

National — International

Herausgegeben von

Professor Dr. Wolfgang Kessler

Professor und Steuerberater
in Freiburg i. Br.

Dr. Michael Kröner ^v

Global Head of Tax,
Deutsche Bank AG, Frankfurt a. M.

Dr. Stefan Köhler

Steuerberater in Frankfurt a. M.

Bearbeitet von

Professor Dr. h. c. Siegben /1/6ej;iS'tuttgart; *Ute Benzl*, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Köln; *Dr. Wolfram Birkenfeld*, Rechtsanwalt in München; *Dr. Thomas Borstell*, Steuerberater in Düsseldorf; *Dr. Michael Brauer*, Düsseldorf; *Ewald Dätsch*, Oberbürgermeister in Koblenz; *Dr. Heinrich Fleischer*, Steuerberater in Hamburg; *Holger Häuselmann*, Rechtsanwalt, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in Frankfurt a.M.; *Claudia Jamin*, Rechtsanwältin in Zürich; *Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerstbrock*, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Hamburg; *Professor Dr. Wolfgang Kessler*, Professor und Steuerberater in Freiburg i.Br.; *Dr. Stefan Köhler*, Steuerberater in Frankfurt a.M.; *Ilse Kröner*, Steuerberaterin in Frankfurt a.M.; *Dr. Michael Kröner*, Global Head of Tax, Deutsche Bank AG, Frankfurt: a. M.; *Professor Dr. Moris Leimer*, München; *Dr. Ralph Obser LL.M.*, Rechtsanwalt und Steuerberater in München; *Wolfgang Oho*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a.M.; *Professor Dr. Manfred Orth*, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a.M.; *Dr. Michael Pfaar*, Steuerberater in Shanghai; *Professor Dr. Ulrich Prinz*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Bonn; *Dr. Tillmann Pyszka*, Rechtsanwalt und Steuerberater in Düsseldorf; *Dr. Hans-Georg Reuter*, Deutsche Bank AG, Frankfurt a.M.; *Robert Risse*, Head of Global Tax, Henkel KGaA, Düsseldorf; *Professor Dr. Thomas Rödder*, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in Bonn; *Dr. Jürgen Schimmele*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Steuerberater in Düsseldorf; *Professor Dr. Franz Wassermeyer*, Rechtsanwalt und Steuerberater in Bonn



Verlag C.H. Beck München 2008

Inhaltsverzeichnis

§ 1 Rahmenbedingungen der Konzernbesteuerung

A. Konzernbesteuerung in Deutschland	2
I. Grundprobleme, Grundwertungen und daraus resultierende Gestaltungsziele des geltenden Konzernsteuerrechts	2
1. Spannungsverhältnis zwischen Trennungs- und Einheitsstüorie	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 Gemeinschaft	20
1. Europäische Kommission	23
2. Europäischer Gerichtshof	24
III. Künftige Bestimmungen	28
C. Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zum Unternehmenssteuerrecht	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 <i>Å v. Vorßscai</i>	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. MehrheitsbesitzZ-beteiligungen.....	61
2. Abhängigkeit.....	62
a) Begriffder Abhängigkeit.....	62
b) Rechtsprechung und Einzelfragen zur Abhängigkeit.....	63
c) Rechtsformspezifische Besonderheiten.....	67
d) Abhängigkeitsvevmuturig.....	72
e) Rechtsfolgen der Abhängigkeit.....	73
II. Konzerne gemäß Aktienrecht'.....	74
t. Unterordnungskonzern.....	74
a) Eingliederungskonzern.....	74
b) Vertragskonzern.....	75
c) Faktischer Konzern.....	76
d) Qualifizierter faktischer Konzern.....	77
2. Gleich Ordnungskonzern.....	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 (G'rhbH).....	106

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 Erstellungsverfahren.....	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

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
j) Tatsächliche Vertragsdurchführung	214
g) Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags.....	215
h) Gewinnabführungsvertrag und Auflösungsgewinn	218
i) Abführung eines Verschmelzungsgewinns	218
5. Rücklagenbildung beider Organgesellschaft (§ 14 Abs. 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) Vertahrensrechtliche 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) Gewerbeverlöst.....	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

III. Grundsätze der Besteuerung.....	281
1. Mitunternehmerstellung.....	281
2. Mitunternehmerinitiative.....	281
3. Mitunternehmerrisiko.....	282
4. Sondermitunternehmer.....	282
IV. Transparenzprinzip — Gewerbesteuerpflicht.....	282
V. Gewinnermittlung.....	283
1. Zweistufige (additive) Gewinnermittlung.....	283
a) Flandels- 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. Fmanzierung der Personengesellschaft.....	293
a) Risiken bei Überentnahmen (§ 4 Abs. 4a EStG).....	293
b) Zinsschranke.....	295
2. Personellgesellschaft 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. Betriebstättenkonzern.....	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 Reportmglinien/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
e) Exit.....	343
IV Treuhandmodell.....	344
1. Steuerinexistente KG/Treuhan'dmodell.....	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) Rechtseitwicl-ung 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. Gründungszüge 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 Körperschaft.....	367
1. Besonderheiten der Konzernverschmelzungen nach UmwG.....	367
2. Handel'sbilanzielle:Behandlung.....	369
• 3. Übertragende Körperschaft.....	371
a) Ansa.r.zwahlr.echt.....	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. Handel'sbilanzielle:Behandlung.....	387
3. Steuerneutral abspaltbare Unternehmensteile.....	387
a) Teilbetneb.....	387
b) Mitunternehmeranteile und 100%ige Beteiligungen an Kapitalgesellschaften.....	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

c) Übergang von anteiligem Emlagekonto 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
1. 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) Organträger-eigenschaft.....	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

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 Doppelbesteue- rung.....	549
3. Bedeutung der Grundfreiheiten für das innergemeinschaftliche Interna- tionale Steuerrecht.....	550
a) Bedeutung der Grundfreiheiten für die Ausgestaltung der beschränk- ten Steuerpflicht	550
b) Bedeutung der Grundfreiheiten für das Recht der Doppelbesteue- rungsabkommen.....	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 Doppelbesteue- rungsabkommen.....	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 Kapitalgesell- schaft.....	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 Planungs determinanten	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

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) Unternehmersgewinne.....	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 § 50d Abs. 9 EStG.....	691
4. Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben.....	692
5. Verluste der ausländischen Personengesellschaft.....	693
a) Nicht-D'BA-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 Tochter-	
kapitalgesellschaft.....	702
a) Haftung.....	703
b) Subventionen/Vergünstigungen.....	704
c) Image/Außen Wirkung.....	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 § 50d Abs. 3 EStG.....	749
c) Flinzurechnungsbesteuerung (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 Funktion'sverlagerungen.....	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

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. Flinzurechnungsbesteuerung.....	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
ä) Umwandlung von Kapitalgesellschaften.....	837
b) Einbringung.....	839
4. Umwandlungen in der Hmzurechnungsbesteuerung.....	839
§ 9 Grenzüberschreitender Einsatz von Mitarbeitern im Konzern.....	843
A. Einführung.....	844
13 Steuerliche Auswirkungen eines Auslandseinsatzes 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 OE/CD-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. Iribound 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
1. 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

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. AssetBacked Secutities	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) Prücklagenauflösung und Ausschüttungsverhalten: Beachtung gesetzlicher Ausschüttungsgrenzen und -sperrn.....	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 Ausschüttungssurrogaten.....	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-Umgliederungsfalle“ und die körperschaftsteuerlichen Unigliederungsvorschriften.....	960
b) Verfassungsmäßigkeit des Körperschaftsteueramatoriums.....	962
c) Berücksichtigung körperschaftsteuerlicher Nachbelastungsklauseln bis Dezember 2006.....	963
V. Zusammenfassung.....	965
§ 11 Verlustverwertungsstrategien.....	967
A. Grundlagen.....	969
1. Überblick.....	969
II. Der Verlustverrechnung zugrunde liegende Prinzipien.....	970
1. Abschnittsbesteuerung (Periodizitätsprinzip).....	970

2. Leistungsfähigkeitsprinzip/Nettoprinzip	971
3. Mindestbesteuerung/Durchschnittsbesteuerung	972
4. Veranlagungsverfahren/Steuerabzug/Abgeltungswirkung	975
5. Steuerbefreiungen/Tanf/Negativer Progressionsvorbehalt	97,5
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 (§ 2b 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 (§ 15a.EStG)	1063
f) Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen (§ 15b 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. 8f. 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 Ver- luste.....	1075
a) Entsprechende Anwendung der einkommensteuerlichen Sonderrege- lungen.....	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 (§ 8c KStG).....	1087
8. Übergang eines verbleibenden Verlustvortrags bei Verschmelzung und Spaltung.....	1087
a) Bisheriges Recht.....	1087
b) Neues Recht (§ 8c KStG).....	1089
§ 12 Konzernsteuerquote — Die Ertragsteuerbelastung in der Wahrneh- mung 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 (DR.S 10).....	1105
a) Grundkonzeption des DRS 10.....	1105
b) Ansatz aktiver latenter Steuern.....	1105
c) Latente Steuern auf Verlustvorträge/Steuergutschriften.....	1106
d) Bewertung, Ausweis und Inkrafttreten.....	1107
II. Latente Steuern nach IFRS.....	1107

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 Steuergut- schriften.....	1112
6. Steuersatz und Bewertung.....	1112
7. Saldierung latenter Steuern.....	1113
8. Besonderheiten bei Unternehmenszusammenschlüssen und Beteiligun- gen an Tochterunternehmen und assoziierten Unternehmen.....	1113
a) Unternehmenszusammenschlüsse.....	1113
b) Beteiligungen an Tochterunternehmen und assoziierten Unterneh- men 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