

Inhaltsübersicht

Detaillierte Inhaltsverzeichnisse befinden sich vor dem jeweiligen Paragraphen

Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
Literaturverzeichnis	XLI

§ 1 Rahmenbedingungen der Konzernbesteuerung	1
A. Konzernbesteuerung in Deutschland (<i>Kessler</i>)	2
B. Allgemeine steuerrechtliche Aspekte des Europäischen Gemeinschaftsrechts (<i>Alber</i>)	19
C. Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zum Unternehmenssteuerrecht (<i>Kessler/Obser</i>)	29

Teil I. Inländischer Konzern

§ 2 Rechtsformen im Konzernverbund	53
A. Der Konzern als Rechtsform (<i>Kerssenbrock</i>)	56
B. Rechtsformen im Konzern (<i>Risse</i>)	87
§ 3 Laufende Besteuerung	141
A. Beteiligungskonzerne (<i>I. Kröner</i>)	146
B. Organschaftskonzerne (<i>Dötsch</i>)	183
C. Eintritt in den und Austritt aus dem Organkreis – Praktische Probleme (<i>Kerssenbrock</i>)	247
D. Personengesellschaften im Konzernverbund (<i>Pyszka/Brauer</i>)	280
§ 4 Konzernstruktur und Umstrukturierung	303
A. Konzernstruktur (<i>Köhler</i>)	305
B. Umstrukturierung (<i>Pfaar/Schimmele</i>)	348
§ 5 Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer im Konzern	429
A. Grunderwerbsteuer im Konzern (<i>Fleischer</i>)	431
B. Beteiligung und Umsatzsteuer (<i>Birkenfeld</i>)	490

Teil II. Ausländische Konzerneinheiten

§ 6 Rechtsquellen und Normenhierarchie im internationalen Kontext (<i>Lehner</i>)	535
§ 7 Besteuerung der ausländischen Aktivität	567
A. Beteiligung an ausländischen Kapitalgesellschaften (<i>Köhler</i>)	570
B. Investitionen in ausländische Betriebsstätten (<i>Wassenmeyer</i>)	646
C. Investitionen in ausländische Personengesellschaften (<i>Pyszka/Brauer</i>)	683
§ 8 Konzernstruktur und Umstrukturierung	699
A. Internationale Konzernstruktur und Rechtsformwahl (<i>Köhler</i>)	702
B. Besteuerung von Holdinggesellschaften (<i>Kessler</i>)	722
C. Grenzüberschreitende Verlagerung von Aktivitäten (<i>Borstell/Jamin</i>)	772
D. Grenzüberschreitende und ausländische Umwandlungen (<i>Rödter</i>)	820
§ 9 Grenzüberschreitender Einsatz von Mitarbeitern im Konzern (<i>Reuter</i>) ...	843

Inhaltsübersicht

Teil III. Steuerpolitik

§ 10 Finanzströme	869
A. Zinsschranke (<i>Rödder</i>)	872
B. Cash-Pooling (<i>Oho</i>)	883
C. Asset backed Securities (<i>Oho</i>)	895
D. Hybride Finanzierungsformen (<i>Häuselmann</i>)	900
E. Ausschüttungspolitik im Konzern (<i>Prinz</i>)	921
§ 11 Verlustverwertungsstrategien (<i>Orth</i>)	967
§ 12 Konzernsteuerquote (<i>Kröner/Benzel</i>)	1091
Stichwortverzeichnis	1131

Inhaltsverzeichnis

§ 1 Rahmenbedingungen der Konzernbesteuerung

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

III. Grundsätze der Besteuerung	281
1. Mitunternehmerstellung	281
2. Mitunternehmerinitiative	281
3. Mitunternehmerisiko	282
4. Sondermitunternehmer	282
IV. Transparenzprinzip – Gewerbesteuerpflicht	282
V. Gewinnermittlung	283
1. Zweistufige (additive) Gewinnermittlung	283
a) Handels- und Steuerbilanz	283
b) Sonderbetriebsvergütungen und Sonderbetriebsausgaben	283
c) Sonderbilanz	285
d) Ergänzungsbilanz	286
e) Bilanzierung von Anteilen an Personengesellschaften	287
2. Verluste der Personengesellschaft	287
a) Gesellschafterebene	287
b) Gesellschaftsebene (Gewerbesteuer)	290
VI. Ausgewählte Problembereiche bei Personengesellschaften im Konzern	293
1. Finanzierung der Personengesellschaft	293
a) Risiken bei Überentnahmen (§ 4 Abs. 4a EStG)	293
b) Zinschränke	295
2. Personengesellschaft als Organträgerin	297
3. Steuerlich inexistente Personengesellschaft (Treuhandmodell)	298
VII. Überführung von Wirtschaftsgütern	299
VIII. Besteuerung bei Veräußerung	300
1. Besteuerung auf Gesellschafterebene	300
2. Besteuerung auf Gesellschaftsebene (Gewerbesteuer)	300
IX. Grunderwerbsteuer	301

§ 4 Konzernstruktur und Umstrukturierung 303

A. Konzernstruktur	305
I. Konzerntypen	306
1. Betriebstättenkonzern	306
a) Eintritt	306
b) Vorteile bei der laufenden Besteuerung	307
c) Nachteile beim Exit	308
2. Kapitalgesellschaftskonzern	310
a) Mehrheitsbeteiligungen	310
b) Minderheitsbeteiligungen	321
c) Börsennotierte Beteiligungen, Aktiengesellschaften	322
3. Personengesellschaften im Konzern	323
a) Personengesellschaft als Spitzeneinheit	323
b) Personengesellschaften als Zwischen- oder Grundeinheit im Kapitalgesellschaftskonzern	334
II. Abweichende Organisationsstrukturen/Ablaufstrukturen	335
1. Querschnittsfunktionen/Matrix-Organisationen/Service-Gesellschaften	335
a) Cost Center	336
b) Profit Center	337
2. Spartenkonzerne	338
3. Abweichende Reportinglinien/Ergebnismessung/Steuerung	338
III. Joint Venture	339
1. Kapitalgesellschaft	339
a) Eintritt	339
b) Laufende Besteuerung	340
c) Exit	341

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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

Inhalt

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

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