

Konzernsteuerrecht

National - International

von

Prof. Dr. h. c. Siegbert Alber, Ute Benzel, Dr. Wolfram Birkenfeld, Prof. Dr. Thomas Borstell, Dr. Michael Brauer, Ewald Dötsch, Dr. Heinrich Fleischer, Holger Häuselmann, Claudia Jamin, Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerksenbrock, Wolfgang Kessler, Dr. Stefan Köhler, Ilse Kröner, Dr. Michael Kröner, Moris Lehner, Dr. Ralph Obser, Wolfgang Oho, Prof. Dr. Manfred Orth, Dr. Michael Pfaar, Prof. Dr. Ulrich Prinz, Dr. Tillmann Pyszka, Dr. Hans-Georg Reuter, Robert Risse, Prof. Dr. Thomas Rödder, Dr. Jürgen Schimmele, Prof. Dr. Dr. h.c. Franz Wassermeyer

2. Auflage

[Konzernsteuerrecht – Alber / Benzel / Birkenfeld / et al.](#)

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](#) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

[Steuerrecht mit Zivil-, Handels- und Gesellschaftsrecht](#)



Verlag C.H. Beck München 2008

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

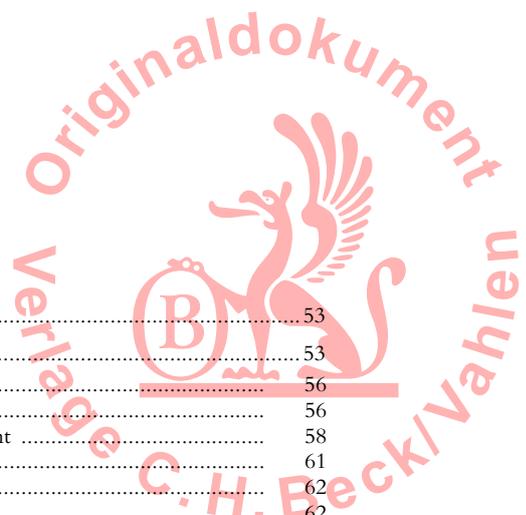
ISBN 978 3 406 56107 8



Inhaltsverzeichnis

§ 1 Rahmenbedingungen der Konzernbesteuerung

A. Konzernbesteuerung in Deutschland	2
I. Grundprobleme, Grundwertungen und daraus resultierende Gestaltungs- ziele des geltenden Konzernsteuerrechts	2
1. Spannungsverhältnis zwischen Trennungs- und Einheitstheorie	2
2. Konzernspezifische Steuerwirkungen	4
3. Steuerliches Zielsystem	6
II. Ambivalenz des deutschen Konzernsteuerrechts	8
1. Weitreichende Beteiligungsertragsbefreiung	9
2. Weitreichende Veräußerungsgewinnbefreiung	10
3. Konzeptionslosigkeit bei Abzugsbeschränkungen und Abzugsverboten ..	11
a) Originärer Beteiligungsaufwand	12
b) Derivativer Beteiligungsaufwand	15
4. Einschränkung der steuerlichen Organschaft	16
B. Allgemeine steuerrechtliche Aspekte des Europäischen Gemeinschaftsrechts	19
I. Einleitung	19
II. Steuerhoheit und steuerrechtliche Kompetenzen der Europäischen Ge- meinschaft	20
1. Europäische Kommission	23
2. Europäischer Gerichtshof	24
III. Künftige Bestimmungen	28
C. Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zum Unternehmenssteuer- recht	29
I. Rolle des EuGH im Bereich der direkten Steuern	29
II. Überprüfung der Vereinbarkeit von nationalen Steuervorschriften mit EG- Recht	30
1. Rechtsweg	30
2. Schutzbereich der Grundfreiheiten	31
3. Beeinträchtigung	32
4. Rechtfertigung	32
III. Grundsatzurteil in der Rechtssache Avoir fiscal	34
1. Sachverhalt	34
2. Urteil des EuGH	34
IV. Themenkomplexe des Unternehmenssteuerrechts	35
1. Grenzüberschreitende Verlustverrechnung	35
a) Verluste von Tochtergesellschaften	35
b) Betriebsstättenverluste	37
2. Quellenbesteuerung von Dividenden	38
3. Abzugsfähigkeit von Finanzierungsaufwendungen	39
4. Gesellschafter-Fremdfinanzierung	41
5. Wegzugsbesteuerung	43
6. Hinzurechnungsbesteuerung	43
V. Aktuelle und künftige Problemstellungen	45
1. Meistbegünstigung	45
2. Doppelbesteuerung und Doppelbesteuerungsabkommen	46
3. Verhältnis zu Drittstaaten	47
4. Zeitliche Beschränkung von EuGH-Urteilen	50



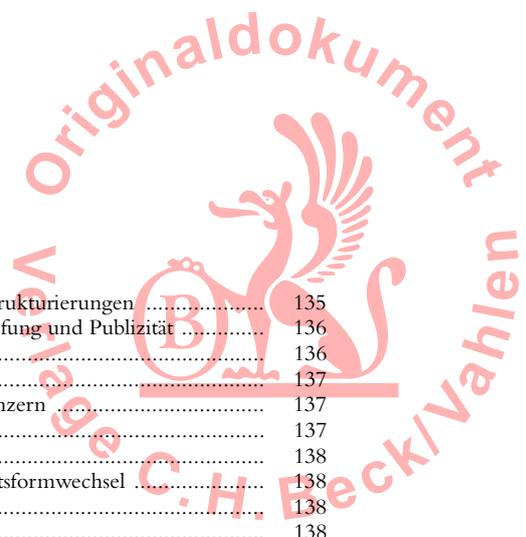
Inhalt

Teil I. Inländischer Konzern	53
§ 2 Rechtsformen im Konzernverbund	53
A. Der Konzern als Rechtsform	56
Vorbemerkung	56
I. Verbundene Unternehmen gemäß Aktienrecht	58
1. Mehrheitsbesitz/-beteiligungen	61
2. Abhängigkeit	62
a) Begriff der Abhängigkeit	62
b) Rechtsprechung und Einzelfragen zur Abhängigkeit	63
c) Rechtsformspezifische Besonderheiten	67
d) Abhängigkeitsvermutung	72
e) Rechtsfolgen der Abhängigkeit	73
II. Konzerne gemäß Aktienrecht	74
1. Unterordnungskonzern	74
a) Eingliederungskonzern	74
b) Vertragskonzern	75
c) Faktischer Konzern	76
d) Qualifizierter faktischer Konzern	77
2. Gleichordnungskonzern	78
3. Teilkonzern/„Konzern im Konzern“	79
III. Gebietskörperschaftskonzerne	81
IV. Konzerne außerhalb des Aktienrechts	82
1. GmbH-Konzerne	82
a) GmbH-Vertragskonzerne	82
b) Faktische GmbH-Konzerne	83
c) Qualifizierte faktische GmbH-Konzerne	83
2. Personengesellschaftskonzerne	84
3. Ein-Personen-Konzerne	84
4. Stiftungskonzerne	85
V. Deutsche Tochterunternehmen und inländische Teilkonzerne ausländischer Mutterunternehmen	85
B. Rechtsformen im Konzern	87
Vorbemerkung	87
I. Kapitalgesellschaften und andere Körperschaften	89
1. Allgemeine Prinzipien	89
a) Rechtsnatur	89
b) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	89
c) Vermögensordnung, Finanzierung	90
d) Entstehung, Gesellschafterwechsel, Umstrukturierung, Auflösung	91
e) Mitbestimmung, Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	92
f) Besteuerung	94
g) Einsatzbereiche im Konzern	95
2. Aktiengesellschaft (AG)	96
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	96
b) Vermögensordnung, Gesellschafterhaftung, Finanzierung	97
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	100
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	101
3. Europäische Aktiengesellschaft (SE)	102
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	102
b) Vermögensordnung, Organisationsstruktur, Rechnungslegung	103
c) Gründung, Besteuerung	104
d) Mitbestimmung	106
4. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	106



