzerneinheiten	683
§ 6 Rechtsquellen und Normenhierarchie im internationalen Kontext	683
Vorbemerkung	684
A. Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)	685
I. Funktion von DBA	686
II. Aufbau von DBA	687
III. Auslegung von DBA	691
1. Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge	692
2. Abkommensrechtliche Vorgaben für die Auslegung von DBA	693
a) Autonome Auslegung	694
b) Abkommensauslegung nach innerstaatlichem Recht gemäß Art. 3 Abs. 2 OECD-MA	695
3. Verfahren zur Auslegung von DBA	696
IV. Multilaterales Instrument	697
B. Europarechtliche Einwirkungen auf das Internationale Steuerrecht	698
I. Primärvertragliche Einwirkungen	699
1. Unionsrecht und Völkervertragsrecht	699
2. Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Beseitigung der Doppelbesteue- rung	701
a) Keine Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Vermeidung juristischer Doppelbesteuerung aus den Grundfreiheiten	701
b) Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Vermeidung wirtschaftlicher Doppelbesteuerung aus den Grundfreiheiten	702
3. Bedeutung der Grundfreiheiten für das innerunionsrechtliche Internationale Steuerrecht	702
a) Bedeutung der Grundfreiheiten für die Ausgestaltung der beschränkten Steuerpflicht	703
b) Bedeutung der Grundfreiheiten für das Recht der Doppel- besteuerungsabkommen	705
c) Rechtfertigung von Verstößen gegen Grundfreiheiten	709
4. Beihilfenrecht	712
II. Sekundäres Unionsrecht (Richtlinien)	713
1. Überblick	714
2. Einwirkungen des sekundären Unionsrechts auf DBA	718
III. Zuständigkeiten des Gerichtshofs und der Kommission der Europäischen Union	719
IV. Entwicklungslinien der EU-Steuerpolitik im Hinblick auf das Konzernsteuerrecht	720
§ 7 Besteuerung der ausländischen Aktivität	727
A. Beteiligung an ausländischen Kapitalgesellschaften	732
I. Rechtsform und Rechtstypenvergleich	732
1. Vorbemerkungen	732
2. Abgrenzungsregelungen	733
a) Zentralisierte Geschäftsführung und Vertretung	734
b) Beschränkte Haftung	735
c) Freie Übertragbarkeit der Anteile	735
d) Gewinnzuteilung	735
e) Kapitalaufbringung	735
f) Unbegrenzte Lebensdauer der Gesellschaft	735
g) Gewinnverteilung (unter Gesellschaftern)	736
h) Formale Gründungsvoraussetzungen	736
i) Sonstige Kriterien	736

Inhalt

3. Rechtsfolgen	736
a) Nationales Recht	736
b) Abkommensrecht	737
II. Besteuerung bei Begründung des Auslandsengagements	739
1. Bargründung	739
2. Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft	739
3. Erwerb von Dritten	741
a) „Asset deal“ versus „share deal“	741
b) Due Diligence	742
c) Steuerklauseln	743
d) Ansässigkeit der Akquisitionsgesellschaft	744
III. Laufende Besteuerung	746
1. Besteuerung im Ausland	746
a) Besteuerung der Kapitalgesellschaft	746
b) Besteuerung der Gesellschafter	748
2. Besteuerung in Deutschland	749
a) Körperschaftsteuer/Einkommensteuer	749
b) Gewerbesteuer	755
c) Abkommensrecht	763
d) Hinzurechnungsbesteuerung	765
3. Exkurs: Ort der Geschäftsleitung	790
a) Relevanz	790
b) Begriffsbestimmung	791
c) Steuerliche Konsequenzen	793
IV. Besteuerung bei Desinvestition bzw. Liquidation	794
1. Grundlegende Alternativen der Beendigung	794
2. Liquidation (Unternehmensaufgabe)	795
a) Generelle Anmerkungen zur Liquidation von ausländischen Kapitalgesellschaften	795
b) Steuerfolgen im Ausland	796
c) Steuerfolgen im Inland	798
3. Desinvestition (Unternehmensveräußerung)	799
a) Steuerliche Planungsdeterminanten	799
b) „Share deal“	800
c) „Asset deal“	802
B. Investitionen in ausländische Betriebsstätten	804
I. Eingehen der Investition	804
1. Betriebsdefinition	804
2. Betriebsstättenbegriff	805
3. Unterbetriebsstätte	805
a) Unterbetriebsstätte, die die Tatbestandsvoraussetzung einer Betriebsstätte erfüllt	805
b) Unterbetriebsstätte, die die Tatbestandsvoraussetzungen einer Betriebsstätte nicht erfüllt	806
4. Verteilung der Besteuerungsrechte unter den Staaten	807
a) Fremdvergleich-Veranlassungsprinzip	807
b) Fremdvergleich-Veranlassungsprinzip unter dem „Authorized OECD-Approach“ (AOA)	808
5. Gründungsaufwand einer ausländischen Betriebsstätte	809
a) Problemstellung	809
b) Veranlassungsprinzip versus Betriebsstättenzuordnung	810
6. Überführung von Wirtschaftsgütern in eine neu gegründete Betriebsstätte	812
a) Innentransaktionen	812

