

Internationale Unternehmensbesteuerung

Deutsche Investitionen im Ausland
Ausländische Investitionen im Inland

Herausgegeben von

OTTO H. JACOBS

DIETER ENDRES

CHRISTOPH SPENGLER

Bearbeitet von

PROF. (em.) DR. DR. h.c.mult.

OTTO H. JACOBS

Professor für Betriebswirtschaftslehre
und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre
an der Universität Mannheim,
Steuerberater

PROF. DR. DIETER ENDRES

Mitglied des Vorstandes einer internationalen
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberater,
Frankfurt

PROF. DR. ANDREAS
OESTREICHER

Institut für deutsche und internationale Be-
steuerung an der Georg-August-Universität
Göttingen, Steuerberater

PROF. DR. ANDREAS
SCHUMACHER

Partner einer Partnerschaft von Rechts-
anwälten, Steuerberatern und Wirtschafts-
prüfern, Steuerberater, Bonn

PROF. DR. CHRISTOPH SPENGLER

Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre
und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre II
an der Universität Mannheim

unter Mitarbeit von

SVEN-ERIC BARSCH

Dipl.-Kfm.,
Universität Mannheim

DR. PIA DORFMÜLLER

Dipl.-Kf&.,
Steuerberater, Frankfurt

DR. BARBARA ZUBER

Dipl.-Kirr., Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater, Mannheim

7., neu bearbeitete und erweiterte Auflage



UNIVERSITÄT
LIECHTENSTEIN
Bibliothek

Verlag C. H. Beck München 2011

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis. XLI

Einleitung: Problemstellung, Zielsetzung und Aufbau der Untersuchung. 1

Erster Teil Grundtatbestände der internationalen Unternehmensbesteuerung

1. Kapitel. Doppel- und Minderbesteuerungen und damit verbundene betriebs- und volkswirtschaftliche Konsequenzen.	3
2. Kapitel. Ursachen der Doppel- und Minderbesteuerungen.	5
A. Personensteuern	5
B. Objektsteuern	9
3. Kapitel. Möglichkeiten zur Vermeidung von Doppelbesteuerung	10
A. Anrechnungs- und Freistellungsmethode	11
I. Ergebnisse ohne Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.	12
II. Ergebnis bei Anwendung der Anrechnungs- und Freistellungsmethoden im Gewinnfall.	12
1. Die Anrechnungsmethoden	12
a) Uneingeschränkte Anrechnung	12
b) Begrenzte Anrechnung	13
2. Die Freistellungsmethoden	14
a) Uneingeschränkte Befreiung	14
b) Befreiung mit Progressionsvorbehalt	14
III. Ergebnis bei Anwendung der Anrechnungs- und Freistellungsmethoden im Verlustfall.	15
1. Die Anrechnungsmethoden	15
2. Die Freistellungsmethoden	16
a) Uneingeschränkte Befreiung	16
b) Befreiung mit Progressionsvorbehalt	16
B. Wettbewerbspolitische Konsequenzen der Methoden: Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität	18
I. Zum Begriff der Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität	18
II. Vor- und Nachteile von Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität	21
III. Die Ausgestaltung der Anrechnungs- und Freistellungsmethode als Verfahren zur Verwirklichung von Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität	22
IV. Schlussfolgerungen zur Anwendbarkeit der Methoden.	26

4. Kapitel. Konkrete Ausgestaltung der Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch unilaterale Maßnahmen und Doppelbesteuerungsabkommen	34
A. Vor- und Nachteile von unilateralen Maßnahmen und von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)	35
B. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung durch unilaterale Maßnahmen	37
I. Einkommensteuer	38
1. Anrechnungsmethode	38
a) Darstellung der Anrechnungsmethode	38
(1) Unbeschränkte Steuerpflicht	38
(2) Subjektidentität	38
(3) Gleichartige Auslandssteuer	39
(4) Identität des Veranlagungszeitraums	39
(5) Ausländische Einkünfte	40
(6) Anrechnungshöchstbetrag	43
b) Kritikpunkte und Reformansätze	49
(1) Anwendungsvoraussetzungen des § 34 c Abs. 1 EStG	49
(2) Anrechnungshöchstbetrag	51
2. Abzugsmethode	54
a) Darstellung der Abzugsmethode	54
b) Vorteilhaftigkeitsvergleich zwischen Anrechnungs- und Abzugsmethode	57
3. Pauschalierungs- und Erlassmethode	59
II. Körperschaftsteuer	60
1. Anrechnungsmethode	61
2. Freistellungsmethode	61
3. Abzugsmethode	64
4. Pauschalierungs- und Erlassmethode	64
C. Die Vermeidung von Doppelbesteuerungen im Abkommensrecht	64
I. Die Umgrenzung der Quellenbesteuerung	65
1. DBA zwischen Industrieländern (OECD-Modell)	65
2. DBA mit Entwicklungsländern	68
II. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat	71
1. Einkommensteuer	74
a) Anrechnungs- und Abzugsmethode	74
(1) Die Anrechnungsmethode	74
(a) Anrechnung der tatsächlich gezahlten Steuer	74
(b) Behandlung eines Steuerüberhangs	74
(c) Länder- und einkunftsbezogene Begrenzung der Anrechnung	75
(2) Die fiktive Steueranrechnung	76
(3) Wahlrecht Anrechnungs-/Abzugsmethode	78
(4) Ausschließlicher Abzug	79
b) Freistellungsmethode	79
2. Körperschaftsteuer	82
D. Das Verhältnis der unilateralen Maßnahmen zu den Regelungen des Abkommensrechts	83
5. Kapitel. Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen	86
A. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen	86
I. Außensteuergesetz	87

II. Sonstiges Recht	88
B. DBA als Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen	89
6. Kapitel. Objektsteuern	90

Zweiter Teil

Der Einfluss der Europäischen Integration auf die internationale Unternehmensbesteuerung

1. Kapitel. Rechtsgrundlagen: Steuerrechtliche Vorschriften im Europäischen Vertragswerk und ihre Umsetzung	95
A. Zielsetzungen des Europäischen Vertragswerks und Implikationen für die Harmonisierung des europäischen Steuerrechts.	95
B. Organisationsstruktur, Rechtsquellen, Rechtssetzungsverfahren und Gerichtsbarkeit in der EU.	100
2. Kapitel. Überblick über die Unternehmensbesteuerung und ihre Belastungswirkungen in den Mitgliedstaaten	104
A. Grundlagen	104
B. Einkommen- und Körperschaftsteuer.	108
I. Bemessungsgrundlage (Gewinnermittlungsvorschriften).	108
II. Einkommen- und Körperschaftsteuersätze.	122
III. Körperschaftsteuersysteme.	125
1. Systematisierung und Überblick über die Systeme.	125
2. Besteuerungswirkungen bei nationaler Geschäftstätigkeit ..	127
3. Besteuerungswirkungen bei grenzüberschreitender Geschäftstätigkeit	133
4. Ergebnis und Trends in der Entwicklung der Körperschaftsteuersysteme.	135
C. Sonstige Unternehmenssteuern.	137
D. Steuerliche Investitions- und Innovationsförderung	141
E. Belastungswirkungen der unterschiedlichen Unternehmenssteuern in Europa im Vergleich.	149
I. Anforderungen an internationale Steuerbelastungsvergleiche ..	149
II. Methoden zur Berechnung und zum Vergleich internationaler Steuerbelastungen.	151
III. Ergebnisse von Steuerbelastungsvergleichen.	153
1. Berechnungen auf der Grundlage von Modellunternehmen (European Tax Analyzer).	153
a) Prämissen.	153
b) Vergleich der Steuerbelastungen für ein typisches Unternehmen des Verarbeitenden Gewerbes.	153
2. Berechnungen auf der Grundlage investitionstheoretischer Modelle (Devereux-Griffith-Modell).	157
a) Prämissen.	157
b) Vergleich der effektiven Durchschnittssteuerbelastungen	158
IV. Schlussfolgerungen aus den Ergebnissen.	161
3. Kapitel. Stand der Steuerharmonisierung in der EU.	162
A. Harmonisierung im Bereich der indirekten Steuern.	162
I. Umsatzsteuer.	162
II. Besondere Verbrauchsteuern.	165
B. Harmonisierung im Bereich der direkten Steuern	167
I. Die Mutter-Tochterrichtlinie.	167