Inhalt

a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	106
b) Vermögensordnung, Gesellschafterhaftung und Finanzierung	109
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	110
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	111
5. Stiftung	111
6. Genossenschaften	112
II. Personengesellschaften	112
1. Allgemeine Prinzipien	112
a) Rechtsnatur	112
b) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	113
c) Gesellschaftsvermögen, Haftung, Finanzierung	114
d) Entstehung, Gesellschafterwechsel, Umstrukturierung, Auflösung	115
e) Mitbestimmung, Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	115
f) Besteuerung	116
g) Einsatzbereiche im Konzern	117
2. Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)	118
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	118
b) Gesellschaftsvermögen, Haftung	119
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	119
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	120
e) Besteuerung	120
3. Offene Handelsgesellschaft (OHG)	121
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	121
b) Haftung	121
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	121
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Auflösung	122
4. Kommanditgesellschaft (KG)	122
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	122
b) Gesellschaftsvermögen, Haftung, Finanzierung	122
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	123
d) Gründung, Gesellschafterwechsel	123
e) Besteuerung	123
III. Hybride Rechtsformen	124
1. Allgemeine Prinzipien	124
a) Rechtsnatur und Entstehung	124
b) Einsatzbereiche im Konzern	124
2. Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA)	125
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	125
b) Vermögensordnung, Haftung, Finanzierung	126
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	126
d) Entstehung, Gesellschafterwechsel, Umstrukturierung	127
e) Mitbestimmung, Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	128
f) Besteuerung	128
3. Kapitalgesellschaft & Co. KG	130
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	130
b) Gesellschaftsvermögen, Haftung, Finanzierung	131
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	132
d) Gründung, Unternehmenskontinuität	132
e) Mitbestimmung, Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	132
f) Besteuerung	132
4. Kapitalgesellschaft & Still	133
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	133
b) Gesellschaftsvermögen, Haftung, Finanzierung	134
c) Organisationsstruktur, Mitgliedschaft	135



Inhalt

d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Umstrukturierungen	135
e) Mitbestimmung, Rechnungslegung, Prüfung und Publizität	136
f) Besteuerung	136
5. Doppelgesellschaft (Betriebsaufspaltung)	137
a) Wesen, Typen & Einsatzbereiche im Konzern	137
b) Gesellschaftsvermögen, Haftung	137
c) Organisationsstruktur	138
d) Gründung, Gesellschafterwechsel, Rechtsformwechsel	138
e) Mitbestimmung	138
f) Besteuerung	138
§ 3 Laufende Besteuerung	141
A. Beteiligungskonzerne	146
I. Einführung	146
II. Qualifikation und Zurechnung von Beteiligungserträgen	148
1. Sachliche Zuordnung der Erträge aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften zu den einkommensteuerlichen Einkunftsarten	148
2. Persönliche Zurechnung von Beteiligungserträgen	150
3. Zeitliche Zurechnung von Beteiligungserträgen	150
III. Besteuerung von Gewinnausschüttungen, Realisierungsgewinnen und damit zusammenhängenden Aufwendungen nach dem Halbeinkünfte- und Freistellungsverfahren	152
1. Besteuerung von Gewinnausschüttungen	152
a) Gewinnausschüttungen im Halbeinkünfte- und Freistellungsverfahren	152
b) Körperschaft als Dividendenempfänger	152
c) Natürliche Person als Dividendenempfänger	155
d) Kapitalertragsteuer	156
e) Gewerbebeertragsteuer	157
2. Besteuerung von Realisierungsergebnissen	158
a) Realisierungsergebnisse im Halbeinkünfte- und Freistellungsverfahren	158
b) Realisierung durch eine Körperschaft	159
c) Realisierung durch eine natürliche Person	162
d) Gewerbebeertragsteuer	164
3. Berücksichtigung von Beteiligungsaufwendungen	165
a) Beteiligungsaufwendungen im Halbeinkünfte- und Freistellungsverfahren	165
b) Beteiligungsaufwendungen einer Körperschaft	165
c) Beteiligungsaufwendungen einer natürlichen Person	167
4. Sonderregelung für Banken, Finanzdienstleistungsinstitute und Finanzunternehmen	167
IV. Übergang vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfte- und Freistellungsverfahren	168
1. Das körperschaftsteuerliche Anrechnungsverfahren	168
2. Erstmalige Anwendung des Halbeinkünfte- und Freistellungsverfahrens	170
3. Gewinnausschüttungen im Übergang vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfte- und Freistellungsverfahren	176
a) Überblick	176
b) Überleitung der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals in eine modifizierte Gliederungsrechnung	177
c) Gewinnausschüttungen im Übergangszeitraum: Körperschaftsteuerminderung und Körperschaftsteuererhöhung	179
d) Umwandlung und Liquidation	181

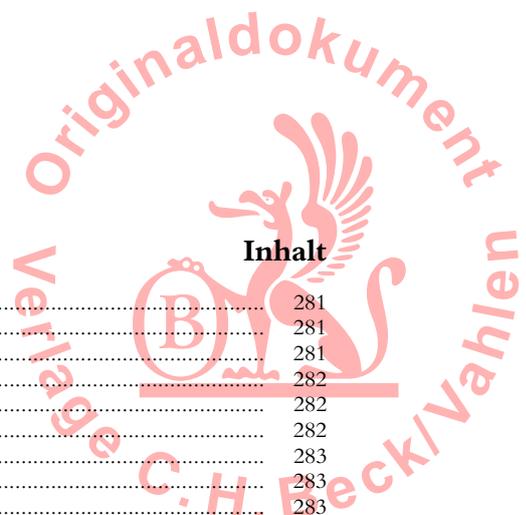


Inhalt

- B. Organschaftskonzerne 183
 - I. Die Organschaftsbesteuerung im vergleichenden Überblick 183
 - 1. Geschichte; Internationaler Vergleich; EU-Entwicklungen 183
 - 2. Unterschiedliche Wirkungen der Organschaft bei den verschiedenen Steuerarten 187
 - 3. Vorteile der Organschaft im Vergleich zum „Normal“-Steuerrecht..... 188
 - II. Die Organschaftsvoraussetzungen im Einzelnen 189
 - 1. Unterschiede Körperschaftsteuer/Gewerbsteuer/Umsatzsteuer 189
 - 2. Persönliche Voraussetzungen 189
 - a) Der Organträger..... 189
 - b) Die Organgesellschaft (§§ 14, 17 KStG) 195
 - 3. Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers 196
 - a) Allgemeines..... 196
 - b) Finanzielle Eingliederung (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer) 196
 - c) Wirtschaftliche Eingliederung (nur noch bei der Umsatzsteuer) 201
 - d) Organisatorische Eingliederung (nur noch bei der Umsatzsteuer) 202
 - 4. Der Gewinnabführungsvertrag (Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer) 202
 - a) Grundsätzliches 202
 - b) Übersicht über die handelsrechtlichen Wirksamkeitsvoraussetzungen für den Gewinnabführungsvertrag 203
 - c) Beginn des Gewinnabführungsvertrags 204
 - d) Umfang der Gewinnabführung bzw. Verlustübernahme 205
 - e) Mindestvertragsdauer 214
 - f) Tatsächliche Vertragsdurchführung 214
 - g) Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags 215
 - h) Gewinnabführungsvertrag und Auflösungsgewinn 218
 - i) Abführung eines Verschmelzungsgewinns 218
 - 5. Rücklagenbildung bei der Organgesellschaft (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 KStG) 219
 - 6. Keine Berücksichtigung eines negativen Einkommens des Organträgers bei dessen Abzug im Ausland (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KStG) 220
 - III. Die Rechtsfolgen der Organschaft 220
 - 1. Die Rechtsfolgen bei der Körperschaftsteuer 220
 - a) Einkommensermittlung bei der Organgesellschaft und Zurechnung; Ermittlungsschema 220
 - b) Eigenes Einkommen der Organgesellschaft bei Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter (§ 16 KStG) 225
 - c) Einkommensermittlung beim Organträger 228
 - d) Verdeckte Gewinnausschüttung im Organkreis 231
 - e) Verdeckte Einlagen 232
 - f) Verunglückte Organschaft 233
 - g) Zeitraum der Einkommenszurechnung 233
 - h) Verfahrensrechtliche Fragen bei einer Personengesellschaft als Organträger 234
 - i) Anwendung besonderer Tarifvorschriften und Steuerabzug bei dem Organträger (§ 19 KStG) 234
 - 2. Die Rechtsfolgen bei der Gewerbesteuer 235
 - a) Allgemeines 235
 - b) Organschaftsbedingte Besonderheiten bei der Hinzurechnung nach § 8 GewStG 236
 - c) Korrekturposten bei von der Organgesellschaft thesaurierten Gewinnen 236
 - d) Teilwertabschreibung 236
 - e) Gewerbeverlustr 237
 - 3. Die Rechtsfolgen bei der Umsatzsteuer 237