Inhalt

b) Entstrickung nach dem SEStEG	813
c) Speziell immaterielle Wirtschaftsgüter	814
d) Dienstleistungen und Nutzungsüberlassungen	815
II. Laufende Besteuerung	816
1. Ohne DBA	816
a) Gewinnermittlung und Gewinnabgrenzung	816
b) Zweistufige Gewinnermittlung	819
c) Gedanklicher Ansatz von Korrekturvorschriften	819
d) Zuordnungsgrundsätze	820
2. Mit DBA – Unterschiede	826
a) Unterschiedliche Betriebsstättenbegriffe	826
b) Fiktive Selbstständigkeit der Betriebsstätte	827
c) Keine Self-executing-Wirkung der DBA	828
d) Keine Attraktivkraft der Betriebsstätte	829
e) Dealing-at-arm's-length	829
f) Tatsächliche Zugehörigkeit zu einer Betriebsstätte	830
g) Aktivitätsklauseln	831
h) § 20 Abs. 2 AStG	831
i) Rückfallklauseln	832
j) Vermögensmäßige Zuordnung	832
III. Funktionsverlagerung	833
1. Begriff	833
2. Besteuerungsfolgen einer Funktionsverlagerung	834
a) Allgemeines	834
b) Betriebsstättengewinnermittlung nach Funktionsverlagerung dem Grunde nach	835
3. Geschäftsleitungsbetriebsstätte	836
a) Allgemeines	836
b) Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen	837
c) Haupttätigkeit	838
d) Kontroll- und Koordinierungsstellen	838
e) Gewinnlose Geschäftsleitungsbetriebsstätte	839
4. Vertreterbetriebsstätte	839
a) Allgemeines	839
b) Vermögenszuordnung	840
c) Einkünfteabgrenzung	840
5. Bauausführungen und Montagen	842
a) Allgemeines	842
b) Leistungsverflechtung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	843
c) Einkünfteabgrenzung	843
d) Zuordnung von Erträgen	843
e) Zuordnung von Aufwendungen	844
f) Vorgehensweise der Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze	844
g) Liefergewinne	845
h) Behandlung vorbereitender Aufwendungen	845
i) Anwendung der AOA Grundsätze	846
6. Personengesellschaft	847
a) Allgemeines	847
b) Inländische oder ausländische Personengesellschaft	849
c) Gewerblich tätige Personengesellschaften	850
d) Sondervergütungen	851
e) Auslandsbezüge einer Personengesellschaft	852
C. Investitionen in ausländische Personengesellschaften	853
I. Grundzüge der Besteuerung	853

Inhalt

1. Besteuerung in Deutschland	853
a) Geltung der allgemeinen ertragsteuerlichen Vorschriften	853
b) Gewerbesteuer	854
c) Doppelbesteuerungsabkommen	857
2. Besteuerungsprinzipien im Ausland	857
3. Abkommensberechtigung	859
II. Besteuerung der laufenden Einkünfte	859
1. Nicht-DBA-Ausland – Anrechnung	859
2. DBA-Ausland – Freistellung	860
a) Unternehmensgewinne	861
b) Umfang der Freistellung – Betriebsstättenvorbehalt	862
3. DBA-Ausland – Übergang zur Anrechnungsmethode	864
a) Aktivitätsklauseln	864
b) Subject-to-tax-Klauseln	864
c) Übergang zur Anrechnungsmethode nach § 20 Abs. 2 AStG	865
d) Übergang zur Anrechnungsmethode nach § 50d Abs. 9 EStG	866
4. Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben	867
5. Verluste der ausländischen Personengesellschaft	870
a) Nicht-DBA-Staat bzw. DBA mit Anrechnungsmethode	870
b) DBA mit Freistellungsmethode	871
III. Besteuerung bei Veräußerung	872
1. Veräußerung in Outbound-Fällen	872
a) Folgen bei Anwendung der Anrechnungsmethode	872
b) Folgen bei Anwendung der Freistellungsmethode	872
2. Veräußerung in Inbound-Fällen	873
IV. Hinzurechnungsbesteuerung	873
1. Beteiligung der Zwischengesellschaft an einer Mitunternehmerschaft ..	873
a) Mitunternehmereinkünfte der Zwischengesellschaft	873
b) Gewinnermittlungswahlrecht (§ 10 Abs. 3 S. 3 AStG)	874
c) Niedrigbesteuerung (§ 8 Abs. 3 AStG)	874
d) Entsprechende Anwendung deutscher Einkünfteermittlungs-	
vorschriften	874
e) Sonderbetriebsvermögen und Hinzurechnungsbesteuerung	874
2. Beteiligung an einer steuerlich nicht existenten Personengesellschaft ..	875
3. Änderung der Qualifikation der nachgeschalteten Gesellschaft auf-	
grund einer Änderung ihres Gesellschaftsvertrags	876
a) Personengesellschaft wird zur Kapitalgesellschaft	876
b) Kapitalgesellschaft wird zur Personengesellschaft	876
4. Anteile an der Zwischengesellschaft im Gesellschaftsvermögen	
einer ausländischen Mitunternehmerschaft	876
§ 8 Konzernstruktur und Umstrukturierung	879
A. Internationale Konzernstruktur und Rechtsformwahl	883
I. Einordnung und Rechtswirkung des ausländischen Rechtsträgers	883
Grundsatzentscheidung: Betriebsstätte, Personengesellschaft oder	
Tochterkapitalgesellschaft	883
a) Haftung	885
b) Subventionen/Vergünstigungen	885
c) Image/Außenwirkung	885
II. Kapitalgesellschaftskonzern	886
III. Betriebsstättenkonzern	893
IV. Personengesellschaftskonzern	901
B. Entstrickung	905
I. Allgemeines	905