II. Die Fusionsrichtlinie	173
III. Die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie	179
IV. Fazit	182
C. Eigenständige europäische Rechtsformen	183
I. Die Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV)	184
1. Grundlagen: Das EWIV-Statut	184
2. Die Besteuerung der EWIV	185
II. Die Europäische Gesellschaft (Societas Europaea - SE)	188
1. Grundlagen: Das SE-Statut	188
2. Die Besteuerung der SE	190
a) Besteuerung im Gründungsstadium	190
b) Laufende Besteuerung	193
c) Reorganisation und Sitzverlegung	193
3. Perspektiven der SE	194
III. Die Europäische Genossenschaft (Societas Cooperativa Euro- paea - SCE)	195
1. Grundlagen: Das SCE-Statut	195
2. Die Besteuerung der SCE	197
a) Laufende Besteuerung	197
b) Reorganisation und Sitzverlegung	197
IV. Die Europäische Privatgesellschaft (Societas Privata Europaea — SPE)	198
1. Grundlagen: Das SPE-Statut	198
2. Die Besteuerung der SPE	200
a) Laufende Besteuerung	200
b) Besteuerung im Gründungsstadium	201
c) Reorganisation und Sitzverlegung	201
D. Internationales Zusammenwirken im Besteuerungsverfahren	202
I. Amtshilfe- und Bekreibungsrichtlinie	202
II. Schiedsverfahrenskonvention	203
E. EU-rechtliche Vorgaben zur Ausgestaltung der direkten Steuern in den Mitgliedstaaten	205
I. Vorbemerkungen	205
II. Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote der Grundfrei- heiten	207
1. Niederlassungsfreiheit	207
2. Kapitalverkehrsfreiheit	211
3. Abgrenzung der Grundfreiheiten	215
4. Zusammenwirken mehrerer Rechtsordnungen	217
5. Rechtfertigungsgründe für Eingriffe in die Grundfreiheiten	218
III. Beihilfeverbot	226
1. Tatbestand unzulässiger Beihilfen	226
2. Verhältnis des Beihilfeverbots zu den Diskriminierungs- und Beschränkungsverboten	228
IV. Folgerungen	229
4. Kapitel. Reformüberlegungen	230
A. Ziele des Europäischen Binnenmarkts sowie Anforderungen an die Besteuerung von Unternehmen in wirtschaftlicher und rechtlicher Hinsicht	230
B. Harmonisierung der nationalen Steuersysteme	231
C. Harmonisierung der Körperschaftsteuersätze	233
D. Nebeneinander von Wohnsitz- und Quellenprinzip	233
I. Wohnsitzprinzip und Steuerneutralität im Binnenmarkt	233

II. Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen	234
III. Aufkommensverteilungskonflikte und EU-Recht	235
E. Schaffung einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuerbe- messungsgrundlage	237
I. Grundidee, Funktionsweise, Fragestellungen und Modelle der Konzernbesteuerung	237
II. Gewinnermittlungsvorschriften	239
1. Internationale Rechnungslegungsgrundsätze (IFRS) und steuerliche Gewinnermittlung	239
2. Vorstellungen der CCCTB-Arbeitsgruppe	240
3. Beurteilung von IFRS	241
4. Rechtsgrundlage und Konsequenzen für das Maßgeblich- keitsprinzip	242
III. Vorteile einer gemeinsamen Körperschaftsteuerbemessungs- grundlage	244
IV. Begründung einer formelhaften Gewinnaufteilung	247
V. Folgen für den Steuerwettbewerb und die Steuersätze in der EU	250
F Fazit	251

Dritter Teil

Laufende Besteuerung unternehmerischer Gestaltungsalternativen ausländischer Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen)

Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direkt- geschäften ausländischer Investoren	254
A. Qualifikationsproblematik bei Direktgeschäften	254
I. Nationales Recht	255
1. Der Umfang der Quellenbesteuerung	255
2. Die isolierende Betrachtungsweise	258
a) Inhalt und Reichweite des § 49 Abs. 2 EStG	258
b) Anwendbarkeit bei der Betriebsaufspaltung über die Grenze	260
II. Abkommensrecht	262
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	267
I. Nationales Recht	267
II. Abkommensrecht	278
Kapitel. Besteuerung von inländischen Betriebsstätten auslän- discher Investoren	283
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Betriebsstätten	283
I. Betriebsstättengrundtatbestände	284
1. Der Betriebsstättenbegriff im nationalen Recht	284
a) Grundmerkmale der allgemeinen Betriebsstättendefini- tion (Basisbereich)	284
(1) Geschäftseinrichtung (oder Anlage)	285
(2) Nachhaltigkeit (Zeitelement)	286
(3) Verfügungsmacht	287
(4) Tätigkeit eines Unternehmens	289
b) Betriebsstättenbeispiele (Positivkatalog)	290
(1) Stätte der Geschäftsleitung (Ort der Leitung)	291
(2) Zweigniederlassung	291

(3) Geschäftsstelle	291
(4) Fabrikations- oder Werkstätte	292
(5) Warenlager	292
(6) Ein- oder Verkaufsstelle	293
(7) Bergwerke, Steinbrüche oder andere Stätten der Gewinnung von Bodenschätzen	293
2. Der Betriebsstättenbegriff im Abkommensrecht	293
a) Die Einschränkung der Grundmerkmale (Basisbereich) im Abkommensrecht (Negativkatalog)	294
(1) Abkommen mit Industrieländern (OECD-Modell)	294
(2) Abkommen mit Entwicklungsländern (UN-Modell)	298
b) Betriebsstättenbeispiele (Positivkatalog)	299
(1) Kontroll- oder Koordinierungsstellen	300
(2) Verbindungsbüros	300
(3) Büros für technische Hilfeleistungen	300
3. Das Verhältnis zwischen dem nationalen und dem abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriff	301
II. Betriebsstättensondertatbestände	302
1. Bauausführungen und Montagen	302
2. Wirtschaftsberatende und technische Dienstleistungen	311
3. Vertreter	313
a) Betriebsstätte und Vertreter	313
b) Zum Inhalt des Vertreterbegriffs	314
4. Electronic Commerce und Betriebsstättenbesteuerung	321
a) Electronic Commerce und internationale Unternehmenstätigkeit	322
b) Electronic Commerce und Betriebsstättenbestände	323
(1) Gestaltung von Marktbeziehungen — Entwicklung elektronischer Märkte	323
(a) Geschäftseinrichtung/Nachhaltigkeit	325
(b) Verfügungsmacht	326
(c) Tätigkeit eines Unternehmens	326
(2) Auswirkungen auf die Ausgestaltung des innerbetrieblichen Leistungserstellungsprozesses — telekooperative Arbeitsformen	329
(a) Stätte der Geschäftsleitung	331
(b) Geschäftsstellen	331
(c) Bauausführungen und Montagen	332
(d) Auswirkungen auf den Ausnahmekatalog des Art. 5 Abs. 4 OECD-Modell	332
c) Zusammenfassung und Ausblick	333
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	333
I. Nationales Recht	333
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	335
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	335
b) Die Besteuerung im Verlustfall	336
2. Gewerbesteuer	337
II. Abkommensrecht	337
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	337
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	337
b) Die Besteuerung im Verlustfall	339
2. Gewerbesteuer	339

