dandelon.com
© 2008 AGI-Information Management Consultants
May be used for personal purposes only or by
libraries associated to dandelon.com network.

Internationale Unternehmensbesteuerung

Deutsche Investitionen im Ausland
Ausländische Investitionen im Inland

Herausgegeben von

OTTO H. JACOBS

Bearbeitet von

PROF. DR. DR. h.c.mult.
OTTO H. JACOBS
ord. Professor für Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Mannheim, Steuerberater

PROF. DR. DIETER ENDRES
Mitglied des Vorstandes einer internationalen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberater, Frankfurt

DR. CHRISTOPH SPENGEL
Privatdozent, Universität Mannheim

unter Mitarbeit von

KATRIN ORTGIES
Dipl.-Kffr., Universität Mannheim

DR. FRANK SCHMIDT
Steuerberater, Frankfurt

5., neubearbeitete und erweiterte Auflage

Verlag C.H.Beck München 2002

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis XXXVII

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 6

A. Personensteuern 6

B. Objektsteuern 10

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 13

1. Die Anrechnungsmethoden 13

a) Uneingeschränkte Anrechnung 13

b) Begrenzte Anrechnung 13

2. Die Freistellungsmethoden 14

a) Uneingeschränkte Befreiung 14

b) Befreiung mit Progressionsvorbehalt 15

III. Ergebnis bei Anwendung der Anrechnungs- und Freistellungsmethoden im Verlustfall 15

1. Die Anrechnungsmethoden 16

2. Die Freistellungsmethoden 16

a) Uneingeschränkte Befreiung 16

b) Befreiung mit Progressionsvorbehalt 17

B.~wettbewerbspolitische Konsequenzen der Methoden: Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität 19

I. Zum Begriff der Kapitalexport-und Kapitalimportneutralität 19

II. Vor- und Nachteile von Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität 20

III. Die Ausgestaltung der Anrechnungs- und Freistellungsmethode als Verfahren zur Verwirklichung von Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität 23

IV. Schlußfolgerungen zur Anwendbarkeit der Methoden 27

4. Kapitel. Konkrete Ausgestaltung der Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch unilaterale Maßnahmen und Doppelbesteuerungsabkommen 36

A. Vor- und Nachteile von unilateralen Maßnahmen und von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) 36

B. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung durch unilaterale Maßnahmen 39

I. Einkommensteuer ... 39
1. Anrechnungsmethode ... 39
a) Darstellung der Anrechnungsmethode ... 39
(1) Unbeschränkte Steuerpflicht ... 40
(2) Subjektidentität ... 40
(3) Gleichartige Auslandssteuer ... 41
(4) Identität des Abgabenzeitraums ... 41
(5) Ausländische Einkünfte ... 42
(6) Anrechnungshöchstbetrag ... 45
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 ... 56
3. Pauschalierungs-und Erlaßmethode ... 59
II. Körperschaftsteuer ... 60
1. Anrechnungsmethode ... 60
2. Freistellungsmethode ... 61
3. Abzugsmethode ... 62
4. Pauschalierungsmethode ... 62
C. Die Vermeidung von Doppelbesteuerungen im Abkommensrecht ... 63
I. Die Umgrenzung der Quellenbesteuerung ... 63
1. DBA zwischen Industrieländern (OECD-Modell) ... 63
2. DBA mit Entwicklungsländern ... 67
II. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat ... 70
1. Einkommensteuer ... 73
a) Anrechnungs-und Abzugsmethode ... 73
(1) Die Anrechnungsmethode ... 73
(a) Anrechnung der tatsächlich gezahlten Steuer ... 73
(b) Behandlung eines Steuerüberhanges ... 73
(c) Länder- und einkunftsbezogene Begrenzung der Anrechnung ... 74
(2) Die fiktive Steueranrechnung ... 75
(3) Wahlrecht Anrechnungs-/Abzugsmethode ... 77
(4) Ausschließlicher Abzug ... 77
b) Freistellungsmethode ... 78
2. Körperschaftsteuer ... 80
D. Das Verhältnis der unilateralen Maßnahmen zu den Regelungen des Abkommensrechts ... 81

5. Kapitel. Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen ... 85
A. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen ... 85
I. Außensteuergesetz ... 85
II. Sonstiges Recht ... 86
B. DBA als Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen ... 87

6. Kapitel. Objektsteuern ... 88

Zweiter Teil
Der Einfluß der Europäischen Integration auf die internationale Unternehmensbesteuerung

1. Kapitel. Rechtsgrundlagen: Steuerrechtliche Vorschriften im Europäischen Vertragswerk und ihre Umsetzung 93
A. Zielsetzungen des Europäischen Vertragswerks und Implikationen für die Harmonisierung des europäischen Steuerrechts 93
B. Organisationsstruktur, Rechtsquellen, Rechtssetzungsverfahren und Gerichtsbarkeit in der Gemeinschaft 98
2. Kapitel. Überblick über die Unternehmensbesteuerung und ihre Belastungswirkungen in den Mitgliedstaaten 103
A. Grundlagen 103
B. Einkommen-und Körperschaftsteuer 104
I. Bemessungsgrundlage (Gewinnermittlungsvorschriften) 104
II. Einkommen-und Körperschaftsteuersätze 112
III. Körperschaftsteuersysteme 116
1. Systematisierung und Überblick über die Systeme 116
2. Besteuerungswirkungen bei nationaler Geschäftstätigkeit 118
3. Besteuerungswirkungen bei grenzüberschreitender Geschäftstätigkeit 123
4. Ergebnis und Trends in der Entwicklung der Körperschaftsteuersysteme 126
C. Sonstige Unternehmenssteuern 129
D. Steuerliche Investitions- und Innovationsforderung 133
E. Belastungswirkungen der unterschiedlichen Unternehmenssteuern in Europa im Vergleich 138
I. Anforderungen an internationale Steuerbelastungsvergleiche 138
II. Methoden zur Berechnung und zum Vergleich internationaler Steuerbelastungen 141
III. Ergebnisse von Steuerbelastungsvergleichen 143
1. Berechnungen auf der Grundlage von Modellunternehmen (European Tax Analyzer) 144
a) Prämissen 144
b) Vergleich der Steuerbelastungen für ein typisches Unternehmen des Verarbeitenden Gewerbes 144
c) Vergleich der Steuerbelastungen für Unternehmen unterschiedlicher Branchen 147
2. Berechnungen auf der Grundlage investitionstheoretischer Modelle (Devereux-GrifEth-Modell) 149
a) Prämissen 149
b) Vergleich der effektiven Durchschnittssteuerbelastungen im Ausgangsfall 150
c) Einfluß geänderter Ausgangsdaten auf die effektiven Steuerbelastungen 153
IV. Schlußfolgerungen aus den Ergebnissen 154
3. Kapitel. Stand der Steuerharmonisierung in der Gemeinschaft .. 156
A. Harmonisierung im Bereich der indirekten Steuern 156
I. Umsatzsteuer 156
II. Besondere Verbrauchsteuern 160
B. Harmonisierung im Bereich der direkten Steuern 162
I. Bereits umgesetzte Richtlinien 162