Inhalt

II. Die allgemeinen Entstrickungsvorschriften des § 4 Abs. 1 S. 3 f. EStG bzw. § 12 Abs. 1 KStG	907
1. Historische Entwicklung	907
2. Allgemeines	910
3. Verhältnis der allgemeinen Entstrickungsvorschriften zum AOA	911
4. Steuerstundung durch Bildung eines Ausgleichspostens nach § 4g EStG	912
5. Verstrickung nach § 4 Abs. 1 S. 8 Hs. 2 EStG	914
6. Anwendungsfälle	914
a) Überführung eines Wirtschaftsguts vom inländischen Stammhaus in eine ausländische Betriebsstätte	914
b) Überführung eines Wirtschaftsguts zwischen ausländischen Betriebsstätten eines unbeschränkt Steuerpflichtigen	922
c) Überführung aus einer inländischen Betriebsstätte eines beschränkt Steuerpflichtigen in eine ausländische Betriebsstätte	926
d) Entstrickung ohne dem Steuerpflichtigen zurechenbare Handlung	928
7. Nutzungsentstrickung	930
8. Unionsrecht	931
C. Besteuerung von Holdinggesellschaften	933
I. Steuerwirkungen der Errichtung von Holdinggesellschaften	933
II. Rechtsformwahl bei Holdinggesellschaften	937
1. Kapitalgesellschafts-Holding	938
2. Personengesellschafts-Holding	939
3. Betriebsstätten-Holding	942
4. Europäische Aktiengesellschaft (SE)-Holding	946
III. Anforderungen an einen idealtypischen Holdingstandort	947
IV. Rahmenbedingungen der Holdingbesteuerung in Deutschland	948
1. Beteiligungsertragsbefreiung	952
2. Veräußerungsgewinnbefreiung	955
3. Abzugsbeschränkungen und Abzugsverbote	957
a) Laufender Aufwand	959
b) Aperiodischer Aufwand	964
4. Anti-Missbrauchsbestimmungen	968
a) Ort der Geschäftsleitung	968
b) Anti-Treaty-Shopping-Regelung des § 50d Abs. 3 EStG	969
c) Hinzurechnungsbesteuerung (CFC)	974
d) Allgemeine Missbrauchsregelung des § 42 AO	985
e) Weitere Missbrauchsregelungen	986
5. National begrenzte Organschaft	987
6. Sonderproblem: Verlust des Vorsteuerabzugs	1004
V. Position des Holdingstandorts Deutschland im Ländervergleich	1006
D. Grenzüberschreitende Verlagerung von Aktivitäten	1010
I. Auslöser von Funktionsverlagerungen	1010
II. Steuerliche Relevanz von Funktionsverlagerungen	1011
1. Abschirmwirkung ausländischer Unternehmenseinheiten	1012
2. Regelungen zur Einkunftsabgrenzung im deutschen Steuerrecht	1013
3. Laufende konzerninterne Liefer- und Leistungsbeziehungen	1014
4. Verlagerungsvorgang	1015
a) Fremdvergleichsmaßstab	1015
b) Bereits vor dem VZ 2008 bestehende Realisierungstatbestände	1015
c) Die Entscheidung des Gesetzgebers	1016
III. Besteuerung von Funktionsverlagerungen	1017
1. Besteuerung von Funktionsverlagerungen dem Grunde nach	1017
a) Tatbestandsmerkmale	1017