3. Kapitel. Besteuerung von inländischen Kapitalgesellschaften ausländischer Investoren	339
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Kapitalgesellschaften	339
I. Nationales Recht	339
II. Abkommensrecht	342
III. Bestimmung der Ansässigkeit einer Gesellschaft unter besonderer Berücksichtigung des Electronic Commerce	342
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	345
I. Nationales Recht	345
1. Besteuerung der Gesellschaft	345
a) Körperschaftsteuer	345
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	345
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	347
b) Gewerbesteuer	348
2. Besteuerung der Gesellschafter	349
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	349
b) Die Besteuerung im Verlustfall	351
II. Abkommensrecht	354
1. Besteuerung der Gesellschaft	354
2. Besteuerung der Gesellschafter	354
a) Grundsätzliche Besteuerungsfolgen	354
b) Besonderheiten bei Muttergesellschaften mit Sitz in EU-Mitgliedstaaten	356
c) Besonderheiten bei Zwischenschaltung ausländischer Rechtsträger	357
4. Kapitel. Besteuerung von inländischen Personengesellschaften ausländischer Investoren	364
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Personengesellschaften	364
I. Nationales Recht	364
II. Abkommensrecht	368
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	370
I. Nationales Recht	370
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	370
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	371
(1) Gewinnanteil	372
(2) Sondervergütungen	374
b) Die Besteuerung im Verlustfall	375
2. Gewerbesteuer	376
II. Abkommensrecht	378
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	378
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	378
(1) Gewinnanteil	378
(2) Sondervergütungen	380
b) Die Besteuerung im Verlustfall	383
2. Gewerbesteuer	384

Vierter Teil
Laufende Besteuerung unternehmerischer
Gestaltungsalternativen deutscher Investoren im Ausland
(Outbound-Investitionen)

1. Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direktgeschäften inländischer Investoren	385
A. Qualifikationsproblematik bei Direktgeschäften	385
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	387
I. Quellenbesteuerung	387
1. Nationales Recht	387
2. Abkommensrecht	388
II. Wohnsitzbesteuerung	388
1. Nationales Recht	388
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	388
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	388
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	390
b) Gewerbesteuer	395
2. Abkommensrecht	398
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	398
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	398
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	399
b) Gewerbesteuer	400
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse	401
2. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Betriebsstätten inländischer Investoren	404
A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Betriebsstätten	405
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	407
I. Domizilstaat der Betriebsstätte (Quellenbesteuerung)	407
1. Nationales Recht	407
2. Abkommensrecht	410
II. Inlandsbesteuerung des Stammhauses (Wohnsitzbesteuerung)	412
1. Nationales Recht	412
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	412
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	412
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	415
b) Gewerbesteuer	416
2. Abkommensrecht	417
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	417
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	417
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	421
b) Gewerbesteuer	425
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse	425
3. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Kapitalgesellschaften inländischer Investoren	428
A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Kapitalgesellschaften	429
I. Nationales Recht	429
1. Zur Methodik der Steuerrechtsqualifikation (Rechtstypenvergleich)	429
2. Besonderheiten bei Basisgesellschaften	434
a) Wesen und Zielsetzung von Basisgesellschaften	434

: b) Durchgriffsbesteuerung	435
(1) Ausländische Kapitalgesellschaft als Scheingesellschaft (§ 41 Abs. 2 AO)	436
(2) Ausländische Kapitalgesellschaft als Treuhänderin (§ 39 AO)	436
(3) Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten bei Ein- schaltung von Basisgesellschaften (§ 42 AO)	437
c) Hinzurechnungsbesteuerung	441
(1) Reguläre Hinzurechnungsbesteuerung (§ 7 Abs. 1 AStG)	441
(2) Erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung für Zwi- scheneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter (§ 7 Abs. 6 Satz 1 AStG)	447
(3) Würdigung und Perspektiven der Hinzurechnungs- besteuerung	448
3. Zusammenfassendes Prüfschema	451
II. Abkommensrecht	451
1. Die Qualifikation der Auslandsgesellschaft als abkommens- berechtigte Person	451
2. Besonderheiten bei Basisgesellschaften	453
a) Durchgriffsbesteuerung und DBA	453
b) Hinzurechnungsbesteuerung und DBA	453
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	455
I. Domizilstaat der Kapitalgesellschaft	455
1. Nationales Recht	455
a) Besteuerung der Gesellschaft	455
b) Besteuerung der Gesellschafter	456
2. Abkommensrecht	457
a) Besteuerung der Gesellschaft	457
b) Besteuerung der Gesellschafter	459
II. Inlandsbesteuerung der Gesellschafter	463
1. Nationales Recht	463
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	463
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	463
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	466
(3) Besteuerungswirkungen bei Basisgesellschaften	471
(a) Durchgriffsbesteuerung	471
(b) Hinzurechnungsbesteuerung	472
b) Gewerbesteuer	476
2. Abkommensrecht	480
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	480
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	480
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	483
(3) Besteuerungswirkungen bei Basisgesellschaften	483
(a) Durchgriffsbesteuerung	483
(b) Hinzurechnungsbesteuerung	484
b) Gewerbesteuer	484
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse	485
4. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Personengesellschaften inländischer Investoren	490
A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Personengesellschaften	490
I. Die Qualifikation der Gesellschaft (Steuersubjektqualifikation)	490
1. Nationales Recht	491

a)	Zur Methodik der Qualifikation (Rechtstypenvergleich)	491
(1)	Einordnung als Personen-oder Kapitalgesellschaft ..	491
(2)	Überprüfung der Gewerbebetriebseigenschaft von Personengesellschaften	492
b)	Beispiele zur Qualifikation ausländischer Gesellschafts- formen	493
2.	Abkommensrecht	495
a)	Vertragsstaaten mit Mitunternehmerkonzept	496
b)	Vertragsstaaten mit Kapitalgesellschaftskonzept	498
(1)	Lösung subjektiver Qualifikationskonflikte auf Basis spezieller Abkommensvereinbarungen	498
(2)	Lösung subjektiver Qualifikationskonflikte auf Basis des OECD-Modells	498
II.	Die Qualifikation der Einkünfte des Gesellschafters (Steuer- objektqualifikation)	502
1.	Nationales Recht	502
a)	Zur Maßgeblichkeit inländischer Gewinnermittlungsvor- schriften	502
b)	Inhalt und Struktur der Steuerbemessungsgrundlage eines Mitunternehmers	503
(1)	Gewinnanteil	503
(2)	Verlustanteil (§ 15 a EStG)	504
(3)	Sondervergütungen	505
2.	Abkommensrecht	506
a)	Gewinnanteil	506
b)	Sondervergütungen	508
B.	Durchführung der laufenden Besteuerung	512
I.	Sitzstaat der Personengesellschaft	513
1.	Nationales Recht	513
a)	Staaten mit Mitunternehmerkonzept	513
(1)	Besteuerung von Gewinnanteilen und Sonderver- gütungen	513
(2)	Die Behandlung von Drittstaatseinkünften	515
b)	Staaten mit Kapitalgesellschaftskonzept	516
2.	Abkommensrecht	517
a)	Staaten mit Mitunternehmerkonzept	517
(1)	Anwendbarkeit und Inhalt des Betriebsstättenprin- zips bei Mitunternehmerschaften	517
(2)	Die Behandlung von Drittstaatseinkünften	518
b)	Staaten mit Kapitalgesellschaftskonzept	519
II.	Inlandsbesteuerung der Mitunternehmer	519
1.	Nationales Recht	520
a)	Einkommen- und Körperschaftsteuer	520
(1)	Die Besteuerung im Gewinnfall	520
(a)	Die Behandlung von im Sitzstaat der Personen- gesellschaft erhobenen Quellensteuern	520
(b)	Die Behandlung von in Drittstaaten erhobenen Quellensteuern	522
(2)	Die Besteuerung im Verlustfall	523
(a)	Der Verlustanteil nach § 15 a EStG	523
(b)	Die Wirkung des § 15 a EStG im Rahmen der Anrechnungs- und Abzugsmethode	529
(c)	Das Verhältnis von § 15 a EStG zu § 2a EStG	532
b)	Gewerbsteuer	532