Inhalt

IV. Ausschluss der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen von der körperschaftsteuerlichen und gewerbsteuerlichen Organschaft (§ 14 Abs. 2 KStG)	238
V. Die Mehrmütterorganschaft	239
VI. Mehr- und Minderabführungen mit Verursachung in organschaftlicher Zeit; besondere Ausgleichsposten (§ 14 Abs. 4 KStG)	240
1. Allgemeines	240
2. Aktive Ausgleichsposten	242
3. Passive Ausgleichsposten	243
4. Rechtsnatur der organschaftlichen Ausgleichsposten – Einkommensmäßige Auswirkungen ihrer Bildung und Auflösung	243
5. Übersicht über die Behandlung von Minder- und Mehrabführungen bei Organgesellschaft und Organträger	244
6. Ausgleichsposten bei mehrstöckiger Organschaft und bei mittelbarer Beteiligung des Organträgers	245
7. Keine Bildung von Ausgleichsposten bei Folgewirkungen aus vororganschaftlicher Zeit	245
8. Auswirkungen von in organschaftlicher Zeit verursachten Mehr- bzw. Minderabführungen auf das steuerliche Einlagekonto (§ 27 Abs. 6 KStG)	245
C. Eintritt in den und Austritt aus dem Organkreis – Praktische Probleme	246
I. Einführung	246
1. „Probleme“ versus „Gestaltungsmöglichkeiten“ im Organkreis	246
2. Durchführung der Organschaft in Abgrenzung zu Ein- und Austritt	246
3. Änderungen im Organschaftssteuerrecht	247
II. Praktische Probleme hinsichtlich des Eintritts in den Organkreis	248
1. Rechtzeitigkeit des Ergebnisabführungsvertrags	248
2. Herstellung identischer Wirtschaftsjahre	250
3. Behandlung vororganschaftlicher Verluste	252
a) Körperschaftsteuerliche Verluste der Organgesellschaft	252
b) Körperschaftsteuerliche Verluste des Organträgers	254
c) Gewerbesteuerliche Verluste	254
4. Beteiligung außenstehender Gesellschafter	255
5. Besonderheiten umsatzsteuerlicher Organschaft	256
a) Rechtzeitigkeit des Beherrschungsvertrags	256
b) Abhängigkeit der Organschaft von Personalunion	258
III. Praktische Probleme hinsichtlich des Austritts aus dem Organkreis	259
1. Verlust des inländischen Ortes der Geschäftsleitung	260
2. Beteiligung außenstehender Gesellschafter	261
3. Verschmelzung der Organgesellschaft	264
a) Verschmelzung des Organträgers	264
b) Verschmelzung der Organgesellschaft	266
4. Verkauf von Organgesellschaftsanteilen	267
5. Unterlaufen des Ergebnisabführungsvertrags	269
6. Kündigung des Ergebnisabführungsvertrags	272
a) Ordentliche Kündigung	272
b) Außerordentliche Kündigung	273
7. Besonderheiten der umsatzsteuerlichen Organschaft	276
a) Verlust der organisatorischen Eingliederung bei Personalunion	276
b) Verlust der wirtschaftlichen Eingliederung	277
D. Personengesellschaften im Konzernverbund	279
I. Personengesellschaften im Konzernverbund – Allgemeines	279
1. Personengesellschaften im Kapitalgesellschaftskonzern	279
2. Personengesellschaftskonzerne im deutschen Mittelstand	280
II. Grundtypen von Personengesellschaften	280



Inhalt

- III. Grundsätze der Besteuerung 281
 - 1. Mitunternehmerstellung 281
 - 2. Mitunternehmerinitiative 281
 - 3. Mitunternehmerisiko 282
 - 4. Sondermitunternehmer 282
- IV. Transparenzprinzip – Gewerbesteuerpflicht 282
- V. Gewinnermittlung 283
 - 1. Zweistufige (additive) Gewinnermittlung 283
 - a) Handels- und Steuerbilanz 283
 - b) Sonderbetriebsvergütungen und Sonderbetriebsausgaben 283
 - c) Sonderbilanz 285
 - d) Ergänzungsbilanz 286
 - e) Bilanzierung von Anteilen an Personengesellschaften 287
 - 2. Verluste der Personengesellschaft 287
 - a) Gesellschafterebene 287
 - b) Gesellschaftsebene (Gewerbesteuer) 290
- VI. Ausgewählte Problembereiche bei Personengesellschaften im Konzern 293
 - 1. Finanzierung der Personengesellschaft 293
 - a) Risiken bei Überentnahmen (§ 4 Abs. 4 a EStG) 293
 - b) Zinsschranke 295
 - 2. Personengesellschaft als Organträgerin 297
 - 3. Steuerlich inexistente Personengesellschaft (Treuhandmodell) 298
- VII. Überführung von Wirtschaftsgütern 299
- VIII. Besteuerung bei Veräußerung 300
 - 1. Besteuerung auf Gesellschafterebene 300
 - 2. Besteuerung auf Gesellschaftsebene (Gewerbesteuer) 300
- IX. Grunderwerbsteuer 301
- § 4 Konzernstruktur und Umstrukturierung 303**
 - A. Konzernstruktur 305
 - I. Konzerntypen 306
 - 1. Betriebsstättenkonzern 306
 - a) Eintritt 306
 - b) Vorteile bei der laufenden Besteuerung 307
 - c) Nachteile beim Exit 308
 - 2. Kapitalgesellschaftskonzern 310
 - a) Mehrheitsbeteiligungen 310
 - b) Minderheitsbeteiligungen 321
 - c) Börsennotierte Beteiligungen, Aktiengesellschaften 322
 - 3. Personengesellschaften im Konzern 323
 - a) Personengesellschaft als Spitzeneinheit 323
 - b) Personengesellschaften als Zwischen- oder Grundeinheit im Kapitalgesellschaftskonzern 334
 - II. Abweichende Organisationsstrukturen/Ablaufstrukturen 335
 - 1. Querschnittsfunktionen/Matrix-Organisationen/Service-Gesellschaften 335
 - a) Cost Center 336
 - b) Profit Center 337
 - 2. Spartenkonzerne 338
 - 3. Abweichende Reportinglinien/Ergebnismessung/Steuerung 338
 - III. Joint Venture 339
 - 1. Kapitalgesellschaft 339
 - a) Eintritt 339
 - b) Laufende Besteuerung 340
 - c) Exit 341

Inhalt

2. Personengesellschaft	342
a) Eintritt	342
b) Laufende Besteuerung	343
c) Exit	343
IV. Treuhandmodell	344
1. Steuerinexistente KG/Treuhandmodell	344
2. Zebra-Gesellschaften	345
3. Arbeitsgemeinschaften	347
4. Forschung & Entwicklung	348
B. Umstrukturierung	348
I. Einführung	348
1. Begriffliche Abgrenzung	349
2. Motive für Umstrukturierungen und Typisierung	350
3. Steuerrechtliche Grundlagen von Umstrukturierungen	352
a) Rechtsentwicklung bis 2006	352
b) Grundlegende Änderungen durch das SEStEG	352
4. Anwendungsbereich des UmwStG	354
a) Verhältnis UmwG und UmwStG	354
b) Ziele des Umwandlungssteuerrechts	354
c) Territorialer Anwendungsbereich	355
d) Numerus Clausus der Umwandlungsmöglichkeiten/Rechtsformen ...	356
5. Grundzüge der handelsbilanziellen Abbildung von Umwandlungen im Rahmen des UmwStG	357
6. Steuerliche Rückwirkung	359
a) Rückbeziehung nach § 2 UmwStG	359
b) Wahlrecht auf Rückbeziehung gem. § 20 Abs. 5 und Abs. 6 UmwStG.....	365
II. Verschmelzung von Konzerngesellschaften in der Rechtsform einer Kör- perschaft	367
1. Besonderheiten der Konzernverschmelzungen nach UmwG	367
2. Handelsbilanzielle Behandlung	369
3. Übertragende Körperschaft	371
a) Ansatzwahlrecht	371
b) Aufstockung der Wirtschaftsgüter	375
4. Übernehmende Körperschaft	377
a) Wertverknüpfung und Übernahmeergebnis	377
b) Eintritt in die Rechtsstellung der Überträgerin	380
c) Anpassung des Eigenkapitals, Einlagekonto, KSt-Guthaben und KSt- Erhöhungspotenzial	381
5. Ebene der Anteilseigner	383
a) Gemeiner Wert oder Buchwert	383
b) Eintritt in die Rechtsstellung der Altanteile	385
III. Spaltung von Konzerngesellschaften in der Rechtsform der Körperschaft ..	385
1. Möglichkeiten der Spaltung nach UmwG	385
2. Handelsbilanzielle Behandlung	387
3. Steuerneutral abspltbare Unternehmensteile	387
a) Teilbetrieb	387
b) Mitunternehmeranteile und 100%ige Beteiligungen an Kapitalgesell- schaften	392
c) Rechtsfolgen bei fehlendem Teilbetrieb	393
d) Zuordnung von Wirtschaftsgütern	393
4. Entsprechende Anwendung von §§ 11–13 UmwStG	395
a) Wertansatzwahlrecht	395
b) Anteiliger Wegfall eines bestehenden Verlustabzugs	396