1. Die Mutter-Tochterrichtlinie ... 162
2. Die Fusionsrichtlinie ... 168
II. Richtlinienvorschläge ... 175
1. Änderungsvorschläge zur Mutter-Tochterrichtlinie und zur Fusionsrichtlinie ... 175
2. Innerstaatlicher Verlustausgleich ... 176
3. Verlustausgleich über die Grenze ... 177
4. Abschaffung der Quellensteuer auf Zinsen und Lizenzgebühren bei verbundenen Unternehmen ... 179
C. Neuschöpfung eigenständiger europäischer Rechtsformen ... 180
I. Die Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV) .. 181
II. Die Europäische Aktiengesellschaft (Societas Europaea - SE) ... 186
D. Internationales Zusammenwirken im Besteuerungsverfahren ... 189
E. Einfluß des EG-Rechts auf die direkten Steuern in den Mitgliedstaaten der EU ... 192
I. Vorbemerkungen ... 192
II. EG-rechtlicher Rahmen ... 193
1. Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote ... 193
a) Niederlassungsfreiheit ... 193
b) Kapitalverkehrsfreiheit ... 199
c) Abgrenzung der Grundfreiheiten ... 203
d) Zusammenwirken mehrerer Rechtsordnungen ... 204
e) Rechtfertigungsgründe für Eingriffe in die Grundfreiheiten ... 205
2. Beihilfeverbot ... 210
III. Rückwirkungen auf die Unternehmensbesteuerung in den Mitgliedstaaten der EU ... 215
1. Einkommensteuer ... 215
2. Steuerliche Gewinnermittlung ... 221
3. Körperschaftsteuer ... 227
a) Körperschaftsteuersysteme ... 227
(1) Besteuerung inländischer und ausländischer Dividenden ... 227
(2) Besteuerung ausländischer Dividenden und Zinsen ... 235
(3) Besteuerung ausländischer Dividenden und Betriebsstättengewinne ... 236
"* (4) Beteiligungsprivilegien und Betriebsausgabenabzug bei Kapitalgesellschaften ... 238
(5) Ergebnis und Schlußfolgerungen zur Anwendbarkeit der Körperschaftsteuersysteme ... 239
b) Körperschaftsteuersätze ... 241
c) Bemessungsgrundlagen ... 242
(1) Gewinnermittlung ... 242
(2) Sitzverlegung ... 242
(3) Gesellschafter-Fremdfinanzierung (Unterkapitalisierungsvorschriften) ... 243
4. Sonstige Unternehmenssteuern (insbesondere Gewerbesteuer) 245
5. Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ... 246
6. Berücksichtigung von Verlusten ausländischer Betriebsstätten und Tochtergesellschaften ... 250
7. Außensteuergesetz ... 252
(1) Gewinnberichtigung bei verbundenen Unternehmen ... 252
(2) Erweiterte beschränkte Steuerpflicht ... 253

(3) Wegzugsbesteuerung ... 253
(4) Hinzurechnungsbesteuerung ... 254
8. Steuervergünstigungen für Kapitalanlagen, Finanzierungsgeschäfte und Dienstleistungen ... 259
9. Doppelbesteuerungsabkommen und Meistbegünstigung ... 262
IV. Folgerungen ... 268
F. Weitere Initiativen der Organe der Gemeinschaft auf dem Gebiet der direkten Steuern ... 270
I. Harmonisierung, Steuerneutralität und zunehmender Einfluß des Subsidiaritätsprinzips ... 270
II. Sicherstellung einer effektiven Besteuerung und Bekämpfung des unfairen Steuerwettbewerbs ... 272
1. Europäische Steuerpolitik als integraler Bestandteil der Gemeinschaftspolitik ... 272
2. Verhaltenskodex ... 273
3. Zinsrichtlinie ... 275
III. Stärkung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit und Abbau weiterer Steuerbarrieren bei der grenzüberschreitenden Geschäftstätigkeit in der EU ... 276
IV. Fazit ... 283
G. Wettbewerb der Steuersysteme als Alternative zur Harmonisierung oder Kooperation ... 284
I. Ausgangssituation und Fragestellung ... 284
II. Verhältnis von Steuerwettbewerb und Steuerharmonisierung ... 285
III. Konvergenz der Steuersysteme im Steuerwettbewerb ... 287
IV. Fazit ... 289

4. Kapitel. Reformüberlegungen ... 291

A. Einkommen-und Körperschaftsteuer ... 291
I. Anknüpfungspunkte der internationalen Besteuerung ... 291
1. Nebeneinander von Wohnsitz-und Quellenprinzip ... 291
2. Verzerrungen der internationalen Unternehmensbesteuerung und Kriterien für eine neutrale Steuer ... 292
3. Kriterien für eine Reform der Unternehmensbesteuerung innerhalb der EU ... 294
II. Wohnsitz- und Quellenprinzip als grundlegende Alternativen ... 295
j, 1. Wohnsitzprinzip ... 295
a) Grundzüge ... 295
b) Erforderliche Reformmaßnahmen ... 296
(1) Vermeidung der Doppelbesteuerung ausländischer Einkünfte ... 296
(2) Körperschaftsteuersystem ... 297
(3) Steuersätze ... 297
(4) Gewinnermittlungsvorschriften ... 298
(5) Fiskalausgleich ... 301
(6) Investitionen in außereuropäische Drittstaaten ... 302
2. Quellenprinzip ... 303
a) Grundzüge ... 303
b) Erforderliche Reformmaßnahmen ... 304
(1) Vermeidung der Doppelbesteuerung ausländischer Einkünfte ... 304
(2) Steuersätze ... 304
(3) Gewinnermittlungsvorschriften ... 305

3. Vergleichende Gegenüberstellung ... 305
a) Konformität mit dem EG-Recht ... 305
b) Effizienz und Neutralität ... 305
c) Gerechtigkeit ... 305
d) Steuerautonomie ... 306
e) Steuerwettbewerb und Kontrollaufwand ... 309
f) Administrierbarkeit ... 312
III. Weitere Besteuerungsmodelle ... 313
1. Zinsbereinigte Gewinnsteuer (Allowance for Corporate Equity) ... 313
a) Grundzüge ... 313
b) Beurteilung ... 319
2. Dual Income Tax (Nordisches Modell) ... 326
a) Grundzüge ... 326
b) Beurteilung ... 329
B. Sonstige Unternehmenssteuern ... 335
C. Schlußfolgerungen und Ableitung von Handlungsempfehlungen ... 337
I. Zielkonflikt zwischen Steuerautonomie, Steuerneutralität und Steuergerechtigkeit ... 337
II. Kurzfristige Maßnahmen: Vereinbarung von Mindeststeuersätzen und Angleichung der Gewinnermittlungsvorschriften ... 338
III. Langfristige Maßnahmen: Übergang zum Wohnsitzprinzip und Harmonisierung der Körperschaftsteuer ... 340

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

1. Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direktgeschäften ausländischer Investoren ... 346
A. Qualifikationsproblematik bei Direktgeschäften ... 346
I. Nationales Recht ... 347
1. Der Umfang der Quellenbesteuerung ... 347
2. Die isolierende Betrachtungsweise ... 350
a) Inhalt und Reichweite des § 49 Abs. 2 EStG ... 350
b) Anwendbarkeit bei der Betriebsaufspaltung über die Grenze ... 352
II. Abkommensrecht ... 354
B. Durchführung der laufenden Besteuerung ... 358
I. Nationales Recht ... 358
II. Abkommensrecht ... 365