2. Abkommensrecht 533

 a) Einkommen- und Körperschaftsteuer 533

 (1) Die Besteuerung im Gewinnfall 533

 (a) Besteuerung bei übereinstimmender Subjektqualifikation 533

 (b) Besteuerung bei abweichender Subjektqualifikation 538

 (2) Die Besteuerung im Verlustfall 540

 b) Gewerbesteuer 541

III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse 542

Fünfter Teil < :
Erfolgs- und Vermögensabgrenzung

1. Kapitel. Einführende Überlegungen 549

 A. Notwendigkeit einer Erfolgs- und Vermögensabgrenzung 549

 B. Ziele 553

 C. Methoden der Erfolgs- und Vermögensabgrenzung 554

 I. Übersicht 554

 1. Direktgeschäfte 554

 2. Betriebsstätten 555

 3. Kapitalgesellschaften 558

 II. Leitlinien für die Anwendung des Fremdvergleichsprinzips 559

 1. Orientierungshilfen 559

 2. Anwendungsprinzipien 561

 a) Vergleichbarkeit 561

 (1) Einflussgrößen 561

 (2) Eigenschaften der gehandelten Güter und erbrachten Leistungen 562

 i (3) Funktionen, Kapitaleinsatz und Risiken 562

 (4) Vertragsbedingungen 563

 (5) Wirtschaftliche Rahmenbedingungen 564

 (6) Geschäftsstrategien 565

 b) Anerkennung der tatsächlich durchgeführten Geschäftsvorgänge 566

 c) Verluste 567

 d) Auswirkungen staatlicher Eingriffe 570

 e) Verwendung von Zollwerten 572

 III. Methoden zur Bestimmung des Arm's-length-Entgelts 572

 1. Methodenvielfalt und ihre Konsequenzen 572

 2. Transaktionsbezogene Standardmethoden 576

 a) Die Preisvergleichsmethode 576

 b) Die Wiederverkaufspreismethode 578

 c) Die Kostenaufschlagsmethode 582

 3. Geschäftsfallbezogene Gewinnmethoden 585

 a) Abgrenzungsfragen 585

 b) Geschäftsfallbezogene Nettogewinnmethode 588

 c) Geschäftsfallbezogene Gewinnerlegungsmethode 593

 4. Globaler Betriebsvergleich 599

 5. Abhängigkeit der zulässigen Verrechnungspreismethoden vom Unternehmenstyp 600

6. Festlegung der Verrechnungspreise mit Hilfe innerbetrieblicher Plandaten	601
a) Vorgaben der Finanzverwaltung	601
b) Beurteilung	603
7. Hypothetischer Fremdvergleich	604
a) Grundsätze	604
b) Ermittlung der zu diskontierenden Gewinnerwartungen	605
(1) Bruttozahlungsreihe	605
(2) Berücksichtigung von Steuern	607
c) Ermittlung des Kapitalisierungszeitraums	608
d) Ermittlung des Diskontierungsfaktors	609
e) Bestimmung des Verrechnungspreises	610
(1) Handlungsalternativen	610
(2) Transaktionskosten und Veräußerungsgewinnsteuern	611
(3) Nachträgliche Abweichung in der Gewinnentwicklung	612
8. Globale Gewinnerlegung	614
IV. Bestimmung des anteiligen Kostenbeitrags (Konzernumlage) bei Gemeinschaftsprojekten	615
1. Grundstrukturen der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge	615
2. Durchführung eines Umlagevertrags	617
a) Anwendungsbereiche der Kostenumlage	617
b) Ermittlung der umlagefähigen Beträge	620
c) Bestimmung des Umlageschlüssels	622
d) Wechsel im Bestand der Poolmitglieder	623
e) Steuerliche Besonderheiten	626
3. Formelle Anerkennungsvoraussetzungen	627
V. Vorgehensweise in der betrieblichen Praxis	629
1. Vergleichbarkeitsanalyse	629
a) Untersuchungsschritte	629
b) Analyse der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen	630
c) Analyse der konzerninternen Transaktion und Festlegung der Untersuchungsperspektive	630
(1) Gegenstand	630
(2) Gesamtvereinbarung über ein Paket von Lieferungen und Leistungen	630
(3) Vorteüsausgleich	631
(4) Festlegung der Untersuchungsperspektive	633
(5) Informationen in Bezug auf die konzerninterne Transaktion	634
d) Vergleichstransaktion	635
(1) Datenbasis	635
(a) Alternativen	635
(b) Interne Vergleichsdaten	635
(c) Externe Vergleichsdaten und Datenquellen	635
(d) Nutzung aggregierter Daten	639
(e) Einschränkungen in der Verfügbarkeit von Fremddaten	639
(2) Auswahlprozess	640
(3) Mögliche Anpassungsrechnungen	641
(4) Bandbreite	643
2. Zeitlicher Bezug	646

D. Eignung der direkten Methode einer Gewinn- und Vermögensermittlung für die Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei internationaler Geschäftstätigkeit . . . ••	648
I. Mögliche Schwächen einer direkten Methode	648
1. Direktgeschäfte	648
2. Betriebsstätten	649
3. Kapitalgesellschaften	652
II. Mögliche Vorteile einer Erfolgs- und Vermögensabgrenzung nach der indirekten Methode	654
1. Konzeptionelle Vorteile der indirekten Methode	654
2. Kritik	655
3. Praktische Probleme	656
4. Konzeptionelle Schwächen	657
III. Prozessorientierte Gewinnaufteilung	659
IV. Fazit	661
2. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Direktgeschäften	661
3. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Betriebsstätten	667
A. Besonderheiten der Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten	667
B. Rechtsgrundlagen	670
I. Nationales Recht	670
1. Buchführungspflicht	670
2. Gewinnermittlung	671
II. Abkommensrecht	675
III. Verhältnis zwischen den nationalen und den abkommensrechtlichen Regelungen	678
C. Wirtschaftliche Grundlagen der Betriebsstätentätigkeit	680
I. Funktionen	680
1. Amtlicher Ansatz der OECD	680
2. Zurechnung nach deutschem Recht	681
II. Risiken	682
1. Amtlicher Ansatz der OECD	682
2. Zurechnung nach nationalem Recht	683
III. Vermögen	684
1. Amtlicher Ansatz der OECD	684
a) Grundlage	684
b) Materielle Wirtschaftsgüter	685
c) Immaterielle Wirtschaftsgüter	685
d) Rechte und Verpflichtungen	686
2. Zurechnung nach nationalem Recht	687
a) Wirtschaftsgüter	687
b) Verbindlichkeiten und Rückstellungen	689
c) Abrechnungsgrundsätze bei mehreren Betriebsstätten	689
IV. Kapital	690
1. Amtlicher Ansatz der OECD	690
a) Kreditwürdigkeit	690
b) Finanzierung der Betriebsstätte	690
c) Bestimmung der Zinskosten einer Betriebsstätte	692
2. Vorgaben nach nationalem Recht	693
D. Abrechnung von internen Leistungsbeziehungen	700
I. Systematik	700