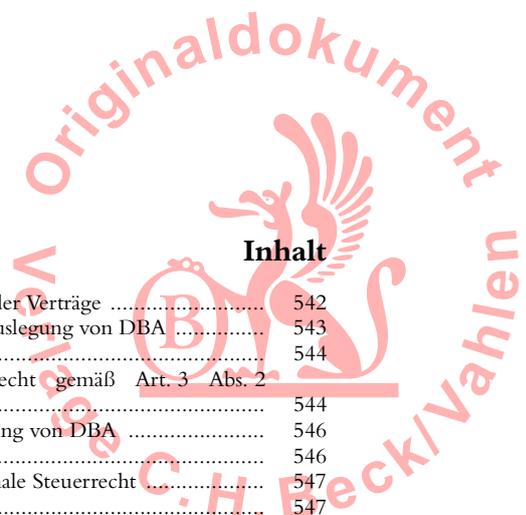


Inhalt

c) Übergang von anteiligem Einlagekonto und KSt-Erhöpfungspotenzial	397
5. Verhinderung von missbräuchlichen Gestaltungen	397
a) Aufstockung von Mitunternehmeranteilen und 100%igen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	398
b) Veräußerung an außenstehende Personen durch Spaltung	400
c) Vorbereitung der Veräußerung durch Spaltung	402
d) Trennung von Gesellschafterstämmen	405
e) (Un-)Vereinbarkeit der Missbrauchsregelungen mit Fusionsrichtlinie ..	407
6. Ebene der Anteilseigner	408
IV. Umstrukturierungen im Konzern unter Beteiligung von Personengesellschaften	408
1. Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft	408
2. Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft	412
3. Einbringung eines Betriebs oder Teilbetriebs in eine Kapitalgesellschaft	412
4. Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft	420
5. Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter	421
V. Einbringung einer mehrheitsvermittelnden Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	425
§ 5 Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer im Konzern	429
A. Grunderwerbsteuer im Konzern	431
I. Grundstücksgeschäfte im Konzern	431
II. Konzernumstrukturierung mit Grundstücksübertragung	433
1. Vorbemerkung	433
2. Umstrukturierungen nach dem UmwG	434
a) Verschmelzung	434
b) Spaltung	437
c) Formwechsel	439
3. Umstrukturierungen auf der Grundlage anderer gesetzlicher Vorschriften	441
a) Sacheinlage	441
b) Anwachsung	443
c) Realteilung	445
4. Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer	446
III. Konzernumstrukturierung ohne Grundstücksübertragung	447
1. Grundbesitz im Vermögen einer Kapitalgesellschaft	447
a) Grundsätze zur Besteuerung des Erwerbs von Anteilen an grundbesitzenden Kapitalgesellschaften	447
b) Erweiterung der Konzernstruktur durch Beteiligungserwerb	449
c) Konzerninterne Umstrukturierungen	463
2. Grundbesitz im Vermögen einer Personengesellschaft	475
a) Änderungen im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft	475
b) Erweiterung der Konzernstruktur durch Anteilerwerb	478
c) Konzerninterne Umstrukturierungen	485
3. Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer	489
B. Beteiligung und Umsatzsteuer – Konzern – Holding – Organschaft. Neue Entwicklungen der EuGH-Rechtsprechung und Gestaltungsüberlegungen	490
I. Einführung	490
1. Probleme	490
2. Begriffe	491
a) Steuerpflichtiger	491
b) Konzern	491

Inhalt

c) Holding	492
d) Organschaft	494
II. Betroffene Sachverhalte	498
III. Umsatzsteuerliche Problematik der Holding im Beteiligungskonzern	498
1. Unternehmereigenschaft	498
a) Abgrenzung von wirtschaftlicher Tätigkeit und Vermögensverwaltung	500
b) Beteiligungsgesellschaft als Nichtunternehmer	500
c) Zwischenergebnis	501
d) Ausnahmen: Beteiligungsgesellschaft als Unternehmer	501
e) Zusammenfassung	504
f) Anwendungsfälle	504
2. Umfang des Unternehmens	505
a) Unternehmerischer Bereich	505
b) Nichtunternehmerischer Bereich	506
c) Sphärentheorie	506
d) Sphärentheorie bei Erwerbsgesellschaften	507
e) Tätigkeiten innerhalb und außerhalb des Steueranwendungsbereichs...	507
f) Eigene Auffassung	508
g) Zusammenfassung	513
3. Grenzüberschreitende Umsätze	513
a) Lieferungen	513
b) Sonstige Leistungen	515
c) Anwendungsfälle	516
4. Vorsteuerabzug	517
a) Grundlagen	517
b) Vorsteuerabzug für eine Holding	518
c) Noch offene Fragen beim Vorsteuerabzug und der Verwendung von Eingangsleistungen einer gemischten Holding	519
d) Anwendungsfälle	521
5. Rechnungen	523
6. Steuererklärungen	525
IV. Gestaltungsüberlegungen	526
1. Erlangung der Unternehmereigenschaft	526
a) Umsätze zwischen Ober- und Untergesellschaft	526
b) Beteiligungshandel	527
c) Ausüben von Führungsfunktionen	528
d) Organträgererschaft	529
2. Eingangsleistungen	529
a) Ausübung von Zuordnungswahlrechten	529
b) Verlagerung von Eingangsleistungen	530
c) Konsekutive Leistungsverwendung	531
3. Ausgangsleistungen	531
a) Vereinbarung entgeltlicher Leistungen	531
b) Beteiligungsverwaltung als Hilfsgeschäft	533
V. Zusammenfassung	533
Teil II. Ausländische Konzerneinheiten	535
§ 6 Rechtsquellen und Normenhierarchie im internationalen Kontext	535
Vorbemerkung	536
A. Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)	537
I. Funktion von Doppelbesteuerungsabkommen	537
II. Aufbau von DBA	538
III. Auslegung von DBA	542

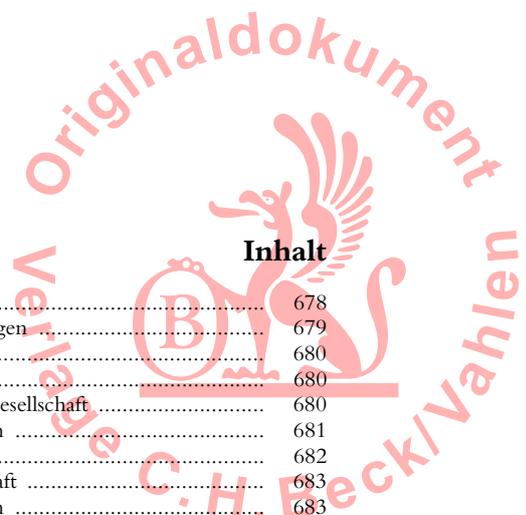


Inhalt

- 1. Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge 542
- 2. Abkommensrechtliche Vorgaben für die Auslegung von DBA 543
 - a) Autonome Auslegung 544
 - b) Auslegung nach innerstaatlichem Recht gemäß Art. 3 Abs. 2 OECD-MA 544
- 3. Europarechtliche Vorgaben für die Auslegung von DBA 546
- 4. Verfahren zur Auslegung von DBA 546
- B. Europarechtliche Einwirkungen auf das Internationale Steuerrecht 547
 - I. Primärvertragliche Einwirkungen 547
 - 1. Gemeinschaftsrecht und Völkervertragsrecht 547
 - 2. Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Beseitigung der Doppelbesteuerung 549
 - 3. Bedeutung der Grundfreiheiten für das innergemeinschaftliche Internationale Steuerrecht 550
 - a) Bedeutung der Grundfreiheiten für die Ausgestaltung der beschränkten Steuerpflicht 550
 - b) Bedeutung der Grundfreiheiten für das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen 553
 - c) Rechtfertigung von Verstößen gegen Grundfreiheiten 555
 - 4. Beihilfenrecht 557
 - II. Sekundäres Gemeinschaftsrecht (Richtlinien) 558
 - 1. Überblick 558
 - 2. Einwirkungen des sekundären Gemeinschaftsrechts auf Doppelbesteuerungsabkommen 561
 - III. Zuständigkeiten des Gerichtshofs und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften 562
 - IV. Entwicklungslinien der EU-Steuerpolitik 562
- § 7 Besteuerung der ausländischen Aktivität 567**
 - A. Beteiligung an ausländischen Kapitalgesellschaften 570
 - I. Rechtsform und Rechtstypenvergleich 570
 - 1. Grundsätze 570
 - 2. Abgrenzungsregelungen im Überblick 572
 - a) Zentralisierte Geschäftsführung und Vertretung 573
 - b) Beschränkte Haftung 574
 - c) Freie Übertragbarkeit der Anteile 574
 - d) Gewinnzuteilung 574
 - e) Kapitalaufbringung 574
 - f) Unbegrenzte Lebensdauer der Gesellschaft 574
 - g) Gewinnverteilung 574
 - h) Formale Gründungsvoraussetzungen 575
 - 3. Rechtsfolgen der Einordnung einer ausländischen rechtlichen Einheit.... 575
 - a) Nationales Recht 575
 - b) DBA 575
 - II. Investitionen in ausländische Kapitalgesellschaften 577
 - 1. Beteiligungserwerb 577
 - a) Bargründung 578
 - b) Umwandlung bestehender Auslandsstrukturen in eine Kapitalgesellschaft 578
 - c) Erwerb von Dritten 580
 - 2. Laufende Besteuerung 584
 - a) Besteuerung vor Ort 584
 - b) Besteuerung des Dividendenbezugs 589
 - c) Hinzurechnungsbesteuerung 602

Inhalt

3. Ort der Geschäftsleitung	627
a) Relevanz der Regelung	627
b) Begriffsbestimmung	629
c) Zusammenfassung	633
d) DBA-Recht	634
III. Desinvestition/Liquidation	635
1. Grundlegende Alternativen der Beendigung	635
2. Liquidation (Unternehmensaufgabe)	635
a) Rechtliche Grundsätze der Liquidation von Kapitalgesellschaften	635
b) Steuerfolgen im Ausland	637
c) Steuerfolgen im Inland	639
3. Desinvestition (Unternehmensveräußerung)	641
a) Steuerliche Planungsdeterminanten	641
b) „Share deal“	642
c) „Asset deal“	644
d) Zusammenfassender Vergleich	645
B. Investitionen in ausländische Betriebsstätten	646
I. Eingehen der Investition	646
1. Betriebsdefinition	646
2. Betriebsstättenbegriff	647
3. Unterbetriebsstätte	648
4. Verteilung der Besteuerungsrechte unter den Staaten	649
5. Gründungsaufwand einer ausländischen Betriebsstätte	650
6. Überführung von Wirtschaftsgütern in eine neu gegründete Betriebsstätte	653
II. Laufende Besteuerung	656
1. Ohne DBA	656
a) Gewinnermittlung und Gewinnabgrenzung	656
b) Zweistufige Gewinnermittlung	658
c) Gedanklicher Ansatz von Korrekturvorschriften	659
d) Zuordnungsgrundsätze	659
2. Mit DBA – Unterschiede	664
III. Funktionsverlagerung	669
1. Begriff	669
2. Besteuerungsfolgen einer Funktionsverlagerung	670
a) Allgemeines	670
b) Betriebsstättengewinnermittlung nach Funktionsverlagerung dem Grunde nach	671
3. Geschäftsleitungsbetriebsstätte	672
a) Allgemeines	672
b) Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen	672
c) Haupttätigkeit	673
d) Kontroll- und Koordinierungsstellen	674
e) Gewinnlose Geschäftsleitungsbetriebsstätte	674
4. Vertreterbetriebsstätte	674
a) Allgemeines	674
b) Vermögenszuordnung	675
c) Einkünfteabgrenzung	675
5. Bauausführungen und Montagen	676
a) Allgemeines	676
b) Leistungsverflechtung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	676
c) Einkünfteabgrenzung	677
d) Zuordnung von Erträgen	677
e) Zuordnung von Aufwendungen	677
f) Vorgehensweise der Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze	678



Inhalt

- g) Liefergewinne 678
- h) Behandlung vorbereitender Aufwendungen 679
- 6. Personengesellschaft 680
 - a) Allgemeines 680
 - b) Inländische oder ausländische Personengesellschaft 680
 - c) Gewerblich tätige Personengesellschaften 681
 - d) Sondervergütungen 682
 - e) Auslandsbezüge einer Personengesellschaft 683
- C. Investitionen in ausländische Personengesellschaften 683
 - I. Grundzüge der Besteuerung 683
 - 1. Besteuerung in Deutschland 683
 - a) Geltung der allgemeinen ertragsteuerlichen Vorschriften 683
 - b) Doppelbesteuerungsabkommen 684
 - 2. Besteuerungsprinzipien im Ausland 684
 - 3. Abkommensberechtigung 685
 - 4. Typenvergleich 686
 - II. Besteuerung der laufenden Einkünfte 686
 - 1. Nicht-DBA-Ausland – Anrechnung 686
 - 2. DBA-Ausland – Freistellung 687
 - a) Unternehmensgewinne 688
 - b) Umfang der Freistellung – Betriebsstättenvorbehalt 688
 - 3. DBA-Ausland – Übergang zur Anrechnungsmethode 689
 - a) Aktivitätsklauseln 689
 - b) Subject-to-tax-Klauseln 690
 - c) Übergang zur Anrechnungsmethode nach § 20 Abs. 2 AStG 690
 - d) Übergang zur Anrechnungsmethode nach § 50 d Abs. 9 EStG 691
 - 4. Sonderbetriebsinnahmen und Sonderbetriebsausgaben 692
 - 5. Verluste der ausländischen Personengesellschaft 693
 - a) Nicht-DBA-Ausland bzw. Anrechnungsmethode 693
 - b) DBA-Ausland 694
 - c) Strategien zur Verlustnutzung im Konzern 694
 - III. Überführung und Übertragung von Wirtschaftsgütern 695
 - IV. Besteuerung bei Veräußerung und Umwandlung 696
 - 1. Veräußerung 696
 - a) Folgen bei Anwendung der Anrechnungsmethode 696
 - b) Folgen bei Anwendung der Freistellungsmethode 697
 - 2. Umwandlung 698
 - V. Hinzurechnungsbesteuerung 698
- § 8 Konzernstruktur und Umstrukturierung 699**
 - A. Internationale Konzernstruktur und Rechtsformwahl 702
 - I. Einordnung und Rechtswirkung des ausländischen Rechtsträgers 702
 - Grundsatzentscheidung: Betriebsstätte, Personengesellschaft oder Tochterkapitalgesellschaft 702
 - a) Haftung 703
 - b) Subventionen/Vergünstigungen 704
 - c) Image/Außenwirkung 704
 - II. Kapitalgesellschaftskonzern 704
 - III. Betriebsstättenkonzern 710
 - IV. Personengesellschaftskonzern 717
 - B. Besteuerung von Holdinggesellschaften 722
 - I. Steuerwirkungen der Errichtung von Holdinggesellschaften 722
 - II. Rechtsformwahl bei Holdinggesellschaften 726
 - 1. Kapitalgesellschafts-Holding 727