Inhalt

b)	Zusammenfassung mehrerer Einzelakte innerhalb von 5 Jahren	1020
c)	Negativabgrenzungen	1021
d)	Im Zweifelsfall Nutzungsüberlassung	1024
e)	EU-Widrigkeit	1025
2.	Besteuerung von Funktionsverlagerungen der Höhe nach	1025
a)	Kenntnis der Gegenseite (§ 1 Abs. 1 S. 3 AStG)	1025
b)	Hypothetischer Fremdvergleich (§ 1 Abs. 3 S. 9 i. V.m. S. 5 AStG und § 2 Abs. 1 FVerV)	1026
c)	Transferpaket (§ 1 Abs. 3 S. 9 AStG, § 1 Abs. 3 FVerV)	1026
d)	Ermittlung des Einigungsbereichs für den Wert des Transferpakets (§ 1 Abs. 3 Satz 6 AStG, § 7 FVerV)	1027
e)	Preisfestsetzung im Einigungsbereich (§ 1 Abs. 3 Satz 7 AStG)	1030
f)	Bewertung der verlagerten Funktion	1030
3.	Preisanpassungsklausel	1034
IV.	Verhältnis zu anderen Entschädigungsansprüchen	1034
1.	Zivilrechtliche Entschädigungsansprüche	1034
a)	Vertragliche Entschädigungsansprüche	1034
b)	Gesetzliche Treuepflichten	1035
c)	Handelsrechtlicher Ausgleichsanspruch	1035
2.	Verhältnis des Steuerrechts zur zivilrechtlichen Beurteilung	1036
V.	Formen der Funktionsverlagerung	1038
1.	Erscheinungsformen	1038
a)	Übertragung von Funktionen	1038
b)	Überlassung von Funktionen	1038
c)	Abschmelzung und Aufstockung von Funktionen	1039
2.	Abgrenzung zu organisationsrechtlichen Maßnahmen	1040
VI.	Verlagerung von Vertriebsfunktionen	1041
1.	Übertragung von Absatzmärkten auf Eigenhändler	1042
a)	Steuerpflichtige Funktionsverlagerung	1042
b)	Unter fremden Dritten nicht entgeltpflichtige Vorgänge	1042
c)	Analoge Anwendung von § 89b HGB	1044
2.	Überlassung von Absatzmärkten	1044
a)	Behandlung als Funktionsverlagerung	1044
b)	Ausnahme für Routineunternehmen?	1045
c)	Option zur Nutzungsüberlassung	1046
3.	Abschmelzen von Vertriebsfunktionen	1046
VII.	Verlagerung von Produktionsfunktionen	1047
1.	Übertragung auf einen Eigenproduzenten	1048
2.	Überlassung an einen Auftrags- oder Lohnfertiger	1049
3.	Abschmelzen eines Eigenproduzenten zu einem Auftrags- oder Lohnfertiger	1051
4.	Weitere wichtige Einzelfragen	1052
a)	Auslaufen und Kündigung von Produktionsverträgen	1052
b)	Standortvorteile der ausländischen Produktionsgesellschaft	1053
c)	Schließungs- und Stilllegungskosten	1054
d)	Übertragung einer Verlustproduktion	1055
VIII.	Verlagerung weiterer Funktionen	1055
1.	Verlagerung der Forschungs- und Entwicklungsfunktion	1056
2.	Verlagerung der Beschaffungsfunktion	1057
3.	Verlagerung von Konzerndienstleistungen	1058
4.	Verlagerung der Finanzierungsfunktion	1060
IX.	Vermeidung des Missbrauchstatbestandes nach § 42 AO bei Funktionsverlagerungen	1063
X.	Hinzurechnungsbesteuerung	1065