II. Unterstellung fiktiver Geschäftsvorgänge (dealings)	701
1. Amtlicher-Ansatz der OECD	701
2. Vorgaben nach nationalem Recht	702
III. Ermittlung der Betriebsstättengewinne	704
1. Amtlicher Ansatz der OECD	704
a) Abrechnung fiktiver Geschäftsvorgänge mit Hilfe von Verrechnungspreismethoden	704
b) Verrechnung typischer Geschäftsvorgänge	706
(1) Übertragung oder Überlassung materieller-Wirtschaftsgüter	706
(2) Übertragung oder Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter	706
(3) Interne Dienstleistungen	707
c) Gründung und Auflösung der Betriebsstätte	708
2. Vorgaben nach nationalem Recht	708
a) Überführung vom inländischen Stammhaus in die ausländischen Betriebsstätte	708
(1) Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	708
(2) Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens	713
(3) Überführung und Rücküberführung von Wirtschaftsgütern in das inländische Stammhaus	715
(a) Einkünfte der Betriebsstätte sind aufgrund eines DBA freigestellt	715
(b) Einkünfte der Betriebsstätte sind nicht aufgrund eines DBA freigestellt	716
b) Überführung aus der inländischen Betriebsstätte in das ausländische Stammhaus und vice versa	717
c) Anteilige Nutzung von Wirtschaftsgütern	718
d) Dienstleistungsverkehr	719
e) Gründung und Auflösung der Betriebsstätte	720
E. Währungsumrechnung der Betriebsstätte	721
I. Übersicht	721
II. Methoden der Währungsumrechnung	721
III. Qualifikation der umrechnungsbedingten Währungserfolge	726
F. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung zwischen Stammhaus und Vertreter	729
4. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Kapitalgesellschaften	733
• A. Entwicklung des arm's length principle	733
B. Rechtsgrundlagen für Ergebniskorrekturen im internationalen Konzern	735
I. Nationales Recht	735
1. Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)	736
2. Verdeckte Kapitaleinlage (vKE)	742
3. Gewinnberichtigung nach § 1 AStG	746
a) Anwendungsvoraussetzungen	746
b) Verhältnis des § 1 AStG zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) und zur verdeckten Kapitaleinlage (vKE)	750
c) Verhältnis des § 1 AStG zum Europäerrecht	752
d) Probleme bei der technischen Durchführung des § 1 AStG	754
e) • Vorteilsausgleich bei § 1 AStG	754

II. Abkommensrecht	755
III. Verhältnis zwischen den nationalen und den abkommensrecht- lichen Korrekturvorschriften	758
C. Präzisierung des Fremdvergleichsentgelts für Geschäftsvorgänge im Rahmen des laufenden Geschäftsverkehrs	762
I. Vertrieb von Gütern und Waren	762
II. Herstellung von Erzeugnissen	770
III. Dienstleistungen	775
1. Abgrenzung der verrechenbaren Leistungen vom Gesell- schafteraufwand und der Kostenumlage nach dem Poolkon- zept	775
a) Typologie konzerninterner Leistungsbeziehungen	775
b) Gesellschafteraufwand (shareholder expenses)	779
c) Verrechenbare Leistungen	781
(1). Eindeutig zuordenbare Dienstleistungen	781
(2) Nicht eindeutig zuordenbare Dienstleistungen • (Mischfälle)	782
(a) Koordinationsleistungen	782
(b) Kontrolltätigkeiten	783
(c) Planung	784
(d) Unterstützungs- und Beratungsleistungen	784
(e) Reisekosten	785
(f) Zusammenfassende Übersicht	785
d) Verwaltungspool	787
2. Verrechnungsformen	789
a) Direkte vs. indirekte Preisverrechnung	789
b) Die Entscheidung zwischen den alternativen Abrech- nungsgrundsätzen	793
3. Ermittlung des Fremdvergleichsentgelts	794
a) -Direkte Preisverrechnung	794
b) Indirekte Preisverrechnung	797
(1) Anwendungsbereich	797
(2) Ermittlung des Entgelts	798
(3) Bestimmung des Aufteilungsschlüssels	799
IV. Forschung und Entwicklung, Verwaltung und Lizenzierung von immateriellen Wirtschaftsgütern	800
1. Abgrenzung der verrechenbaren Leistungen nach dem Pool- konzept	800
a) Konzerninterne Abrechnungssysteme für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten	800
b) Zur Entscheidung über die Struktur der konzerninter- nen Forschung und Entwicklung	802
c) Die Verrechenbarkeit von Kosten der Grundlagenfor- schung	805
d) Forschungspool	805
(1) Gestaltungsziel	805
(2) Vertragsbeteiligte	806
(3) Umlagefähiger Aufwand	806
(4) Umlageschlüssel	807
(5) Zuordnung von Eigentums- und Nutzungsrechten	807
(6) Eintritts-/Austrittsregelungen	808
2. Ermittlung der Verrechnungspreis im Rahmen des Lizenz- modells	809
a) Abgrenzungen	809

b) Auftragsforschung	811
c) Patente und Know-how-Lizenzen	812
(1) Entgeltspflicht	812
(2) Bestimmung der angerhessenen Lizenzgebühr	813
(a) Übersicht	813
(b) Preisvergleichsmethode/Marktorientiertes Verfahren	814
(c) Kostenorientierte Ansätze	816
(d) Gewinnorientierte-Verfahren	816
d) Namens- und Markenlizenzen	821
(1) Entgeltspflicht	821
(2) Bestimmung der angemessenen Lizenzgebühr	824
D. Ermittlung des Fremdvergleichsentgelts für die Bestandteile eines Transferpakets im Rahmen von Konzern-Restrukturierungen (Funktionsverlagerungen)	826
I. Regelungen des deutschen Gesetz- und des Verordnungsgebers	826
1. Bestimmung der Verrechnungspreise nach dem Außensteuergesetz	826
2. Funktionsverlagerungsverordnung	828
a) Begriff der Funktion	828
b) Funktionsverlagerung	829
c) Anwendung der Regelungen zum Transferpaket	833
d) Wert des Transferpakets	835
e) Bestimmung des Einigungsbereichs	839
f) Schadensersatz-, Entschädigungs- und Ausgleichsansprüche	842
g) Einzelheiten in Fällen nachträglicher Anpassungen	843
II. Kapitel IX der OECD-Verrechnungspreisleitlinien	844
1. Gegenstand des neunten Kapitels der Leitlinien zu Verrechnungspreisfragen bei der Restrukturierung internationaler Unternehmen	844
a) Übersicht	844
b) Risikoallokation und Risikobewertung bei Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen	845
c) Fremdübliche Vergütung der Restrukturierung selbst	846
d) Vergütung von Geschäftsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen im Anschluss an eine Restrukturierung	848
e) Anerkennung der gewählten Struktur (Dispositionsfreiheit)	850
2. Vergleich des Kapitels IX der OECD-Leitlinien mit den Regelungen zur Funktionsverlagerung nach dem deutschen Außensteuergesetz	852
5. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Personengesellschaften	854
A. Besonderheiten der Gewinnabgrenzung bei Personengesellschaften	854
I. Einführung	854
II. Umfang des Betriebsvermögens der Personengesellschaft	856
1. Gesellschaftsvermögen (Gesamthandsvermögen)	856
2. Sonderbetriebsvermögen	857
B. Rechtsgrundlagen	858
I. Nationales Recht	858
1. Übersicht	858