2. Kapitel. Besteuerung von inländischen Betriebsstätten ausländischer Investoren ... 369
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Betriebsstätten ... 369
I. Betriebsstättengrundtatbestände ... 371
1. Der Betriebsstättenbegriff im nationalen Recht ... 371
a) Grundmerkmale der allgemeinen Betriebsstättendefinition (Basisbereich) ... 371
(1) Geschäftseinrichtung (oder Anlage) ... 371
(2) Nachhaltigkeit (Zeitelement) ... 372
(3) Verfugungsmacht ... 373
(4) Tätigkeit eines Unternehmens ... 374

b) Betriebsstättenbeispiele (Positivkatalog) ... 376
(1) Stätte der Geschäftsleitung (Ort der Leitung) ... 376
(2) Zweigniederlassung ... 377
(3) Geschäftsstelle ... 377
(4) Fabrikations- oder Werkstätte ... 378
(5) Warenlager ... 378
(6) Ein- oder Verkaufsstelle ... 378
(7) Bergwerke, Steinbrüche oder andere Stätten der Gewinnung von Bodenschätzen ... 378
2. Der Betriebsstättenbegriff im Abkommensrecht ... 379
a) Die Einschränkung der Grundmerkmale (Basisbereich) im Abkommensrecht (Negativkatalog) ... 379
(1) Abkommen mit Industrieländern (OECD-Modell) ... 380
(2) Abkommen mit Entwicklungsländern (UN-Modell) ... 384
b) Betriebsstättenbeispiele (Positivkatalog) ... 385
(1) Kontroll-oder Koordinierungsstellen ... 385
(2) Verbindungsbüros ... 386
(3) Büros für technische Hilfeleistungen ... 386
3. Das Verhältnis zwischen dem nationalen und dem abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriff ... 386
II. Betriebsstättensondertatbestände ... 388
1. Bauausführungen und Montagen ... 388
2. Kaufmännische und technische Dienstleistungen ... 395
3. Vertreter ... 397
a) Betriebsstätte und Vertreter ... 397
b) Zum Inhalt des Vertreterbegriffes ... 398
4. Electronic Commerce und Betriebsstättenbesteuerung ... 404
a) Electronic Commerce und internationale Unternehmenstätigkeit ... 404
b) Electronic Commerce und Betriebsstättentatbestände ... 405
(1) Gestaltung von Marktbeziehungen - Entwicklung elektronischer Märkte ... 405
(a) Geschäftseinrichtung/Nachhaltigkeit ... 407
(b) Verfügungsmacht ... 408
(c) Tätigkeit eines Unternehmens ... 408
(2) Auswirkungen auf die Ausgestaltung des innerbetrieblichen Leistungserstellungsprozesses - telekooperative Arbeitsformen ... 411
(a) Stätte der Geschäftsleitung ... 414
(b) Geschäftsstellen ... 414
(c) Bauausführungen und Montage ... 415
(d) Auswirkungen auf den Ausnahmekatalog des Art. 5 Abs. 4 OECD-Modeü ... 415
c) Zusammenfassung und Ausblick ... 416
B. Durchführung der laufenden Besteuerung ... 416
I. Nationales Recht ... 416
1. Einkommen-und Körperschaftsteuer ... 418
a) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 419
b) Die Besteuerung im Verlustfall ... 420
2. Gewerbesteuer ... 421
II. Abkommensrecht ... 421
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer ... 421
a) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 421

b) Die Besteuerung im Verlustfall ... 422
2. Gewerbesteuer ... 422

3. Kapitel. Besteuerung von inländischen Kapitalgesellschaften ausländischer Investoren ... 423
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Kapitalgesellschaften ... 423
I. Nationales Recht ... 423
II. Abkommensrecht ... 425
B. Durchführung der laufenden Besteuerung ... 426
I. Nationales Recht ... 426
1. Besteuerung der Gesellschaft ... 426
a) Körperschaftsteuer ... 426
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 427
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 428
b) Gewerbesteuer ... 428
2. Besteuerung der Gesellschafter ... 429
a) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 429
b) Die Besteuerung im Verlustfall ... 431
II. Abkommensrecht ... 434
1. Besteuerung der Gesellschaft ... 434
2. Besteuerung der Gesellschafter ... 434
a) Grundsätzliche Besteuerungsfolgen ... 434
b) Besonderheiten bei Mutterkapitalgeseüschaften mit Sitz in EU-Mitgliedstaaten ... 436
c) Besonderheiten bei Zwischenschaltung ausländischer Rechtsträger ... 436

4. Kapitel. Besteuerung von inländischen Personengesellschaften ausländischer Investoren ... 439
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Personengesellschaften ... 439
I. Nationales Recht ... 439
II. Abkommensrecht ... 444
B. Durchführung der laufenden Besteuerung ... 445
I. Nationales Recht ... 445
1. Einkommen-und Körperschaftsteuer ... 445
a) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 447
4 (1) Gewinnanteil ... 448
(2) Sondervergütungen ... 450
b) Die Besteuerung im Verlustfall ... 451
(1) Inner-und interperiodischer Verlustausgleich ... 451
(2) Die Verlustverrechnungsbeschränkung nach § 15 a EStG ... 451
(3) Die Verlustverrechnungsbeschränkung nach § 2 a EStG 452
2. Gewerbesteuer ... 452
II. Abkommensrecht ... 453
1. Einkommen-und Körperschaftsteuer ... 453
a) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 453
(1) Gewinnanteil ... 454
(2) Sondervergütungen ... 455
b) Die Besteuerung im Verlustfall ... 458
2. Gewerbesteuer ... 459

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

1. Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direktgeschäften inländischer Investoren ... 461

A. Qualifikationsproblematik bei Direktgeschäften ... 461
B. Durchführung der laufenden Besteuerung ... 461
I. Quellenbesteuerung ... 463
1. Nationales Recht ... 463
2. Abkommensrecht ... 464
II. Wohnsitzbesteuerung ... 464
1. Nationales Recht ... 464
a) Einkommen-und Körperschaftsteuer ... 464
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 464
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 466
b) Gewerbesteuer ... 471
2. Abkommensrecht ... 473
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer ... 473
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 473
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 474
b) Gewerbesteuer ... 476
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse ... 476

2. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Betriebsstätten inländischer Investoren ... 479

A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Betriebsstätten ... 479
B. Durchführung der laufenden Besteuerung ... 482
I. Domizilstaat der Betriebsstätte (Quellenbesteuerung) ... 482
1. Nationales Recht ... 482
2. Abkommensrecht ... 485
II. Inlandsbesteuerung des Stammhauses (Wohnsitzbesteuerung) ... 487
1. Nationales Recht ... 487
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer ... 487
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 487
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 490
b) Gewerbesteuer ... 491
2. Abkommensrecht ... 492
a) Einkommen-und Körperschaftsteuer ... 492
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 492
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 494
b) Gewerbesteuer ... 496
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse ... 496

3. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Kapitalgesellschaften inländischer Investoren ... 499

A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Kapitalgesellschaften ... 500
I. Nationales Recht ... 500
1. Zur Methodik der Steuerrechtsqualifikation (Rechtstypenvergleich) ... 500
2. Besonderheiten bei Basisgesellschaften ... 507
a) Wesen und Zielsetzung von Basisgesellschaften ... 507
b) Durchgriffsbesteuerung ... 508

(1) Ausländische Kapitalgesellschaft als Scheingesellschaft (§ 41 Abs. 2 AO) ... 508
(2) Ausländische Kapitalgesellschaft als Treuhänder (§ 39 AO) ... 509
(3) Mißbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten bei Einschaltung von Basisgesellschaften (§ 42 AO) ... 509
c) Hinzurechnungsbesteuerung ... 512
(1) Reguläre Hinzurechnungsbesteuerung (§ 7 Abs. 1 AStG) ... 513
(2) Erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung für Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter (§ 7 Abs. 6 Satz 1 AStG) ... 517
(3) Perspektiven der Hinzurechnungsbesteuerung ... 518
3. Zusammenfassendes Prüfschema ... 520
II. Abkommensrecht ... 520
1. Die Qualifikation der Auslandsgesellschaft als abkommensberechtigte Person ... 520
2. Besonderheiten bei Basisgesellschaften ... 522
a) Durchgriffsbesteuerung und DBA ... 522
b) Hinzurechnungsbesteuerung und DBA ... 522
B. Durchführung der laufenden Besteuerung ... 523
I. Domizilstaat der Kapitalgesellschaft ... 523
1. Nationales Recht ... 523
a) Besteuerung der Gesellschaft ... 523
b) Besteuerung der Gesellschafter ... 526
2. Abkommensrecht ... 528
a) Besteuerung der Gesellschaft ... 528
b) Besteuerung der Gesellschafter ... 529
II. Inlandsbesteuerung der Gesellschafter ... 533
1. Nationales Recht ... 533
a) Einkommen-und Körperschaftsteuer ... 533
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 534
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 536
(3) Besteuerungswirkungen bei Basisgesellschaften ... 537
(a) Durchgriffsbesteuerung ... 537
j (b) Hinzurechnungsbesteuerung ... 538
b) Gewerbesteuer ... 542
2. Abkommensrecht ... 546
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer ... 546
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 546
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 549
(3) Besteuerungswirkungen bei Basisgesellschaften ... 550
(a) Durchgriffsbesteuerung ... 550
(b) Hinzurechnungsbesteuerung ... 550
b) Gewerbesteuer ... 552
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse ... 552

4. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Personengesellschaften inländischer Investoren ... 556

A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Personengesellschaften .. 557
I. Die Qualifikation der Gesellschaft (Steuersubjektqualifikation) 557
1. Nationales Recht ... 557
a) Zur Methodik der Qualifikation (Rechtstypenvergleich) 557

(1) Einordnung als Personen-oder Kapitalgesellschaft 558
(2) Überprüfung der Gewerbebetriebseigenschaft von Personengesellschaften 558
b) Beispiele zur Qualifikation ausländischer Gesellschaftsformen 560
2. Abkommensrecht 562
a) Vertragsstaaten mit Mitunternehmerkonzept 562
b) Vertragsstaaten mit Kapitalgesellschaftskonzept 564
(1) Lösung subjektiver Qualifikationskonflikte auf Basis spezieller Abkommensvereinbarungen 564
(2) Lösung subjektiver Qualifikationskonflikte auf Basis des OECD-Modells 565
II. Die Qualifikation der Einkünfte des Gesellschafters (Steuerobjektqualifikation) 568
1. Nationales Recht 568
a) Zur Maßgeblichkeit inländischer Gewinnermittlungsvorschriften 568
b) Inhalt und Struktur der Steuerbemessungsgrundlage eines Mitunternehmers 570
(1) Gewinnanteil 570
(2) Verlustanteil (§ 15 a EStG) 570
(3) Sondervergütungen 571
2. Abkommensrecht 572
a) Gewinnanteil 573
b) Sondervergütungen 575
B. Durchführung der laufenden Besteuerung 580
I. Sitzstaat der Personengesellschaft 580
1. Nationales Recht 580
a) Staaten mit Mitunternehmerkonzept 580
(1) Besteuerung von Gewinnanteilen und Sondervergütungen 580
(2) Die Behandlung von Drittstaatseinkünften 582
b) Staaten mit Kapitalgesellschaftskonzept 583
2. Abkommensrecht 583
a) Staaten mit Mitunternehmerkonzept 584
(1) Anwendbarkeit und Inhalt des Betriebsstättenprinzips
JI bei Mitunternehmerschaften 584
(2) Die Behandlung von Drittstaatseinkünften 585
b) Staaten mit Kapitalgesellschaftskonzept 586
II. Inlandsbesteuerung der Mitunternehmer 586
1. Nationales Recht 587
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer 587
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall 587
(a) Die Behandlung von im Domizilstaat der Personengesellschaft erhobenen Quellensteuern 587
(b) Die Behandlung von in Drittstaaten erhobenen Quellensteuern 589
(2) Die Besteuerung im Verlustfall 590
(a) Der Verlustanteil nach § 15 a EStG 590
(b) Die Wirkung des § 15 a EStG im Rahmen der Anrechnungs-und Abzugsmethode 595
(c) Das Verhältnis von § 15 a EStG zu § 2 a EStG 598
b) Gewerbesteuer 599

2. Abkommensrecht ... 599
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer ... 599
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall ... 599
(a) Besteuerung bei übereinstimmender Subjektqualifikation ... 599
(b) Besteuerung bei abweichender Subjektqualifikation 605
(2) Die Besteuerung im Verlustfall ... 606
b) Gewerbesteuer ... 607
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse ... 608

Fünfter Teil
Erfolgs- und Vermögensabgrenzung

1. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Direktgeschäften ... 615
2. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Betriebsstätten 620
A. Notwendigkeit und Maßstab der Erfolgs- und Vermögensabgrenzung ... 620
B. Methoden zur Ermittlung des Betriebsstättenerfolgs und des Betriebsstättenvermögens ... 621
I. Die indirekte Methode ... 621
1. Vorgehensweise und Problematik der indirekten Methode ... 621
2. Anwendungsbereiche der indirekten Methode ... 624
II. Die direkte Methode ... 625
1. Vorgehensweise bei der direkten Methode ... 625
2. Abgrenzungsprinzipien bei Anwendung der direkten Methode 626
a) Verursachungsgerechte Erfbglslokalisation ... 626
b) Vermeidung des Ausweises unrealisierter Erträge ... 629
3. Abrechnungsgrundsätze im Außen- und Innenverkehr der Betriebsstätte ... 631
a) Außenverkehr (Fremdbeziehungen) ... 632
b) Innenverkehr (Stammhaus/Betriebsstätte) ... 632
(1) Rohstoff-, Halb- und Fertigfabrikatslieferungen ... 632
(2) Überführung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens ... 636
(3) Überführung von Wirtschaftsgütern aus der inländischen Betriebsstätte in das ausländische Stammhaus ... 637
(4) Anteilige Nutzung von Wirtschaftsgütern ... 639
(5) Dienstleistungsverkehr ... 640
(6) Kapitalausstattung der Betriebsstätte ... 641
4. Einzelfragen der arm's length-Buchführung ... 648
a) Zur Buchführungspflicht der Betriebsstätte ... 648
b) Zum Inhalt der Betriebsstättenbilanz ... 650
(1) Aktiva ... 650
(2) Passiva ... 652
(3) Abrechnungsgrundsätze zwischen mehreren Betriebsstätten ... 652
5. Währungsumrechnung des Betriebsstättenergebnisses ... 653
a) Methoden der Währungsumrechnung ... 653
b) Umrechnungsbedingte Währungserfolge als inländische oder ausländische Einkünfte ... 661
C. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung zwischen Stammhaus und Vertreter ... 662

3. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Kapitalgesellschaften ... 664

A. Grundsätze zur Ermittlung und Aufteilung des Welteinkommens bzw. Weltvermögens der einzelnen Konzernmitglieder ... 664
B. Rechtsgrundlagen für Ergebniskorrekturen im internationalen Konzern ... 668
I. Nationales Recht ... 669
1. Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) ... 669
2. Verdeckte Kapitaleinlage (vKE) ... 675
3. Gewinnberichtigung nach § 1 AStG ... 678
a) Anwendungsvoraussetzungen ... 678
b) Verhältnis des § 1 AStG zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) und zur verdeckten Kapitaleinlage (vKE) ... 680
c) Probleme bei der technischen Durchführung des § 1 AStG 681
d) Vorteilsausgleich bei § 1 AStG ... 682
4. Begrenzung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung nach § 8 a KStG ... 682
II. Abkommensrecht ... 685
III. Verhältnis zwischen den nationalen und den abkommensrechtlichen Korrekturvorschriften ... 687
C. Präzisierung des arm's length-Entgelts ... 689

4. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Personengesellschaften ... 692

A. Umfang des Betriebsvermögens der Personengesellschaft ... 692
I. Gesellschaftsvermögen (Gesamthandsvermögen) ... 692
II. Sonderbetriebsvermögen ... 693
B. Lieferungs- und Leistungsverkehr der Personengesellschaft ... 695
I. Lieferungs-und Leistungsverkehr mit Dritten ... 695
II. Lieferungs- und Leistungsverkehr mit Unterbetriebsstätten ... 695
III. Übertragungsfälle zwischen Gesellschaft und Gesellschafter ... 696
1. Entgeltliche Übertragungen ... 696
2. Unentgeltliche Übertragungen ... 699
a) Zwischen der Personengesellschaft und einem Betriebsvermögen des Gesellschafters ... 699
b) Zwischen der Personengesellschaft und dem Privatvermö-
-4 gen des Gesellschafters ... 700
3. Übertragungen gegen Gesellschaftsrechte ... 700
a) Zwischen der Personengesellschaft und einem Betriebsvermögen des Gesellschafters ... 700
b) Zwischen der Personengesellschaft und dem Privatvermögen des Gesellschafters ... 701
IV. Übertragungsfälle zwischen den Gesellschaftern ... 702
V. Zusammenfassung der Lösungsansätze ... 703
1. Gewinnrealisierungskonzept innerhalb der wirtschaftlichen Einheit ... 703
2. Gewinnrealisierungskonzept beim Lieferungs- und Leistungsverkehr sowie bei unentgeldichen Übertragungen ... 705

Sechster Teil
Grenzüberschreitende Steuerplanung

1. Kapitel. Anknüpfungsmerkmale, Instrumente und Legitimität der internationalen Steuerplanung ... 707

2. Kapitel. Steueroptimale Rechtsformwahl im In- und Ausland ... 714

A. Systematisierung der Formen grenzüberschreitender Unternehmenstätigkeit ... 714
B. Grundsätzliche Belastungsunterschiede der Gestaltungsalternativen ... 715
I. Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ... 715
1. Buchführungspflicht ... 715
2. Erfolgs-und Vermögensabgrenzung ... 716
II. Besteuerung von Gewinnen und Verlusten ... 717
1. Besteuerung im Domizilstaat ... 717
a) Besteuerung von Gewinnen ... 717
b) Behandlung von Verlusten ... 718
2. Besteuerung im Wohnsitzstaat des Gesellschafters ... 719
a) Besteuerung von Gewinnen ... 719
b) Behandlung von Verlusten ... 720
III. Substanzbesteuerung ... 722
C. Steuerstrategien für ausländische Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen) ... 722
I. Einflußfaktoren auf die Steuerbelastung des Inlandsengagements 722
II. Durchführung des Belastungsvergleichs zwischen Betriebsstätte und Tochterkapitalgesellschaft in Deutschland ... 725
1. Erläuterung der Ausgangsdaten ... 725
2. Gewinnfall ... 726
a) Ausländische Spitzeneinheit in der Rechtsform eines Personenunternehmens ... 726
(1) Nicht-DBA-Fall ... 726
(2) DBA-FaU ... 728
b) Ausländische Spitzeneinheit in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ... 730
(1) Nicht-DBA-Fall ... 730
(a) Ebene der Gesellschaft ... 730
-* (b) Ebene der Gesellschafter ... 731
(2) DBA-Fall ... 733
(a) Ebene der Gesellschaft ... 733
(b) Ebene der Gesellschafter ... 734
3. Verlustfall ... 736
4. Zusammenfassung ... 737
D. Steuerstrategien für Auslandsinvestitionen von Steuerinländern (Outbound-Investitionen) ... 742
I. Einflußfaktoren auf die Steuerbelastung des Auslandsengagements 742
II. Durchführung des Belastungsvergleichs zwischen Betriebsstätte und Tochterkapitalgesellschaft im Ausland ... 745
1. Erläuterung der Ausgangsdaten ... 745
2. Gewinnfall ... 746
a) Inländische Spitzeneinheit in der Rechtsform eines Personenunternehmens ... 746
(1) Nicht-DBA-Fall ... 746
(2) DBA-Fall ... 748

b) Inländische Spitzeneinheit in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ... 750
(1) Nicht-DBA-Fall ... 750
(a) Ebene der Gesellschaft ... 750
(b) Ebene der Gesellschafter ... 751
(2) DBA-Fall ... 753
(a) Ebene der Gesellschaft ... 753
(b) Ebene der Gesellschafter ... 753
3. Verlustfall ... 755
a) Nicht-DBA-Fall ... 756
b) DBA-Fall ... 756
4. Zusammenfassung ... 757