Inhalt

2. Personengesellschafts-Holding	727
3. Betriebsstätten-Holding	729
4. Europäische Aktiengesellschaft (SE)-Holding	731
III. Anforderungen an einen idealtypischen Holdingstandort	732
IV. Rahmenbedingungen der Holdingbesteuerung in Deutschland	734
1. Beteiligungsertragsbefreiung	736
2. Veräußerungsgewinnbefreiung	737
3. Abzugsbeschränkungen und Abzugsverbote	738
a) Laufender Aufwand	739
b) Aperiodischer Aufwand	744
4. Anti-Missbrauchsbestimmungen	748
a) Ort der Geschäftsleitung	748
b) Anti-Treaty-Shopping-Regelung des § 50 d Abs. 3 EStG	749
c) Hinzurechnungsbesteuerung (CFC)	753
d) Allgemeine Missbrauchsregelung des § 42 AO	760
e) Weitere Missbrauchsregelungen	761
5. National begrenzte Organschaft	762
6. Sonderproblem: Verlust des Vorsteuerabzugs	766
V. Position des Holdingstandorts Deutschland im Ländervergleich	768
C. Grenzüberschreitende Verlagerung von Aktivitäten	772
I. Auslöser von Funktionsverlagerungen	772
II. Steuerliche Relevanz von Funktionsverlagerungen	773
1. Abschirmwirkung ausländischer Unternehmenseinheiten	774
2. Regelungen zur Einkunftsabgrenzung im deutschen Steuerrecht	774
3. Laufende konzerninterne Liefer- und Leistungsbeziehungen	776
4. Verlagerungsvorgang	777
a) Wirtschaftsgüter und andere Vermögensgegenstände	778
b) Geschäftschance einer Funktion	778
c) § 1 Abs. 3 S. 9 AStG n. F. – Chancen und sonstige Vorteile	780
III. Entschädigungsansprüche	781
1. Zivilrechtliche Entschädigungsansprüche	781
a) Vertragliche Entschädigungsansprüche	781
b) Gesetzliche Treuepflichten	781
c) Handelsrechtlicher Ausgleichsanspruch	781
2. Wirtschaftlicher Entschädigungsanspruch	783
a) Entgeltlichkeit (dem Grunde nach)	783
b) Betrag (der Höhe nach)	784
3. Verhältnis des Steuerrechts zur zivilrechtlichen Beurteilung	787
IV. Formen der Funktionsverlagerung	789
1. Erscheinungsformen	789
a) Übertragung von Funktionen	789
b) Überlassung von Funktionen	790
c) Abschmelzung und Aufstockung von Funktionen	791
d) Funktionsverdoppelungen	791
2. Abgrenzung zu organisationsrechtlichen Maßnahmen	792
V. Verlagerung von Vertriebsfunktionen	793
1. Entgeltpflichtige Vorgänge	794
a) Übertragung von Absatzmärkten	794
b) Überlassung von Absatzmärkten	795
c) Abschmelzung von Vertriebsfunktionen	797
2. Nicht entgeltpflichtige Vorgänge	799
a) „Sogwirkung“ der Marke	799
b) Monopolstellung	799
c) Nur Abnehmer im Konzern	800

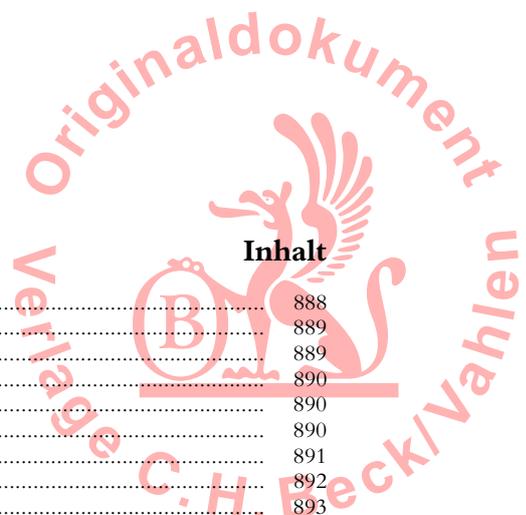


Inhalt

- d) Vom Produzenten geschaffener Kundenstamm 800
- e) Konzerninterne Konkurrenz 801
- VI. Produktionsverlagerung 801
 - 1. Entgeltpflichtige Vorgänge 802
 - a) Neuaufbau einer ausländischen Produktionsstätte 802
 - b) Verlagerung der Produktion auf einen Eigenproduzenten 803
 - c) Verlagerung einzelner Produktionsschritte auf ausländische Produktionsstätten 806
 - d) Stilllegungskosten 808
 - e) Standortvorteile der ausländischen Produktionsgesellschaft 808
 - 2. Nicht entgeltpflichtige Vorgänge 809
 - a) Übertragung einer Verlustproduktion 809
 - b) Auslaufen und Kündigung von Produktionsverträgen 810
- VII. Verlagerung sonstiger Funktionen 811
 - 1. Konzerndienstleistungen 811
 - 2. Finanzierungsfunktionen 812
 - a) Gründe für die Etablierung einer ausländischen Finanzierungsgesellschaft 812
 - b) Ausgleich für die Verlagerung der Finanzierungsfunktion 814
- VIII. Vermeidung des Missbrauchstatbestandes nach § 42 AO bei Funktionsverlagerungen 815
- IX. Hinzurechnungsbesteuerung 816
- X. Dokumentation von Funktionsverlagerungen 817
 - 1. Gesetzliche Regelungen 817
 - 2. Inhalt der Dokumentation 818
- XI. Schlussbemerkungen und Ausblick 819
- D. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen 820
 - I. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen im Zivilrecht 820
 - 1. UmwG und europarechtliche Grundfreiheiten 820
 - 2. Zweites Gesetz zur Änderung des UmwG 821
 - 3. Mit der SE verbundene Umwandlungsmöglichkeiten 822
 - 4. Ersatzkonstruktionen für grenzüberschreitende Umwandlungen 823
 - 5. Ausländische Umwandlungen 823
 - II. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen im Steuerrecht ... 823
 - 1. Das SEStEG und die dabei geregelten Grundprinzipien 823
 - 2. Vom Anwendungsbereich des UmwStG erfasste europäische Umwandlungen 825
 - a) Umwandlung von Kapitalgesellschaften 825
 - b) Einbringung 832
 - 3. Nicht vom Anwendungsbereich des UmwStG erfasste europäische Umwandlungen sowie grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen mit Drittstaatenbezug 837
 - a) Umwandlung von Kapitalgesellschaften 837
 - b) Einbringung 839
 - 4. Umwandlungen in der Hinzurechnungsbesteuerung 839
- § 9 Grenzüberschreitender Einsatz von Mitarbeitern im Konzern 843**
 - A. Einführung 844
 - B. Steuerliche Auswirkungen eines Auslandeinsatzes beim Mitarbeiter 845
 - I. Einsatz in Nicht-DBA-Staaten/Methodik der Besteuerung von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit bei Auslandsbezug nach deutschem Recht... 845
 - 1. Outbound Entsendung/Ausland als Tätigkeitsstaat 845
 - 2. Inbound Entsendung/Deutschland als Tätigkeitsstaat 846
 - II. Einsatz in DBA-Staaten/Methodik des Art. 15 OECD-MA 847

Inhalt

1. Einzelne Tatbestandsmerkmale des Art. 15 OECD-MA	847
a) Vergütungen aus nichtselbstständiger Arbeit	847
b) Tätigkeitsort	848
c) Die 183-Tage-Regel	848
d) Kostentragung durch einen Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat	849
e) Kostentragung durch eine Betriebsstätte des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat	850
2. Outbound Entsendung/Ausland als Tätigkeitsstaat	850
a) Zuordnung des Besteuerungsrechts	850
b) Vermeidung der Doppelbesteuerung in Deutschland	851
3. Inbound Entsendung/Deutschland als Tätigkeitsstaat	853
a) Zuordnung des Besteuerungsrechts	853
b) Vermeidung der Doppelbesteuerung in Deutschland	854
4. Vergütungskomponenten mit Inlands- und Auslandsbezug	854
a) Boni und Tantiemen	854
b) Aktienbasierte Vergütung	855
c) Ruhegehälter und Pensionen	858
d) Abfindungen	858
C. Steuerliche Auswirkungen von Auslandseinsätzen auf Unternehmensebene	860
I. Steuerliche Abzugsfähigkeit der Mitarbeitervergütung	860
II. Gefahr der Betriebsstättenbegründung durch Mitarbeiterentsendung	862
III. Gefahr der Lohnsteuerhaftung	863
D. Möglichkeiten des Konzerns zur Reduzierung der Gesamtsteuerbelastung	863
I. Ausnutzung des internationalen Steuersatzgefälles bei Individualsteuern zugunsten des Konzerns	864
1. Direkte Teilhabe an Individualsteuervorteilen im Wege der Abschöpfung durch Verwendung von Steuerausgleichsklauseln	864
2. Indirekte Teilhabe an Individualsteuervorteilen durch Verwendung eines zweiten Arbeitsvertrags (dual contracts/salary split)	865
II. Steuerlich begünstigte Gewährung von Zusatzleistungen/Inanspruchnahme von Steuervorteilen für Entsandte	866
III. Planung von Beginn und Ende der Entsendung unter steuerlichen Gesichtspunkten	866
IV. Zusammenfassung	867
Teil III. Steuerpolitik	869
§ 10 Finanzströme	869
A. Die Zinsschranke	872
I. Ausgangspunkt und Überblick	872
II. Zinsschranken-Grundregel	874
III. Rechtsfolge und Wirkungen der Zinsschranke	876
IV. Zinsvortrag	877
V. Ausnahmen von der Zinsschranke	878
1. Freigrenze	878
2. Keine Konzernzugehörigkeit/Nichtvorliegen schädlicher Gesellschafter-Fremdfinanzierung	878
3. Konzernzugehörigkeit/Eigenkapitalvergleich und Nichtvorliegen schädlicher Gesellschafter-Fremdfinanzierung	880
B. Cash-Pooling	883
I. Cash-Pooling-Systeme	884
II. Steuerliche Auswirkungen	886
1. Inländisches Cash-Pooling	886
a) Verrechnungspreise	886