Inhalt

XI. Dokumentation von Funktionsverlagerungen	1066
1. Gesetzliche Regelungen	1066
2. Inhalt der Dokumentation	1066
XII. Schlussbemerkungen und Ausblick	1067
E. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen	1068
I. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen im Zivilrecht	1068
1. UmwG und europarechtliche Grundfreiheiten	1068
2. §§ 122a ff. UmwG	1070
3. Mit der SE verbundene Umwandlungsmöglichkeiten	1070
4. Ersatzkonstruktionen für grenzüberschreitende Umwandlungen	1071
5. Ausländische Umwandlungen	1072
II. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen im Steuerrecht	1072
1. Grundprinzipien	1072
2. Vom Anwendungsbereich des UmwStG erfasste europäische Umwandlungen	1073
a) Umwandlung von Kapitalgesellschaften	1073
b) Einbringungen	1082
3. Nicht vom Anwendungsbereich des UmwStG erfasste europäische Umwandlungen sowie grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen mit Drittstaatenbezug	1089
a) Umwandlungen von Kapitalgesellschaften	1089
b) Einbringungen	1092
4. Umwandlungen in der Hinzurechnungsbesteuerung	1092
§ 9 Grenzüberschreitender Einsatz von Mitarbeitern im Konzern	1095
A. Einführung	1096
B. Steuerliche Auswirkungen eines Auslandseinsatzes	1097
I. Einsatz in Nicht-DBA-Staaten/Methodik der Besteuerung von Einkünften aus unselbständiger Arbeit bei Auslandsbezug nach deutschem Recht	1097
1. Outbound Entsendung/Ausland Tätigkeitsstaat	1097
2. Inbound Entsendung/Deutschland Tätigkeitsstaat	1098
II. Einsatz in DBA-Staaten/Methodik des Art. 15 OECD-MA	1099
1. Einzelne Tatbestandsmerkmale des Art. 15 OECD-MA	1100
a) Vergütungen aus unselbständiger Arbeit	1100
b) Tätigkeitsort	1100
c) Die 183 Tage-Regel	1100
d) Kostentragung durch einen Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat	1101
e) Kostentragung durch eine Betriebsstätte des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat	1102
2. Outbound Entsendung/Ausland Tätigkeitsstaat	1102
a) Zuordnung des Besteuerungsrechtes	1102
b) Vermeidung der Doppelbesteuerung in Deutschland	1103
3. Inbound Entsendung/Deutschland Tätigkeitsstaat	1105
a) Zuordnung des Besteuerungsrechtes	1105
b) Vermeidung der Doppelbesteuerung in Deutschland	1106
4. Vergütungskomponenten mit Inlands- und Auslandsbezug	1106
a) Boni und Tantiemen	1106
b) Aktienbasierte Vergütung	1107
c) Gewährung von Anteilen an europäischen AIF im Sinne des Kapitalanlagegesetzes	1111
d) Aufgeschoben gewährte Vergütung	1111
e) Pensionen und Ruhegehälter	1112
f) Abfindungen	1113

Inhalt

C. Steuerliche Auswirkungen von Auslandseinsätzen	1114
I. Steuerliche Abzugsfähigkeit der Mitarbeitervergütung	1114
II. Gefahr der Betriebsstättenbegründung durch Mitarbeiterentsendung	1116
III. Gefahr der Lohnsteuerhaftung	1117
D. Möglichkeiten des Konzerns zur Reduzierung	1117
I. Ausnutzung des internationalen Steuersatzgefälles	1118
1. Direkte Teilhabe an Individualsteuervorteilen im Wege der Abschöp- fung durch Verwendung von Steuerausgleichsklauseln	1118
2. Indirekte Teilhabe an Individualsteuervorteilen durch Verwendung eines zweiten Arbeitsvertrages (dual contracts/salary split)	1119
II. Steuerlich begünstigte Gewährung von Zusatzleistungen/Inanspruchnahme von Steuervorteilen für Entsandte	1120
III. Planung von Beginn und Ende der Entsendung	1121
VI. Zusammenfassung	1121
Teil III. Steuerpolitik	1123
§ 10 Finanzströme	1123
A. Konzernfinanzierung	1125
I. Konzernfinanzierung – begriffliche Abgrenzung	1125
II. Die Konzernfinanzierung im Spannungsverhältnis von Betriebswirtschaft und Steuereffizienz	1126
III. Außenfinanzierung des Konzerns	1128
1. Emission von Eigenkapital	1128
2. Aufnahme von Fremdkapital am Kapitalmarkt	1128
IV. Konzerninterne Finanzierung	1132
1. Steuerplanerische Grundüberlegungen	1132
2. Der Einfluss der Rechtsform auf die Besteuerung der Konzernfinan- zierung	1134
a) Kapitalgesellschaft	1134
b) Personengesellschaft	1140
c) Betriebsstätte	1148
3. Konzernfinanzierungsgesellschaften	1159
a) Arten von Konzernfinanzierungsgesellschaften	1159
b) Hinzurechnungsbesteuerung	1160
c) Gewerbesteuerliche Besonderheiten	1161
V. Konzernfinanzierung in der Krise	1162
1. Arten der Sanierung	1162
2. Senkung Zinslast	1162
3. Forderungsverzicht	1163
4. Befreiende Schuldübernahme	1164
5. Tilgung durch Bareinlage	1165
B. Hybride Finanzierungsformen	1165
I. Merkmale und Erscheinungsformen hybrider Finanzinstrumente	1166
II. Die Grenzziehung zwischen Eigen- und Fremdkapital	1167
1. Die deutschen Bilanzierungsgrundsätze	1167
2. Die internationalen Bilanzierungsgrundsätze	1168
3. Die Rating-Agenturen	1169
4. Aufsichtsrechtliche Rahmenbedingungen	1170
5. Die steuerliche Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital	1171
III. Stille Beteiligungen	1172
IV. Genussrechte	1174
1. Struktur von Genussrechten	1174
2. Bilanzielle Erfassung von Genussrechtskapital	1175