3. **Kapitel. Der Einfluß der Finanzierung auf die Höhe der Steuerbelastung** ... 762
A. Grundsätze internationaler Unternehmensfinanzierung ... 762
B. Finanzierung von Inbound-Investitionen ... 765
I. Betriebsstätten ... 765
II. Kapitalgesellschaften ... 767
1. Belastungsvergleich zwischen Eigen- und Fremdfinanzierung 767
2. Begrenzung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung in Deutschland ... 769
a) Regelungsinhalte ... 769
b) Problematik des § 8 a KStG ... 777
c) Gestaltungsmöglichkeiten ... 779
3. Angemessenheit der Vergütung ... 784
4. Finanzierung als Sanierungsmaßnahme ... 786
III. Personengesellschaften ... 789
C. Finanzierung von Outbound-Investitionen ... 793
I. Betriebstätten ... 793
II. Kapitalgesellschaften ... 796
1. Belastungsvergleich zwischen Eigen- und Fremdfinanzierung 796
2. Begrenzung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung im Ausland 805
a) Unterkapitalisierungsregelungen im Ländervergleich ... 805
b) Thin capitalization in Großbritannien ... 807
c) Thin capitalization in den USA ... 808
Ili Personengesellschaften ... 810
D. Ansatzpunkte für komplexere Finanzierungsgestaltungen ... 813

4. Kapitel. Steuerplanung mit Holdinggesellschaften ... 816
A. Begriff und Erscheinungsformen der Holdinggesellschaft ... 816
B. Typische Beispiele für den Einsatz von Holdinggesellschaften ... 821
I. Reduzierung von Quellensteuern ... 821
II. Konsolidierung von positiven und negativen Ergebnissen ... 825
III. Steuerwirksame Finanzierung des Beteiligungsportfolios ... 829
IV. Minimierung der Steuerpflicht auf Veräußerungsgewinne ... 832
V. Geltendmachung bzw. Bewahrung von Teilwertabschreibungen und Liquidationsverlusten ... 832
VI. Nutzung von Steuergutschriften ... 833
VII. Vermeidung von Anrechnungsüberhängen ... 834
VIII. Umformung von Einkünften ... 838
IX. Nutzung von Kapitalgesellschaftsprivilegien ... 838
X. Vermeidung ausländischer Erbschaftsteuern ... 839

C. Voraussetzungen für die Eignung eines Landes als Holdingstandort .. 840
D. Grenzen der Einschaltung von Holdinggesellschaften 853
I. Gesetzliche Grenzen der Steuerplanung 853
II. Maßnahmen zum Schutz der Wohnsitzbesteuerung 854
1. Ort der Geschäftsleitung 854
2. Mißbrauchsvorschriften 855
3. Hinzurechnungsbesteuerung 861
III. Maßnahmen zum Schutz der Quellenbesteuerung 862
IV. Schranken durch gegenläufige Steuereffekte 867

5. Kapitel. Steuerplanung mit Verrechnungspreisen und Konzernumlagen 868
A. Zur Notwendigkeit eines Wertmaßstabes für Konzernleistungen 868
B. Gewinnabgrenzung nach dem Grundsatz des Fremdverhaltens 870
I. Entwicklung und Rechtfertigung des arm's length principle 870
1. Internationale Verständigung in Verrechnungspreisfragen 870
2. Methodische Vorbehalte gegenüber dem Grundsatz des Fremdvergleichs 875
3. Alternative Konzepte der Konzern-Gewinnabgrenzung 878
a) Berücksichtigung der Integrationsvorteile im Rahmen von Anpassungsrechnungen 878
b) Verbindliche Verrechnungspreiszusagen 878
c) Globale Gewinnaufteilung 879
d) Prozeß-orientierte Gewinnabgrenzung 883
e) Fazit 884
II. Bestimmung des Fremdverhaltens 884
1. Rechtsgrundlagen 884
2. Anwendungsprinzipien 886
a) Anerkennung der tatsächlich durchgeführten Geschäftsvorgänge 886
b) Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiten 887
c) Herstellung vergleichbarer Verhältnisse 890
(1) Einflußgrößen 890
(2) Eigenschaften der gehandelten Güter und erbrachten Leistungen 891
(3) Funktionen, Kapitaleinsatz und Risiken 891
(4) Vertragsbedingungen 892
(5) Wirtschaftliche Umstände 892
(6) Geschäftsstrategien 893
d) Berücksichtigung von Sonderkonstellationen 894
(1) Gesamtvereinbarungen über ein Paket von Lieferungen oder Leistungen 894
(2) Dauerhafte Verlustsituationen 895
(3) Auswirkungen der Regierungspolitik 896
(4) Vorteilsausgleich 898
e) Spanne vertretbarer Preise 899
f) Mehrjahresdaten 901
g) Grundsatz der freien Methodenwahl 902
3. Vorgehensweise in der betrieblichen Praxis 904
III. Präzisierung des Fremdvergleichsentgelts 906
1. Abgrenzung der verrechenbaren Leistungen vom Gesellschafteraufwand 906

a) Typologie konzerninterner Lieferungs- und Leistungsbeziehungen ... 906
b) Gesellschafteraufwand (shareholder expenses) ... 910
c) Verrechenbare Leistungen ... 912
(1) Eindeutig zuzuordnende Dienstleistungen ... 912
(2) Nicht eindeutig zuzuordnende Dienstleistungen (Mischfälle) ... 913
(a) Koordinationsleistungen ... 913
(b) Kontrolltätigkeiten ... 915
(c) Planung ... 915
(d) Unterstützungs-und Beratungsleistungen ... 916
(e) Reisekosten ... 916
d) Zusammenfassende Übersicht ... 916
2. Verrechnungsformen: Direkte vs. indirekte Preisverrechnung ... 918
(1) Vorgehensweise bei direkter Preisverrechnung und Leistungsumlage ... 918
(2) Die Entscheidung zwischen den alternativen Abrechnungsgrundsätzen ... 921
3. Methoden zur Bestimmung des arm's length-Entgelts ... 923
a) Methodenvielfalt und ihre Konsequenzen ... 923
b) Transaktionsbezogene Standardmethoden ... 926
(1) Die Preisvergleichsmethode ... 926
(2) Die Wiederverkaufspreismethode ... 928
(3) Die Kostenaufschlagsmethode ... 931
c) Geschäftsfallbezogene Gewinnmethoden ... 935
(1) Abgrenzungsfragen ... 935
(2) Geschäftsfallbezogene Nettogewinnmethode ... 938
(3) Geschäftsfallbezogene Gewinnzerlegungsmethode ... 941
d) Globale Gewinnmethoden ... 946
(1) Globaler Betriebsvergleich ... 946
(2) Globale Gewinnzerlegung ... 947
4. Bestimmung des anteiligen Kostenbeitrags (Konzernumlage) bei Gemeinschaftsprojekten ... 949
a) Grundstrukturen der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge ... 949
.4 b) Durchführung eines Umlagevertrags ... 952
(1) Anwendungsbereich der Kostenumlage ... 952
(2) Ermitdung der umlagefähigen Beträge ... 955
(3) Bestimmung des Umlageschlüssels ... 957
(4) Wechsel im Bestand der Poolmitglieder ... 959
(5) Steuerliche Besonderheiten ... 962
c) Formelle Anerkennungsvoraussetzungen ... 963
C. Der Einfluß der Verrechnungspreispolitik auf die Höhe der Steuerbelastung ... 965
I. Die Aufgaben der betrieblichen Verrechnungspreispolitik ... 965
1. Entwicklung eines Verrechnungspreissystems ... 965
2. Beweismittelvorsorge ... 967
3. Optimale Allokation der Bemessungsgrundlagen ... 968
II. Gestaltung der Verrechnungspreise für Warenlieferungen und Leistungen ... 971
1. Vertrieb von Gütern und Waren ... 971
2. Herstellung von Erzeugnissen ... 977