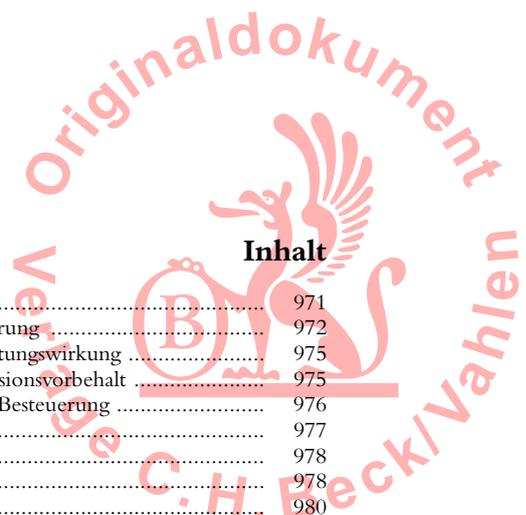
Inhalt

- b) Dauerschulden 888
- c) Umsatzsteuer 889
- d) Gesellschafter-Fremdfinanzierung 889
- e) Zinsabschlagsteuer 890
- 2. Grenzüberschreitendes Cash-Pooling 890
 - a) Berichtigung von Einkünften 890
 - b) Gesellschafter-Fremdfinanzierung 891
 - c) Quellensteuer 892
 - d) Hinzurechnungsbesteuerung 893
 - e) Währungsgewinne und -verluste 893
 - f) Sonstige steuerliche Aspekte 893
- 3. Notional Cash-Pooling 894
 - a) Zinsoptimierungsmodell 894
 - b) Zinskompensationsmodell 895
- C. Asset Backed Securities 895
 - I. Definition, Ziele und Motive 895
 - II. Handelsrechtliche Aspekte 897
 - III. Steuerrechtliche Aspekte 898
 - 1. Forderungsverkäufer 898
 - 2. Zweckgesellschaft (SPV) 899
- D. Hybride Finanzierungsformen 900
 - I. Merkmale und Erscheinungsformen hybrider Finanzinstrumente und ihr Einsatz im Konzern 900
 - II. Die Grenzziehung zwischen Eigen- und Fremdkapital 901
 - 1. Die deutschen Bilanzierungsgrundsätze 901
 - 2. Die internationalen Bilanzierungsgrundsätze 903
 - 3. Die Rating-Agenturen 903
 - 4. Aufsichtsrechtliche Rahmenbedingungen 904
 - 5. Die steuerliche Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital 905
 - III. Stille Beteiligungen 906
 - IV. Genussrechte 908
 - 1. Struktur von Genussrechten 908
 - 2. Bilanzielle Erfassung von Genussrechtskapital 908
 - 3. Steuerliche Erfassung von Genussrechtskapital 909
 - 4. Außensteuerliche Erfassung von Genussrechten 911
 - V. Hybrid-Anleihen (Perpetuals) 912
 - 1. Erscheinungsformen und Motive zur Ausgabe von Perpetuals 912
 - 2. Bilanzielle Erfassung 913
 - 3. Steuerliche Erfassung 914
 - VI. Kündbare Vorzugsaktien (Redeemable Preference Shares) 915
 - 1. Erscheinungsformen und Motive zur Ausgabe von Preference Shares 915
 - 2. Bilanzielle Erfassung 916
 - 3. Die Anteilseignerbesteuerung 917
 - 4. Außensteuergesetz 918
 - VII. Pflichtwandelanleihen (Mandatory Convertibles) 919
 - 1. Erscheinungsformen und Zielsetzung 919
 - 2. Bilanzielle Erfassung 919
 - 3. Steuerliche Erfassung 920
- E. Ausschüttungspolitik im Konzern 921
- Vorbemerkung 921
 - I. Grundlagen einer Ausschüttungspolitik 922
 - 1. Begriff der „Ausschüttungspolitik“ 922
 - 2. Betriebswirtschaftliche Grundlagen 925
 - a) Dividende als Kapitalmarktinformation 925



Inhalt

b) Spannungsverhältnis Anteilseigner – Management	927
c) Finanzierungsaspekte	927
3. Rechtliche Grundlagen (AktG und GmbHG)	928
a) Rücklagenbildung und Ausschüttungsverhalten	928
b) Rücklagenauflösung und Ausschüttungsverhalten: Beachtung gesetzlicher Ausschüttungsgrenzen und -sperrern	931
c) Konzernergebnis als Ausschüttungsmaßstab?	932
4. Steuerliche Grundlagen	933
a) Aktuelle Grundscenarien steuerlicher Ausschüttungspolitik	933
b) Kapitalertragsteuer für Ausschüttungen	937
c) Ausschüttungspolitik nach der Unternehmensteuerreform 2008	938
II. Ausgewählte Instrumente steuerlicher Ausschüttungspolitik	939
1. Schütt-aus-Hol-zurück-Verfahren, Leg-ein-Hol-zurück-Verfahren	939
2. Disparitätische Gewinnausschüttungen, insbesondere Tracking Stock-Strukturen	941
3. Phasengleiche Ergebnisvereinnahmung, Möglichkeit von Vorabauschüttungen	944
4. Zielgerichtete verdeckte Gewinnausschüttungen	946
5. Nachträgliche Gewinnausschüttungen und Bilanzänderung	950
6. Ausschüttung versus Beteiligungsveräußerung	951
III. Ausschüttungspolitik im seit 2001 geltenden klassischen Körperschaftsteuersystem	951
1. „Ausschüttungsresistenz“ des klassischen Körperschaftsteuersystems, aber Nachbelastung durch Halbeinkünftebesteuerung	951
2. „Lock-in-Effekt“ des klassischen Körperschaftsteuersystems? Schaffung von Ausschüttungsurrogaten	953
3. Ballooning-Konzept zum Steueraufschub: Veräußerung statt Ausschüttung?	955
IV. Ausschüttungspolitik in der Übergangsphase vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren	956
1. Typisierte Leitlinien einer steueroptimierten Ausschüttungsstrategie und ihr Bedeutungsverlust durch das SEStEG v. 7. 12. 2006	956
a) Mehrjähriger „gestufter Übergang“ zum klassischen Körperschaftsteuersystem	957
b) Leitlinien zum Ausschüttungsverhalten für 2001 bis zum Moratoriumsbeginn 2003 (vor StVergAbG)	958
c) Ausschüttungspolitik während der Moratoriumszeit (2003–2005) und danach	959
d) „Faustformeln“ einer steueroptimierten Ausschüttungspolitik für Konzerne und Mittelstand	960
2. Ausschüttungsbezogene Rechts- und Gestaltungsfragen während der Übergangsphase	960
a) Die „EK 45-Umgliederungsfälle“ und die körperschaftsteuerlichen Umgliederungsvorschriften	960
b) Verfassungsmäßigkeit des Körperschaftsteuermoratoriums	962
c) Berücksichtigung körperschaftsteuerlicher Nachbelastungsklauseln bis Dezember 2006	963
V. Zusammenfassung	965
§ 11 Verlustverwertungsstrategien	967
A. Grundlagen	969
I. Überblick	969
II. Der Verlustverrechnung zugrunde liegende Prinzipien	970
1. Abschnittsbesteuerung (Periodizitätsprinzip)	970