Inhalt

3. Steuerliche Erfassung von Genussrechtskapital	1175
4. Außensteuerliche Erfassung von Genussrechten	1177
V. Hybrid-Anleihen (<i>Perpetuals</i>)	1179
1. Erscheinungsformen und Motive zur Ausgabe von <i>Perpetuals</i>	1179
2. Bilanzielle Erfassung	1180
3. Steuerliche Erfassung	1181
VI. Kündbare Vorzugsaktien (<i>Redeemable Preference Shares</i>)	1182
1. Erscheinungsformen und Motive zur Ausgabe von <i>Preference Shares</i>	1182
2. Bilanzielle Erfassung	1183
3. Die Anteilseignerbesteuerung	1184
4. Außensteuergesetz	1185
VII. Pflichtwandelanleihen (<i>Mandatory Convertibles</i>)	1186
1. Erscheinungsformen und Zielsetzung	1186
2. Bilanzielle Erfassung	1186
3. Steuerliche Erfassung	1187
VIII. Bedingtes Eigenkapital (<i>Contingent Capital</i>)	1189
1. Erscheinungsformen und Zielsetzung	1189
2. Aufsichtsrechtliche Rahmenbedingungen	1190
3. Bilanzielle Erfassung	1191
4. Steuerliche Erfassung	1191
C. Ausschüttungspolitik im Konzern	1193
I. Grundlagen einer Ausschüttungspolitik	1193
1. Begriff der „Ausschüttungspolitik“	1193
2. Betriebswirtschaftliche Grundlagen	1196
a) Dividende als Kapitalmarktinformation	1196
b) Spannungsverhältnis Anteilseigner – Management	1198
c) Finanzierungsaspekte	1199
3. Rechtliche Grundlagen (AktG und GmbHG)	1199
a) Rücklagenbildung und Ausschüttungsverhalten	1199
b) Rücklagenauflösung und Ausschüttungsverhalten: Beachtung gesetzlicher Ausschüttungsgrenzen und -sperrn	1202
c) Konzernergebnis als Ausschüttungsmaßstab?	1204
4. Steuerliche Grundlagen	1205
a) Aktuelle Grundscenarien steuerlicher Ausschüttungspolitik	1205
b) Kapitalertragsteuer für Ausschüttungen	1209
c) Ausschüttungspolitik nach der Unternehmensteuerreform 2008	1210
II. Ausgewählte Instrumente steuerlicher Ausschüttungspolitik	1211
1. Schütt-aus-Hol-zurück-Verfahren, Leg-ein-Hol-zurück-Verfahren	1211
2. Disparitätische Gewinnausschüttungen, insbesondere Tracking Stock-Strukturen	1213
3. Phasengleiche Ergebnisvereinnahmung, Möglichkeit von Vorab- ausschüttungen	1215
4. Zielgerichtete verdeckte Gewinnausschüttungen	1218
5. Nachträgliche Gewinnausschüttungen und Bilanzänderung	1221
6. Ausschüttung versus Beteiligungsveräußerung	1222
III. Ausschüttungspolitik im seit 2001 geltenden klassischen Körperschaft- steuersystem	1223
1. „Ausschüttungsresistenz“ des klassischen Körperschaftsteuersystems, aber Nachbelastung durch Halbeinkünftebesteuerung	1223
2. „Lock-in-Effekt“ des klassischen Körperschaftsteuersystems? Schaffung von Ausschüttungssurrogaten	1225
3. Ballooning-Konzept zum Steueraufschub: Veräußerung statt Aus- schüttung?	1226

Inhalt

IV. Ausschüttungspolitik in der Übergangsphase vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren	1227
1. Typisierte Leitlinien einer steueroptimierten Ausschüttungsstrategie und ihr Bedeutungsverlust durch das SEStEG v. 7.12.2006	1227
a) Mehrjähriger „gestufter Übergang“ zum klassischen Körperschaftsteuersystem	1228
b) Leitlinien zum Ausschüttungsverhalten für 2001 bis zum Moratoriumsbeginn 2003 (vor StVergAbG)	1229
c) Ausschüttungspolitik während der Moratoriumszeit (2003–2005) und danach	1230
d) „Faustformeln“ einer steueroptimierten Ausschüttungspolitik für Konzerne und Mittelstand	1231
2. Ausschüttungsbezogene Rechts- und Gestaltungsfragen während der Übergangsphase	1232
a) Die „EK 45-Umgliederungsfälle“ und die körperschaftsteuerlichen Umgliederungsvorschriften	1232
b) Verfassungsmäßigkeit des Körperschaftsteuermoratoriums	1234
c) Berücksichtigung körperschaftsteuerlicher Nachbelastungsklauseln bis Dezember 2006	1235
V. Zusammenfassung	1237
§ 11 Wertrealisierung von betrieblichen Verlusten	1239
A. Grundlagen	1242
I. Überblick	1242
II. Betriebliche Verluste	1243
III. Verfassungsrechtliche Grundlagen der Verlustverrechnung	1244
1. Objektives Nettoprinzip	1244
2. Periodizitätsprinzip	1245
3. Verlustnutzung in der Zeit	1246
a) Verlustrücktrag	1246
b) Verlustvortrag und Mindestbesteuerung	1247
4. Sonstige Verlustverrechnungsbeschränkungen	1251
a) Quellenbezogene Verlustverrechnungskreise	1251
b) Durchbrechung des Trennungsprinzips	1252
IV. EU-Recht	1255
1. Grundlagen	1255
2. Abgrenzung Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit	1256
3. Verlustverrechnung über die EU-Grenzen	1257
a) „Finale“ Betriebsstättenverluste	1257
b) Interpersonelle Verlustverrechnung über die Grenze	1260
c) Ausblick	1261
V. Reformbedarf	1262
B. Verlustverrechnung	1264
I. Grundlagen	1264
1. Verlustausgleich	1264
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	1264
b) Gewerbesteuer	1265
2. Verlustabzug	1266
a) Verlustrücktrag	1266
b) Verlustvortrag (Mindestbesteuerung)	1267
c) Verfahrensrecht	1268
3. Verlustverrechnung bei Spartenbetrieben	1269
4. Verlustverrechnung bei beschränkt Steuerpflichtigen	1269