3. Dienstleistungen ... 981
a) Leistungsaustausch ... 981
(1) Direkte Preisverrechnung ... 981
(2) Indirekte Preisverrechnung ... 983
(a) Anwendungsbereich ... 983
(b) Ermittlung des Entgelts ... 984
(c) Bestimmung des Aufteilungsschlüssels ... 985
b) Verwaltungspool ... 987
4. Forschung und Entwicklung, Verwaltung und Lizenzierung von immateriellen Wirtschaftsgütern ... 989
a) Konzerninterne Abrechnungssysteme für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten ... 989
b) Zur Entscheidung über die Struktur der konzerninternen Forschung und Entwicklung ... 991
c) Die Verrechenbarkeit von Kosten der Grundlagenforschung ... 993
d) Gestaltung der Verrechnungspreise im Rahmen des Lizenzmodells ... 994
(1) Abgrenzungen ... 994
(2) Auftragsforschung ... 996
(3) Patente und Know-how-Lizenzen ... 997
(4) Namens-und Markenlizenzen ... 1004
e) Verrechnung der Aufwendungen für Forschung und Entwicklung im Rahmen des Umlagemodells ... 1007
(1) Gestaltungsziel ... 1007
(2) Vertragsprinzipien ... 1008
III. Verrechnungspreisstrategien für ausländische Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen) ... 1013
1. Allokation der Konzernfunktionen unter Berücksichtigung von Kapitaleinsatz und Risiken ... 1013
2. Zur Intensität unternehmerischer Funktionen im Inland ... 1015
a) Stabs-und Managementfunktionen ... 1015
b) Vertrieb ... 1016
c) Produktion ... 1019
3. Verrechnung konzerninterner Reallokationsmaßnahmen ... 1021
a) Vertrieb von Waren und Gütern im Inland ... 1021
(1) Anspruchsgrundlagen ... 1021
(2) Ausgleichspflicht für eine Übertragung des Kundenstamms ... 1022
(3) Ausgleichspflicht für die Überlassung von Geschäftschancen ... 1026
b) Herstellung von Erzeugnissen im Inland ... 1028
IV. Verrechnungspreisstrategien für Auslandsinvestitionen von Steuerinländern (Outbound-Investitionen) ... 1030
1. Das Erreichen der Abschirmwirkung als Gestaltungsvorgabe ... 1030
2. Anwendungsbereiche für ein konzerninternes Outsourcing ... 1037
a) Produktionstätigkeit ... 1037
b) Typische Grundmuster für die Einschaltung konzerneigener Dienstleistungsgesellschaften ... 1039
(1) Finanzierungsgesellschaften ... 1039
(2) Treasury centers ... 1048
(3) Versicherungsgesellschaften (Captives) ... 1051
(4) Factoring- und Reinvoicing-Gesellschaften ... 1054

(5) Managementgesellschaften, Kontroll- und Koordinierungsstellen ... 1056
(6) Immobiliengesellschaften ... 1058
(7) Vertriebsgesellschaften ... 1059
(8) Forschungsgesellschaften ... 1060
(9) Patent-, Lizenz- und Markenverwertungsgesellschaften 1063
(10) Übernahme sonstiger Dienstleistungsfunktionen ... 1067
3. Sperren auf dem Weg zu einer niedrigen Konzernsteuerquote ... 1068
a) Abwehrmechanismen der Steuergesetzgebung ... 1068
b) Vergütungsansprüche bei der Einschaltung ausländischer Dienstleistungsgesellschaften ... 1070
(1) Anspruchsgrundlagen ... 1070
(2) Teilbetriebseigenschaft ... 1072
(3) Betriebsveräußerung ... 1072
(4) Höhe des Vergütungsanspruchs ... 1073
c) Gewinnrealisierungspflichten bei der Auslagerung materieller und immaterieller Wirtschaftsgüter ... 1075
D. Dokumentationserfordernisse und Advance Pricing Agreements ... 1076

6. Kapitel. Internationale M&A-Steuerstrategien ... 1087
A. Vermeidung der Gewinnrealisierung ... 1087
I. Zur Problematik der Besteuerung gruppeninterner Transaktionen ... 1087
II. Das Instrumentarium des Steuerplaners ... 1090
1. Steuerneutrale Umstrukturierung durch Gewinnrealisierungsaufschub ... 1090
a) Umwandlungssteuergesetz ... 1090
b) Mitunternehmererlaß, Realteilung und Überführungstatbestände ... 1097
c) Aufschub der Besteuerung stiller Reserven nach § 6 b EStG ... 1101
d) Betriebsaufspaltungsgrundsätze ... 1105
2. Nutzung von Steuerbefreiungsvorschriften ... 1107
III. Typische Reorganisationsfälle ... 1111
1. Inbound-Reorganisationen ... 1111
a) Inkorporation einer deutschen Betriebsstätte ... 1111
b) Zusammenfassung von Beteiligungen in einer deutschen Holding ... 1114
(1) Übertragungen durch Kapitalgesellschaften ... 1114
(2) Deutsche natürliche Person als Einbringende ... 1116
(3) Ausländische natürliche Person als Einbringende ... 1117
c) Inländische Umwandlungen, Verschmelzungen und Spaltungen mit Auslandsbezug ... 1118
(1) Umwandlung ... 1118
(2) Verschmelzung ... 1122
(3) Spaltung ... 1122
d) Sitzverlegung vom Ausland ins Inland ... 1125
2. Outbound-Reorganisationen ... 1128
a) Einbringung einer Betriebsstätte in eine Auslandsgesellschaft ... 1128
b) Zusammenfassung von Beteiligungen in einer Auslandsholding ... 1132

(1) Übertragungen durch deutsche Kapitalgesellschaften 1132
(2) Deutsche natürliche Person als Einbringende 1133
(3) Ausländische Personen als Einbringende 1136
c) Ausländische Umwandlungen, Verschmelzungen und Spaltungen mit Inlandsbezug 1136
(1) Umwandlung 1136
(2) Verschmelzung 1139
(3) Spaltung 1141
d) Sitzverlegung vom Inland ins Ausland 1142
e) Sitzverlegung zwischen zwei ausländischen Staaten 1144
B. Akquisitionsgestaltung 1145
I. Inbound-Akquisitionen 1145
1. Steuerplanerische Ausgangsüberlegungen beim Unternehmenskauf 1145
2. Erwerb einer Betriebsstätte oder eines Mitunternehmeranteils 1150
3. Steuerstrategien zum Erwerb von Kapitalgesellschaften 1152
a) Erwerb des Betriebsvermögens (asset deal) oder Kauf der Anteile (share deal) 1152
b) Der Einfluß des Steuersenkungsgesetzes auf die Akquisitionsplanung 1157
c) Strukturierungsalternativen zur Verzögerung des steuerlichen Veräußerungszeitpunkts 1165
(1) Terminkauf 1166
(2) Dilutierungs- und Joint Venture-Modell 1167
(3) Optionsmodell 1168
(4) Wertpapierleihe-ModeU 1170
d) Wahl des Akquisitionsvehikels 1171
(1) Strukturierung des Erwerbs über eine inländische Holding-Kapitalgesellschaft 1171
(2) Strukturierung des Erwerbs über eine inländische Holding-Personengesellschaft 1173
e) Minderheitsgesellschafter und De-Listing 1174
4. Zusammenfassende Empfehlungen zur Auswahl des Akquisitionskonzepts 1176
II. Outbound-Akquisitionen 1181
1. Steuerplanerische Ausgangsüberlegungen beim Untemehmenskauf 1181
2. Die Gestaltung der Transaktion 1183
a) Rechtsformspezifische Erwerbsstrategien 1183
(1) Erwerb einer Auslandsbetriebsstätte 1184
(2) Erwerb ausländischer Kapitalgesellschaftsanteile 1185
(3) Erwerb einer ausländischen Personengesellschaft 1187
b) Postakquisitorische Integrationsmaßnahmen 1188
3. Ein Beispielsfall: Unternehmenskauf in den USA 1189
C. Unternehmenskooperationen und Unternehmenszusammenschlüsse 1197
I. Joint Ventures 1197
1. Joint Ventures als Wegbereiter internationaler Geschäftstätigkeit:
Definition, Motivation und Vertragsgestaltung 1197
2. Formen der Zusammenarbeit 1201
a) Schuldrechtliche vs. gesellschaftsrechdiche Joint Ventures ... 1201
b) Vertrags-Joint Ventures 1201
c) Gemeinschaftsunternehmen 1204

3. Steueroptimierung bei der Standort-und Rechtsformwahl 1211
a) Steuerliche Zielsetzungen eines Joint Venture-Partners 1211
b) Personengesellschaftsstrukturen 1214
(1) Deutsche Joint Venture-Personengesellschaft 1214
(2) Ausländische Joint Venture-Personengesellschaft 1218
c) Kapitalgesellschaftsstrukturen 1220
(1) Deutsche Joint Venture-Kapitalgesellschaft 1220
(2) Ausländische Joint Venture-Kapitalgesellschaft 1222
d) Direktzuordnung von Gewinnbestandteilen zu einzelnen Partner 1224
4. Schlussfolgerungen für die Steuerstrategie 1229
II. Internationale Fusionen börsennotierter Gesellschaften (merger of equals) 1231
1. Grundlagen der Rechnungslegung internationaler Fusionen 1231
2. Gestaltungsalternativen und steuerliche Konsequenzen 1233

7. Kapitel. Nutzung von Qualifikationskonflikten 1240

A. Nicht harmonisierte Bemessungsgrundlagen und divergierende Zurechnungsregeln als Ausgangspunkt für die Steuerplanung 1240
B. Typische Beispielsfälle 1241
I. Qualifikationskonflikte bei Personengesellschaften 1241
II. Leasing über die Grenze: Ein double-dip-Modell 1245
III. Cross-border-Finanzierungsstrukturen 1248
IV. Nutzung unterschiedlicher Periodisierungsvorschriften 1249
V. Ansatz fiktiver Eigenkapitalverzinsung 1249
VI. Hybride Finanzierungsinstrumente 1250
VII. Hybride Gesellschaften 1253
VIII. Mangelnde Harmonisierung bei der Abgrenzung zwischen gesellschaftlicher und betrieblicher Sphäre 1255

8. Kapitel. Die Kombination von Unternehmens- mit Mitarbeiterzielen: Steuerplanung in Entsendungsfällen 1257

A. Die Notwendigkeit für eine steuerorientierte Entsendungspolitik 1257
B. Auslandseinsatz von Steuerinländern (Outbound-Entsendung) 1259
I. Entsendung in Nicht-DBA-Staaten 1259
1. Aufrechterhaltung des deutschen Wohnsitzes 1259
.4 a) Der Auslandstätigkeitserlaß 1259
b) Das Verfahren zur Erlangung der Steuerfreistellung 1261
2. Aufgabe des inländischen Wohnsitzes 1262
a) Beschränkte Steuerpflicht 1262
b) Form der Steuererhebung 1264
II. Entsendung in DBA-Staaten 1265
1. Aufrechterhaltung des deutschen Wohnsitzes 1265
a) Die Grundregel: Das Arbeitsortprinzip 1265
b) 183-Tage-Regelung als Ausnahme vom Arbeitsortprinzip 1268
(1) Die Berechnung der 183-Tage-Frist 1268
(2) Ansässigkeit des Arbeitgebers in einem Drittstaat 1270
(3) Entsendung zur ausländischen Betriebsstätte oder Tochterpersonengesellschaft 1271
(4) Entsendung zur ausländischen Tochterkapitalgesellschaft 1273
(5) Verfahrensfragen 1275

c) Die Grenzgängerregelung als weitere Durchbrechung des Arbeitsortprinzips ... 1276
2. Aufgabe des inländischen Wohnsitzes ... 1278
C. Inlandseinsatz von Steuerausländern (Inbound-Entsendung) ... 1279
I. Entsendung aus Nicht-DBA-Staaten ... 1279
1. Begründung der beschränkten Steuerpflicht ... 1279
2. Begründung der unbeschränkten deutschen Steuerpflicht ... 1281
a) Die Bedeutung des Wohnsitzes nach nationalem Steuerrecht ... 1281
b) Die Bedeutung des gewöhnlichen Aufenthalts nach nationalem Steuerrecht ... 1283
c) Besteuerungskonsequenzen bei Ansässigkeit im Inland ... 1284
II. Entsendung aus DBA-Staaten ... 1284
D. Vorteilhafte Gestaltung der Entsendevereinbarung ... 1286
I. Die Gewährung steuerfreier oder niedrig besteuerter Gehaltselemente als Zielsetzung ... 1286
II. Varianten zur Minimierung der Steuerkosten ... 1287
1. Fringe benefits: Personalvergütung in Form freiwilliger Zusatzleistungen ... 1287
2. Payroll split-Modelle: Getrennte Arbeitsverträge im In- und Ausland ... 1288
3. Mitarbeiterbeteiligungsmodelle (insbesondere Stock Options) im Entsendungsfall ... 1290
4. Deferred Compensation: arbeitnehmerfinanzierte Pensionszusagen ... 1296
5. Festlegung der optimalen Entsendungsdauer ... 1300
III. Die Berücksichtigung des internationalen Steuergefälles in Gehaltsvereinbarungen ... 1302
E. Weitere Aspekte internationaler Personalentsendung ... 1306
I. Steuerrisiken im Unternehmensbereich ... 1306
1. Begründung einer Auslandsbetriebsstätte ... 1306
2. Unangemessene konzerninterne Aufteilung der Entsendungskosten ... 1307
3. Haftungsrisiko bei fehlerhaftem Lohnsteuerabzug ... 1310
II. Sozialversicherungs-und arbeitsrechtliche Gesichtspunkte ... 1311

Anlagen

Muster eines Abkommens auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen (OECD-Modell) ... 1315

Literaturverzeichnis und Entscheidungen ... 1331

Stichwortverzeichnis ... 1465