Inhalt

- 2. Leistungsfähigkeitsprinzip/Nettoprinzip 971
- 3. Mindestbesteuerung/Durchschnittsbesteuerung 972
- 4. Veranlagungsverfahren/Steuerabzug/Abgeltungswirkung 975
- 5. Steuerbefreiungen/Tarif/Negativer Progressionsvorbehalt 975
- 6. Individualbesteuerung/Zusammengefasste Besteuerung 976
- 7. Reformbestrebungen 977
- III. Prinzipien der Verlustabzugsberechtigung 978
- IV. EU-Recht 978
- V. Verlustverwertungsstrategien 980
- B. Verlustverrechnung auf Stand-alone-Basis 984
 - I. Überblick 984
 - II. Verluste 985
 - 1. Verlustbegriff 985
 - 2. Zurechnung, Ermittlung und Feststellung der Verluste 986
 - 3. Inlandsverluste/Auslandsverluste 988
 - a) Grundsätze 988
 - b) Verluste aus Nicht-DBA-Staaten 991
 - c) Verluste bei DBA mit Freistellungsmethode 991
 - d) Verluste bei DBA mit Anrechnungsmethode 993
 - e) Verluste ausländischer Tochter-Kapitalgesellschaften 993
 - III. Verlustausgleich 994
 - 1. Überblick 994
 - 2. Arten des Verlustausgleichs 994
 - a) Horizontaler Verlustausgleich 994
 - b) Vertikaler Verlustausgleich 995
 - 3. Berechtigung zum Verlustausgleich 995
 - IV. Verlustabzug 995
 - 1. Überblick 995
 - 2. Verlustrücktrag 995
 - 3. Verlustvortrag 997
 - a) Voraussetzungen und Durchführung 997
 - b) Mindestbesteuerung 998
 - 4. Berechtigung zum Verlustabzug 1010
 - a) Grundsätze 1010
 - b) Einkommensteuer 1011
 - c) Körperschaftsteuer 1011
 - d) Gewerbesteuer 1043
 - 5. Übergang der Verlustabzugsberechtigung 1044
 - a) Grundsätze 1044
 - b) Verschmelzung von Kapitalgesellschaften 1046
 - c) Aufspaltung und Abspaltung von Kapitalgesellschaften 1053
 - V. Einschränkungen der Verlustverrechnung durch Sonderregelungen 1054
 - 1. Grundsätze 1054
 - 2. Sonderregelungen 1057
 - a) Negative Einkünfte mit Auslandsbezug (§ 2 a EStG) 1057
 - b) Negative Einkünfte aus der Beteiligung an Verlustzuweisungsgesellschaften und ähnlichen Modellen (§ 2 b EStG a. F.) 1059
 - c) Verluste aus bestimmten gewerblichen Einkünften (§ 15 Abs. 4 EStG) 1060
 - d) Verluste aus stillen Gesellschaften etc. an Kapitalgesellschaften (§ 15 Abs. 4 S. 6 und § 20 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG) 1060
 - e) Verluste bei beschränkter Haftung (§ 15 a EStG) 1063
 - f) Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen (§ 15 b EStG) 1065



Inhalt

g) Verluste aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 6 EStG)	1065
h) Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften (§ 17 Abs. 2 S. 6, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 3 S. 8 f. EStG)	1066
i) Verluste aus Leistungen i. S. d. § 22 Nr. 3 EStG	1067
j) Verluste aus Zwischengesellschaften (§ 10 Abs. 3 S. 5 f. AStG)	1067
C. Verlustverrechnung zwischen verbundenen Unternehmen	1067
I. Überblick	1067
II. Konzerne mit Individualbesteuerung	1068
1. Grundsatz der Verlustverrechnung auf Stand-alone-Basis	1068
2. Verluste auf der Beteiligungsebene	1068
III. Organschaft	1070
1. Bedeutung der Organschaft für die Verlustverrechnung	1070
2. Grundsätze der Verlustverrechnung im Organkreis	1070
3. Differenzierung nach der zeitlichen Entstehung der Verluste	1072
a) Während der Organschaft entstandene Verluste	1072
b) Vororganschaftlich entstandene Verluste	1073
c) Nachorganschaftlich entstandene Verluste	1074
4. Sonderregelungen für von der Verlustverrechnung ausgeschlossene Verluste	1075
a) Entsprechende Anwendung der einkommensteuerlichen Sonderregelungen	1075
b) Negatives Einkommen eines Organträgers i. S. d. § 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG	1075
c) Verluste von Lebens- und Krankenversicherungsgesellschaften als Organgesellschaften (§ 14 Abs. 2 KStG)	1076
5. Außerorganschaftlich entstandene Verluste	1077
6. Höchstbetrag für den Verlustrücktrag	1078
7. Wegfall der Verlustabzugsberechtigung	1078
a) Bisheriges Recht (§ 8 Abs. 4 KStG)	1078
b) Neues Recht (§ 8 c KStG)	1087
8. Übergang eines verbleibenden Verlustvortrags bei Verschmelzung und Spaltung	1087
a) Bisheriges Recht	1087
b) Neues Recht (§ 8 c KStG)	1089
§ 12 Konzernsteuerquote – Die Ertragsteuerbelastung in der Wahrnehmung durch die Kapitalmärkte	1091
A. Konzernsteuerquote und Kapitalmarkt	1092
I. Einführung	1092
II. Definition und grundlegende rechnerische Zusammenhänge	1093
III. Bedeutung latenter Steuern für die Konzernsteuerquote	1098
B. Latente Steuern nach unterschiedlichen Rechnungslegungsstandards	1100
I. Latente Steuern im Jahresabschluss nach HGB	1100
1. Permanente und zeitliche Differenzen im HGB	1101
a) Permanente Differenzen im HGB	1101
b) Zeitliche Differenzen im HGB	1102
c) Zusammenfassung im Schaubild	1103
2. Konzernabschluss nach HGB	1104
3. Deutscher Rechnungslegungsstandard 10 (DRS 10)	1105
a) Grundkonzeption des DRS 10	1105
b) Ansatz aktiver latenter Steuern	1105
c) Latente Steuern auf Verlustvorträge/Steuerüberschriften	1106
d) Bewertung, Ausweis und Inkrafttreten	1107
II. Latente Steuern nach IFRS	1107



Inhalt

- 1. Konzept der latenten Steuern im IFRS-Abschluss 1107
- 2. Steuerabgrenzungen nach IFRS 1108
- 3. Aktive und passive latente Steuern nach IFRS 1110
- 4. Ansatzverbote für latente Steuern 1111
- 5. Aktive latente Steuern für steuerliche Verlustvorträge und Steuergutschriften 1112
- 6. Steuersatz und Bewertung 1112
- 7. Saldierung latenter Steuern 1113
- 8. Besonderheiten bei Unternehmenszusammenschlüssen und Beteiligungen an Tochterunternehmen und assoziierten Unternehmen 1113
 - a) Unternehmenszusammenschlüsse 1113
 - b) Beteiligungen an Tochterunternehmen und assoziierten Unternehmen sowie Anteile an Joint Ventures 1114
- 9. Angabepflichten im Anhang 1114
- III. Latente Steuern im US-GAAP-Abschluss 1115
 - 1. Gemeinsamkeiten mit IFRS 1115
 - 2. Unterschiede zu IFRS 1115
 - a) Latente Steuern aus Verlustvorträgen 1115
 - b) Bewertung nach US-GAAP 1115
 - c) Saldierung latenter Steuern 1116
- IV. Zusammenfassung der Konzepte anhand verschiedener Kriterien 1116
- C. Konzernsteuerquote in der Praxis 1117
 - I. Management der Konzernsteuerquote 1117
 - II. Reconciliation 1120
 - 1. Vorschriften zur Reconciliation nach IFRS/US-GAAP 1120
 - 2. Ziele der Tax Reconciliation 1121
 - 3. Typische Überleitungspositionen 1122
 - III. Benchmarking 1122
 - 1. Vergleichsgruppe 1123
 - 2. Kenntlichmachung von Einflussfaktoren 1123
 - 3. Identifizierung von nicht wiederkehrenden Sondereinflüssen 1125
 - 4. Synoptische Darstellung 1126
 - 5. Analyse der sonstigen steuerrelevanten Informationen 1128
 - 6. Vergleich der Einflussgrößen über mehrere Bilanzstichtage 1128
 - IV. Kommunikation über Steuern 1129