2. Entnahmen und Einlagen	859
3. Buchwertverknüpfung (§ 6 Abs. 5 EStG)	860
4. Entstrickungsentnahme und Verstrickungseinlage	862
a) Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolge	862
b) Verhältnis zur Buchwertverknüpfung (§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG)	863
5. Berichtigung von Einkünften (§ 1 AStG)	864
a) Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolge	864
• b)- Verhältnis zu Entnahmen und Einlagen	865
II. Abkommensrecht	867
III. Verhältnis zwischen nationalem Recht und Abkommensrecht	868
C. Lieferungs- und Leistungsverkehr der Personengesellschaft	869
I. Lieferungs- und Leistungsverkehr mit Dritten	869
II. Lieferungs- und Leistungsverkehr mit Unterbetriebsstätten	869
III. Überlassung von Wirtschaftsgütern zur Nutzung	869
IV. Übertragungsfälle zwischen Gesellschaft und Gesellschafter	870
1. Entgeltliche Übertragungen	870
2. Unentgeltliche Übertragungen	872
a) Zwischen der Personengesellschaft und einem Betriebsvermögen des Gesellschafters	872
b) Zwischen der Personengesellschaft und dem Privatvermögen des Gesellschafters	873
3. Übertragungen gegen Gesellschaftsrechte	873
a) Zwischen der Personengesellschaft und einem Betriebsvermögen des Gesellschafters	873
b) Zwischen der Personengesellschaft und dem Privatvermögen des Gesellschafters	874
V. Übertragungsfälle zwischen den Gesellschaftern	875
6. Kapitel. Verfahrensrechtliche Regelungen	876
A. Besteuerungsgrundsätze	876
I. Pflichten der Finanzbehörden	876
II. Mitwirkungspflichten der Beteiligten	877
1. Allgemeine Mitwirkungspflichten	877
2. Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten	878
3. Besondere Aufzeichnungen und Dokumentationspflichten	880
a) Einführung	880
b) Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung	881
c) Verwaltungsgrundsätze-Verfahren	884
(1) Übersicht	884
(2) Sachverhaltsdokumentation	885
(3) Angemessenheitsdokumentation	886
(a) Übersicht	886
(b) Informationen aus Datenbanken oder aus dem Internet	887
(c) Bandbreiten und ihre Einengung	887
(d) Planungsrechnungen aufgrund von innerbetrieblichen Plandaten und aufgrund von Gewinnprognosen	888
(4) Weitere Vorgaben	889
4. Informationsaustausch	889
III. Rechtsfolgen bei Verstößen gegen Mitwirkungspflichten	892
1. Verstöße gegen die allgemeinen Auskünfte- und Vorlagepflichten	892

2. Verstöße gegen die besonderen Aufzeichnungs- und Vorlagepflichten	892
B. Internationale Verständigung	894
I. Abwicklung von Verrechnungspreisberichtigungen und Verständigungs- oder Schiedsverfahren	894
1. Übersicht	894
2. Internationale Verständigungs- und Schiedsverfahren	897
3. Verständigungs- und Schiedsvereinbarung nach DBA	899
4. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach der EU-Schiedsverfahrenskonvention	901
II. Advance Pricing Agreements	904
1. Entwicklung	904
2. Verfahren	907
3. Würdigung von APA	909

Sechster Teil Grenzüberschreitende Steuerplanung

1. Kapitel. Anknüpfungsmerkmale, Instrumente und Legitimität der internationalen Steuerplanung	911
2. Kapitel. Steueroptimale Rechtsformwahl im In- und Ausland	920
A. Systematisierung der Formen grenzüberschreitender Unternehmenstätigkeit	920
B. Grundsätzliche Belastungsunterschiede der Gestaltungsalternativen	921
I. Ermittlung der Bemessungsgrundlagen	921
1. Buchführungspflicht	921
2. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung	922
II. Besteuerung von Gewinnen und Verlusten	923
1. Besteuerung im Domizilstaat	923
a) Besteuerung von Gewinnen	923
b) Behandlung von Verlusten	924
2. Besteuerung im Wohnsitzstaat des Gesellschafters	925
a) Besteuerung von Gewinnen	925
b) Behandlung von Verlusten	926
III. Substanzbesteuerung	928
C. Steuerstrategien für ausländische Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen)	929
I. Einflussfaktoren auf die Steuerbelastung des Inlandsengagements	929
II. Durchführung des Belastungsvergleichs zwischen Betriebsstätte und Tochterkapitalgesellschaft in Deutschland	931
1. Erläuterung der Ausgangsdaten	931
2. Gewinnfall	933
a) Ausländische Spitzeneinheit in der Rechtsform eines Personenunternehmens	933
(1) Nicht-DBA-FaU	933
(2) DBA-Fall	935
b) Ausländische Spitzeneinheit in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft	937
(1) Nicht-DBA-FaU	937
(a) Ebene der Gesellschaft	937
(b) Ebene der Gesellschafter	938

(2) DBA-Fall	940
(a) Ebene der Gesellschaft	940
(b) Ebene der Gesellschafter	940
3. Verlustfall	942
a) Nicht-DBA-FaU	943
b) DBA-FaU	943
4. Zusammenfassung	943
D. Steuerstrategien für Auslandsinvestitionen von Steuerinländern (Outbound-Investitionen)	949
I. Einflussfaktoren auf die Steuerbelastung des Auslandsengagements	949
II. Durchführung des Belastungsvergleichs zwischen Betriebsstätte und Tochterkapitalgesellschaft im Ausland	952
1. Erläuterung der Ausgangsdaten	952
2. Gewinnfall	954
a) Inländische Spitzeneinheit in der Rechtsform eines Personenunternehmens	954
(1) Nicht-DBA-FaU	954
(2) DBA-FaU	956
b) Inländische Spitzeneinheit in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft	957
(1) Nicht-DBA-FaU	957
(a) Ebene der Gesellschaft	957
(b) Ebene der Gesellschafter	958
(2) DBA-Fall	961
(a) Ebene der Gesellschaft	961
(b) Ebene der Gesellschafter	962
3. - VerlustfaU	964
a) Nicht-DBA-FaU	965
b) DBA-FaU	966
4. Zusammenfassung	966
3. Kapitel. Der Einfluss der Finanzierung auf die Höhe der Steuerbelastung	971
A. Grundsätze internationaler Unternehmensfinanzierung	971
B. Finanzierung von Inbound-Investitionen	974
I. Betriebsstätten	974
1. Dotationskapital	974
2. Begrenzung des Zinsabzugs durch die Zinsschranke	977
II. Kapitalgesellschaften	977
1. Belastungsvergleich zwischen Eigen- und Fremdfinanzierung	977
2. Begrenzung der Fremdfinanzierung in Deutschland	980
a) Problematik	980
b) Regelungsinhalte der Zinsschranke	980
(1) Grundregel	980
(2) Ausnahmetatbestände	983
(a) Freigrenze	983
(b) Keine Konzernzugehörigkeit der Kapitalgesellschaft	984
(c) Eigenkapitalquotenvergleich bei konzernzugehörigen Kapitalgesellschaften	985
c) Gestaltungsmöglichkeiten	986
d) Kritik	987