Inhalt

II. Verlustverrechnungsbeschränkungen	1270
1. Verluste mit Auslandsbezug	1270
a) Abkommensbefreite Auslandsverluste	1271
b) Nicht abkommensbefreite Auslandsverluste	1272
c) Verluste aus Zwischengesellschaften	1274
d) Ausländische Familienstiftungen	1274
2. Verluste aus Termingeschäften	1275
a) Begriff des Termingeschäfts	1275
b) Absicherung betrieblicher Risiken	1276
c) Aktiengeschäfte	1277
d) Rechtsfolge	1278
3. Verluste bei beschränkter Haftung	1279
a) Das steuerliche Kapitalkonto	1279
b) Haftungserweiterung	1280
c) Verrechnungsbeschränkung	1280
d) Nachträgliche Einlagen	1281
e) Einlagenminderung und Haftungsminderung	1281
f) Erweiterter Anwendungsbereich	1282
4. Steuerstundungsmodelle	1282
a) Modellhafte Gestaltung	1283
b) Schädliche Verlustquote	1283
c) Besondere Steuerstundungsmodelle	1283
d) Einkunftsquellenbezogene Verlustverrechnung	1284
e) Veranlagungsverfahren	1285
III. Interpersonelle Verlustzurechnung	1285
1. Organschaft	1286
a) Voraussetzung	1286
b) Verlustzurechnung	1286
c) Doppelte Verlustnutzung	1288
2. Innengesellschaften	1289
3. Verluste auf Anteilseignerebene	1290
C. Verlustuntergang	1291
I. Individualbesteuerung und Unternehmeridentität	1291
1. Individualbesteuerung	1291
2. Unternehmeridentität und GewSt	1291
II. Anteilsübertragung bei Körperschaften (§ 8c KStG)	1292
1. Schädlicher Beteiligungserwerb	1293
a) Anteilsrechte	1293
b) Erwerbstatbestände	1294
c) Erwerberkreis	1295
d) Erwerbszeitraum	1296
e) Konzernklausel	1296
2. Verlustuntergang	1297
a) Verlustrücktrag	1298
b) Unterjähriger schädlicher Beteiligungserwerb	1298
c) Stille-Reserven-Klausel	1300
d) Sanierungsklausel	1301
3. Fortführungsgebundener Verlustvortrag	1302
a) Begriff des fortgeführten Geschäftsbetriebs	1303
b) Antrag und Rechtsfolge	1304
c) Ausschlussgründe („schädliche Ereignisse“)	1304
d) Wesentliche Entscheidungsparameter	1305
III. Umwandlung und Einbringung	1306
1. Umwandlung	1306

