

Konzernsteuerrecht

National – International

Herausgegeben von

Professor Dr. Wolfgang Kessler

Professor und Steuerberater
in Freiburg i. Br.

Dr. Michael Kröner

Steuerberater in Frankfurt a. M.

Professor Dr. Stefan Köhler

Steuerberater in Frankfurt a.M.

Bearbeitet von

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

3., vollständig überarbeitete Auflage 2018

Inhaltsverzeichnis

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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