3. Angemessenheit der Vergütung	988
4. Finanzierung in der Krise	990
III. Personengesellschaften	993
1. Finanzierungskosten und Mitunternehmerkonzeption	993
2. Begrenzung der Fremdfinanzierung in Deutschland	996
C. Finanzierung von Outbound-Investitionen	997
I. Betriebsstätten	997
II. Kapitalgesellschaften	1000
1. Belastungsvergleich zwischen Eigen- und Fremdfinanzierung	1000
2. Begrenzung der Gesellschafterfremdfinanzierung im Ausland	1008
a) Unterkapitalisierungsregelungen im Ländervergleich	1008
b) Thin capitalization in den USA	1010
3. Angemessenheit der Vergütung	1012
III. Personengesellschaften	1013
D. Ansatzpunkte für komplexere Finanzierungsgestaltungen	1014
4. Kapitel. Steuerplanung mit Holdinggesellschaften	1017
A. Begriff und Erscheinungsformen der Holdinggesellschaft	1017
B. Typische Beispiele für den Einsatz von Holdinggesellschaften	1022
I. Reduzierung von Quellensteuern	1022
II. Konsolidierung von positiven und negativen Ergebnissen	1026
III. Steuerwirksame Finanzierung des Beteiligungsportfolios	1032
IV. Minimierung der Steuerpflicht auf Veräußerungsgewinne	1034
V. Geltendmachung bzw. Bewahrung von Teilwertabschreibungen und Liquidationsverlusten	1035
VI. Vermeidung von Anrechnungsüberhängen	1036
VII. Umformung von Einkünften	1039
VIII. Nutzung von Kapitalgesellschaftsprivilegien	1040
IX. Vermeidung ausländischer Erbschaftsteuern	1040
C. Voraussetzungen für die Eignung eines Landes als Holdingstandort	1041
D. Grenzen der Einschaltung von Holdinggesellschaften	1058
I. Gesetzliche Grenzen der Steuerplanung	1058
II. Maßnahmen zum Schutz der Wohnsitzbesteuerung	1060
1. Ort der Geschäftsleitung	1060
2. Missbrauchsvorschriften	1061
3. Hinzurechnungsbesteuerung	1068
III. Maßnahmen zum Schutz der Quellenbesteuerung	1071
IV. Schranken durch gegenläufige Steuereffekte	1078
5. Kapitel. Steuerplanung mit Verrechnungspreisen und Konzernumlagen	1078
A. Die Aufgaben der betrieblichen Verrechnungspreispolitik	1078
I. Entwicklung des Verrechnungspreissystems	1078
II. Beweismittelvorsorge	1080
III. Optimale Allokation der Bemessungsgrundlagen	1081
B. Verrechnungspreisstrategien für ausländische Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen)	1084
I. Wirtschaftliche Rahmenbedingungen globaler Branchen	1084
II. Allokation der Konzernfunktionen unter Berücksichtigung von Kapitaleinsatz und Risiken	1085

	III. Zur Intensität unternehmerischer Funktionen im Inland	1086
	1. Vertrieb	1086
	2. Produktion	1089
	3. Dienstleistungen	1091
I	IV. Verrechnung konzerninterner Reallokationsmaßnahmen	1092
•	1. Bestimmung des Fremdvergleichsentgelts	1092
;	a) Grundlagen	1092
	b) Gegenstand der Vergütungspflicht	1093
	c) Bewertung der übertragenen Vorteile	1098
i	(1) Übersicht	1098
j	(2) Bewertung des Transferpakets auf der Basis eines	
;	tatsächlichen Fremdvergleichs.	1099
j	(3) Bewertung der Bestandteile des Transferpakets auf	
j	der Basis von Einzelverrechnungspreisen.	1100
j	(4) Bewertung des Transferpakets auf der Basis des hy-	
j	pothetischen Fremdvergleichs.	1102
	(5) Preisanpassung	1104
	(6) Schadensersatz-, Entschädigungs- und Ausgleichs-	
	zahlungen.	1106
	2. Betriebliche Anwendungsfälle im Zusammenhang mit In-	
	bound-Investitionen	1107
	a) Vertrieb	1107
	b) Produktion	1112
	c) Dienstleistungen	1114
	C. Verrechnungspreisstrategien für Auslandsinvestitionen von Steuer-	
	inländern (Outbound-Investitionen).	1115
	I. Das Erreichen der Abschirmwirkung als Gestaltungsvor-	
	gabe.	1115
	II. Anwendungsbereiche für ein konzerninternes Outsourcing	1124
	1. Vertrieb	1124
	2. Produktionstätigkeit	1128
	3. Dienstleistungen	1130
	a) Finanzierungsgesellschaften.	1130
	b) Treasury centers.	1138
	c) Versicherungsgesellschaften (Captives).	1141
	d) Factoring- und Re invoicing-Gesellschaften	1144
	e) Managementgesellschaften, KontroU- und Koordinie-	
	rungsstellen	1147
	f) Immobiliengesellschaften.	1148
	g) Übernahme sonstiger Dienstleistungsfunktionen.	1149
	h) Nutzungsüberlassungen.	1149
	(1) Vermögensverwaltungsgesellschaften	1149
	(2) Patent-, Lizenz- und MarkenverwertungsgeseU-	
	schaften	1153
	III. Sperren auf dem Weg zu einer niedrigen Konzernsteuer-	
	quote.	1157
	1. Abwehrmechanismen der Steuergesetzgebung.	1157
	2. Verrechnung konzerninterner Reallokationsmaßnahmen im	
	Zusammenhang mit Outbound-Investitionen	1159
	a) Grundlagen	1159
	b) Vertrieb	1160
	c) Produktion	1162
	d) Dienstleistung	1167
	e) Forschung	1169

6. Kapitel. Internationale M&A-Steuerstrategien	1171
A. Vermeidung der Gewinnrealisierung	1171
I. Zur Problematik der Besteuerung gruppeninterner Transaktionen	1171
II. Das Instrumentarium des Steuerplaners.	1175
1. Steuerneutrale Umstrukturierung durch Gewinnrealisierungsaufschub.	1175
a) Umwandlungssteuergesetz	1175
b) Übertragungen bei Mitunternehmerschaften, Realteilung und Überführungstatbestände.	1177
c) Aufschub der Besteuerung stiller Reserven nach § 6bEStG	1181
2. Nutzung von Steuerbefreiungsvorschriften	1183
III. Typische Reorganisationsfälle.	1187
1. Inbound-Reorganisationen.	1187
a) Inkorporation einer deutschen Betriebsstätte.	1187
b) Zusammenfassung von Beteiligungen in einer deutschen Holding	1190
(1) Übertragungen durch Kapitalgesellschaften.	1190
(2) Deutsche natürliche Personen als Einbringende	1192
(3) Ausländische natürliche Personen als Einbringende.	1193
c) Inländische Umwandlungen, Verschmelzungen und Spaltungen mit Auslandsbezug	1194
(1) Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft	1194
(2) Verschmelzung	1196
(3) Spaltung.	1198
d) Sitzverlegung vom Ausland ins Inland	1200
2. Outbound-Reorganisationen.	1203
a) Einbringung einer Betriebsstätte in eine Ausländische Gesellschaft.	1203
b) Zusammenfassung von Beteiligungen in einer Auslands-holding	1207
(1) Übertragungen durch deutsche Kapitalgesellschaften	1207
(2) Deutsche natürliche Personen als Einbringende	1208
(3) Ausländische Personen als Einbringende.	1209
c) Ausländische Umwandlungen mit Inlandsbezug	1210
(1) Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft	1210
(2) Verschmelzung	1213
(3) Spaltung.	1214
(4) Ausländische Umwandlungen und Hinzurechnungsbesteuerung	1216
d) Sitzverlegung vom Inland ins Ausland.	1217
B. Akquisitionsgestaltung	1219
I: Inbound-Akquisitionen	1219
1. Steuerplanerische Ausgängerüberlegungen beim Unternehmenskauf.	1219
2. Erwerb einer Betriebsstätte oder eines Mitunternehmeranteils.	1224
3. Steuerstrategien zum Erwerb von Kapitalgesellschaften	1226
a) Erwerb des Betriebsvermögens (asset deal) oder Kauf der Anteile (share deal).	1226

b)	Strukturierungsalternativen zur Verzögerung des steuerlichen Veräußerungszeitpunkts	1231
c)	Wahl des Akquisitionsvehikels	1235
(1)	Strukturierung des Erwerbs über eine inländische Holding-Kapitalgesellschaft	1235
(2)	Strukturierung des Erwerbs über eine inländische Holding-Personengesellschaft	1237
4.	Verkehrsteuerliche Aspekte (Gründerwerb- und Umsatzsteuer)	1238
5.	Zusammenfassende Empfehlungen zur Auswahl des Akquisitionskonzepts	1244
II.	Outbound-Akquisitionen	1246
1.	Steuerplanerische Ausgangsüberlegungen beim Unternehmenskauf	1246
2.	Die Gestaltung der Transaktion	1247
a)	Rechtsformspezifische Erwerbsstrategien	1247
(1)	Erwerb einer Auslandsbetriebsstätte	1248
(2)	Erwerb ausländischer Kapitalgesellschaftsanteile	1250
(3)	Erwerb einer ausländischen Personengesellschaft	1251
b)	Postakquisitorische Integrationsmaßnahmen	1252
3.	Ein Beispielfall: Unternehmenskauf in den USA	1253
C.	Unternehmenskooperationen und Unternehmenszusammenschlüsse	1262
I.	Joint Ventures	1262
1.	Definition, Motivation und Vertragsgestaltung	1262
2.	Formen der Zusammenarbeit	1266
a)	Schuldrechtliche vs. gesellschaftsrechtliche Joint Ventures	1266
b)	Vertrags-Joint-Ventures	1266
c)	Gemeinschaftsunternehmen	1268
3.	Steuroptimierung bei der Standort- und Rechtsformwahl	1274
a)	Steuerliche Zielsetzungen eines Joint-Venture-Partners	1274
b)	Personengesellschaftsstrukturen	1277
(1)	Deutsche Joint-Venture-Personengesellschaft	1277
(2)	Ausländische Joint-Venture-Personengesellschaft	1279
c)	Kapitalgesellschaftsstrukturen	1281
(1)	Deutsche Joint-Venture-Kapitalgesellschaft	1281
(2)	Ausländische Joint-Venture-Kapitalgesellschaft	1282
(3)	SE als Joint-Venture-Kapitalgesellschaft	1284
d)	Direktzuordnung von Gewinnbestandteilen zu einzelnen Partnern	1285
4.	Schlussfolgerungen für die Steuerstrategie	1290
II.	Internationale Fusionen börsennotierter Gesellschaften (mergers of equals)	1291
1.	Abgrenzung von internationalen Fusionen und Joint Ventures	1291
2.	Grundlagen der Rechnungslegung internationaler Fusionen	1292
a)	Behandlung im HGB-Abschluss	1292
b)	Behandlung nach IFRS und US GAAP	1293
3.	Gestaltungsalternativen und steuerliche Konsequenzen	1294
7.	Kapitel. Nutzung von Qualifikationskonflikten	1300
A.	Nicht harmonisierte Bemessungsgrundlagen und divergierende Zu rechnungsregeln als Ausgangspunkt für die Steuerplanung	1300
B.	Typische Beispielfälle	1302

I.	Qualifikationskonflikte bei Personengesellschaften	1302
II.	Leasing über die Grenze: Ein Double-dip-Modell	1308
III.	Zurechnungskonflikte bei Cross-border-Finanzierungsstrukturen*	1312
IV.	Nutzung unterschiedlicher Periodisierungsvorschriften	1313
V.	Ansatz fiktiver Eigenkapitalverzinsung	1314
VI.	Hybride Finanzierungsinstrumente	1315
VII.	Hybride Gesellschaften	1319
VIII.	Mangelnde Harmonisierung bei der Abgrenzung zwischen geseUchaftsrechtlicher und betrieblicher Sphäre	1323
C.	Steuergesetzgeberische Ansatzpunkte zur Vermeidung von weißen Einkünften	1324
8.	Kapitel. Die Kombination von Unternehmens- mit Mitarbeiter- zielen: Steuerplanung in Entsendungsfällen	1328
A.	Die Notwendigkeit für eine steuerorientierte Entsendungspolitik ..	1328
B.	Auslandseinsatz von Steuerinländern (Outbound-Entsendung)	1330
I.	Entsendung in Nicht-DBA-Staaten	1330
1.	Aufrechterhaltung des deutschen Wohnsitzes	1330
a)	Der Auslandstätigkeitserlass	1330
b)	Das Verfahren zur Erlangung der SteuerfreisteUung	1332
2.	Aufgabe des inländischen Wohnsitzes	1333
a)	Beschränkte Steuerpflicht	1333
b)	Form der Steuererhebung	1335
II.	Entsendung in DBA-Staaten	1336
1.	Aufrechterhaltung des deutschen Wohnsitzes	1336
a)	Die Grundregel: Das Arbeitsortprinzip	1336
b)	Die 183-Tage-Regelung als Ausnahme vom Arbeitsort- prinzip	1340
(1)	Die Berechnung der 183-Tage-Frist	1340
(2)	Ansässigkeit des Arbeitgebers in einem Drittstaat	1342
(3)	Entsendung zur ausländischen Betriebsstätte oder Tochterpersonengesellschaft	1344
(4)	Entsendung zur ausländischen Tochterkapitalgesell- schaft	1346
(5)	Verfahrensfragen	1348
c)	Die Grenzgängerregelung als weitere Durchbrechung des Arbeitsortprinzips	1349
2.	Aufgabe des inländischen Wohnsitzes	1351
C.	Inlandseinsatz von Steuerausländern (Inbound-Entsendung)	1353
I.	Entsendung aus Nicht-DBA-Staaten	1353
1.	Begründung der beschränkten Steuerpflicht	1353
2.	Begründung der unbeschränkten deutschen Steuerpflicht ..	1355
a)	Die Bedeutung des Wohnsitzes nach nationalem Steuer- recht	1355
b)	Die Bedeutung des gewöhnlichen Aufenthalts nach na- tionalem Steuerrecht	1357
c)	Besteuerungskonsequenzen bei Ansässigkeit im In- land	1358
II.	Entsendung aus DBA-Staaten	1358
D.	VorteUhafte Gestaltung der Entsendevereinbarungen	1360
I.	Die Gewährung steuerfreier oder niedrig besteuert ^{er} Gehalts- elemente als Zielsetzung!	1360
II.	Varianten zur Minimierung der Steuerkosten	1361

1. Fringe benefits: Personalvergütung in Form von Zusatzleistungen . . . . .	.1361
2. PayroU-split-Modelle: Getrennte Arbeitsverträge im In- und Ausland . . . . .	.1362
3. Mitarbeiterbeteiligungsmodelle (insbesondere „stock options“) im Entscheidungsfall . . . . .	.1364
4. Deferred compensation: Arbeitnehmerfinanzierte Pensionszusagen . . . . .	.1372
5. Festlegung der optimalen Entscheidungsdauer . . . . .	.1376
III. Die Berücksichtigung des internationalen Steuergefälles in Gehaltsvereinbarungen . . . . .	.1379
E. Weitere Aspekte internationaler Personalentsendung . . . . .	.1382
I. Steuerrisiken im Unternehmensbereich . . . . .	.1382
1. Begründung einer Auslandsbetriebsstätte . . . . .	.1383
2. Unangemessene konzerninterne Aufteilung der Entscheidungskosten . . . . .	.1383
3. Haftungsrisiko bei fehlerhaftem Lohnsteuerabzug . . . . .	.1386
II. Sozialversicherungsrechtliche Gesichtspunkte . . . . .	.1387
III. Arbeitsvertragliche Gestaltung und ausländerrechtliche Voraussetzungen . . . . .	.1389

Anlagen

OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (OECD-MA) . . . . .	.1393
Literaturverzeichnis . . . . .	.1411
Entscheidungen . . . . .	.1549
Stichwortverzeichnis . . . . .	.1583