Inhalt

a) Verschmelzung, Abspaltung und Formwechsel	1306
b) Abspaltung	1307
2. Einbringung	1307
a) Einbringung in Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	1307
b) Anteilstausch	1308
c) Einbringung in Personengesellschaft	1308
3. Verlustnutzung und Rückwirkungszeitraum	1308
a) Anwendungsbereich und Rückwirkungszeitraum	1308
b) Beschränkung der Verlustnutzung beim übertragenden Rechtsträger	1309
c) Beschränkung der Verlustnutzung beim übernehmenden Rechtsträger	1310
D. Verlustnutzung	1311
I. Unternehmensstruktur	1313
1. Einheitsunternehmen	1313
2. Unternehmensverbund	1314
a) Beteiligung an Personengesellschaften	1314
b) Beteiligung an Körperschaften	1317
3. Auslandseinheiten	1319
a) Betriebsstätten	1319
b) Personengesellschaften	1321
c) Körperschaften	1322
II. Verlusteffizientes Timing von Erträgen und Aufwendungen	1324
1. Steuerbarwert	1324
2. Steuerliche Wahlrechte	1325
a) Teilwertabschreibungen	1326
b) Rückstellungen	1326
c) Rücklagen und Ausgleichsposten	1327
d) Umstellung Wirtschaftsjahr	1327
e) Umstellung der Gewinnermittlungsart	1327
3. Realisierung stiller Reserven und Lasten	1327
a) Veräußerung und Umwandlung	1328
b) Auflösung von Bewertungseinheiten	1328
c) Teilgewinnrealisation	1328
d) Entnahmen und Antragsversteuerung	1328
III. Verlagerung von Einkunftsquellen	1329
1. Steuerneutrale Übertragung von Einkunftsquellen	1329
a) Organschaft	1329
b) Umwandlung	1329
c) Nutzungseinlagen	1330
d) Betriebsüberlassung und Betriebspacht	1331
2. Leistungsverrechnung	1331
3. Gewinnabhängige Finanzierungsverhältnisse	1331
IV. Veräußerung und Strukturmaßnahmen	1332
1. Akquisition von Verlust-Körperschaften	1333
a) Vermeidung schädlicher Beteiligungserwerbe	1333
b) Ausgliederung von Geschäftsbetrieb in Tochtergesellschaft	1334
c) Verlustkompensation vor dem Übertragungstichtag	1335
2. Umwandlung von Verlustgesellschaften	1336
V. Verlustnutzung und Gestaltungsmissbrauch	1337
§ 12 Konzernsteuerquote – Die Ertragsteuerbelastung in der Wahrnehmung durch die Kapitalmärkte	1339
A. Konzernsteuerquote und Kapitalmarkt	1340
I. Einführung	1340

Inhalt

II. Definition und grundlegende rechnerische Zusammenhänge	1341
III. Bedeutung latenter Steuern für die Konzernsteuerquote	1346
B. Latente Steuern n. untersch. Rechnungslegungsstandards	1348
I. Latente Steuern im Jahresabschluss nach HGB	1348
1. Permanente und zeitliche Differenzen im HGB	1349
a) Permanente Differenzen im HGB	1349
b) Zeitliche Differenzen im HGB	1350
c) Zusammenfassung im Schaubild	1351
2. Konzernabschluss nach HGB	1351
3. Deutscher Rechnungslegungsstandard 18 (DRS 18)	1352
a) Grundkonzeption des DRS 18	1352
b) Ansatz aktiver latenter Steuern	1353
c) Latente Steuern auf Verlustvorträge und Steuergutschriften/ Zinsvorträge	1353
d) Bewertung, Ausweis und Inkrafttreten	1354
II. Latente Steuern nach IFRS	1355
1. Konzept der latenten Steuern im IFRS-Abschluss	1355
2. Steuerabgrenzungen nach IFRS	1356
3. Aktive und passive latente Steuern nach IFRS	1357
4. Ansatzverbote für latente Steuern	1358
5. Aktive latente Steuern für steuerliche Verlustvorträge und Steuer- gutschriften	1359
6. Steuersatz und Bewertung	1359
7. Saldierung latenter Steuern	1360
8. Besonderheiten bei Unternehmenszusammenschlüssen und Beteili- gungen an Tochterunternehmen und assoziierten Unternehmen	1360
a) Unternehmenszusammenschlüsse	1360
b) Beteiligungen an Tochterunternehmen und assoziierten Unternehmen sowie Anteile an Joint Ventures	1361
9. Angabepflichten im Anhang	1361
III. Latente Steuern im US-GAAP-Abschluss	1362
1. Gemeinsamkeiten mit IFRS	1362
2. Unterschiede zu IFRS	1362
a) Latente Steuern aus Verlustvorträgen	1362
b) Bewertung nach US-GAAP	1362
c) Saldierung latenter Steuern	1363
IV. Zusammenfassung der Konzepte anhand verschiedener Kriterien	1363
C. Konzernsteuerquote in der Praxis	1364
I. Management der Konzernsteuerquote	1364
II. Reconciliation	1367
1. Vorschriften zur Reconciliation nach IFRS/US-GAAP	1367
2. Ziele der Tax Reconciliation	1368
3. Typische Überleitungspositionen	1369
III. Benchmarking	1370
1. Vergleichsgruppe	1370
2. Kenntlichmachung von Einflussfaktoren	1371
3. Identifizierung von nicht wiederkehrenden Sondereinflüssen	1373
4. Synoptische Darstellung	1373
5. Analyse der sonstigen steuerrelevanten Informationen	1375
6. Vergleich der Einflussgrößen über mehrere Bilanzstichtage	1376
IV. Kommunikation über Steuern	1376
Stichwortverzeichnis	1379

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG