

# **Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen**

Von

**Dipl.-Kfm. Dr. Dirk Schmidtman**

---

ERICH SCHMIDT VERLAG

**Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über [dnb.ddb.de](http://dnb.ddb.de) abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

[ESV.info/978 3 503 10079 8](http://ESV.info/9783503100798)

Zugl.: Düsseldorf, Univ., Diss., 2007

ISBN 978 3 503 10079 8

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2007

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Difo-Druck, Bamberg

## Inhaltsübersicht

<b>Geleitwort</b> .....	V
<b>Vorwort</b> .....	VII
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	IX
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	XI
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	XXI
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	XXIII
<b>Kapitel 1: Grundlegung</b> .....	1
1. Einführung .....	1
2. Abgrenzung des Untersuchungsumfangs .....	26
3. Betriebswirtschaftliche Motive für Umstrukturierungen .....	46
4. Systematisierung der zu untersuchenden Fallgruppen .....	51
<b>Kapitel 2: Konzeption der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7-14 AStG</b> .....	59
1. Überblick .....	59
2. Zielsetzung und Grundkonzeption der Hinzurechnungsbesteuerung .....	65
3. Hinzurechnungsbesteuerung bei zweistufigem Konzernaufbau .....	85
4. Hinzurechnungsbesteuerung bei mehrstufigem Konzernaufbau .....	125
<b>Kapitel 3: Besteuerung internationaler Umstrukturierungen im Inland im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung de lege lata</b> .....	133
1. Steuerrechtliche Einordnung ausländischer Umstrukturierungsvorgänge .....	133
2. Gründung .....	138
3. Liquidation .....	139
4. Verschmelzung .....	198
5. Spaltung .....	312
6. Formwechsel .....	325
7. Einbringung .....	329
8. Veräußerung von Beteiligungen .....	360
9. Sitzverlegung .....	367
<b>Kapitel 4: Europarechtskonformität der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen</b> .....	395
1. Binnenmarktkonzept und fehlende Harmonisierung der direkten Steuern .....	395
2. Unvereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen mit primärem Gemeinschaftsrecht .....	400
	IX

*Inhaltsübersicht*

3. Unvereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen mit sekundärem Gemeinschaftsrecht .....	434
4. Folgen einer Unvereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen mit primärem und sekundärem Gemeinschaftsrecht.....	437
5. Ergebnis.....	437
<b>Kapitel 5: Ziel- und europarechtskonforme Besteuerung internationaler Umstrukturierungen im Inland im Rahmen einer Hinzurechnungsbesteuerung de lege lata und de lege ferenda .....</b>	<b>439</b>
1. Leitlinien .....	439
2. Punktuelle Lösungsansätze .....	441
3. Einheitliche Lösungsansätze.....	446
<b>Kapitel 6: Schlussbetrachtung .....</b>	<b>451</b>
<b>Kapitel 7: Aktuelle Entwicklungen durch das SEStEG .....</b>	<b>455</b>
1. Einleitung.....	455
2. Änderungen der §§ 7-14 AStG durch das SEStEG.....	456
3. Bewertung der Änderungen.....	464
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>465</b>
<b>Rechtsprechungsverzeichnis.....</b>	<b>523</b>
<b>Verwaltungsanweisungsverzeichnis .....</b>	<b>537</b>
<b>Quellenverzeichnis .....</b>	<b>539</b>
<b>Stichwortverzeichnis.....</b>	<b>547</b>

## Inhaltsverzeichnis

<b>Geleitwort</b> .....	V
<b>Vorwort</b> .....	VII
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	IX
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	XI
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	XXI
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	XXIII
<b>Kapitel 1: Grundlegung</b> .....	1
1. Einführung .....	1
1.1 Problemstellung .....	1
1.2 Relevanz und Aktualität der Untersuchung .....	7
1.3 Stand der Diskussion .....	11
1.4 Ziel und Gegenstand der Untersuchung .....	13
1.5 Aufbau und Gang der Untersuchung .....	17
1.6 Prämissen.....	18
1.6.1 Steuerrechtliche Anerkennung der ausländischen Gesellschaften .....	18
1.6.2 Ausgestaltung des ausländischen Steuerrechts .....	23
1.6.3 Kein Eingreifen einer Hinzurechnungsbesteuerung ausländischer Staaten .....	23
1.6.4 Keine Anwendung des Investmentsteuergesetzes .....	25
2. Abgrenzung des Untersuchungsumfangs.....	26
2.1 Abgrenzung des Untersuchungsobjekts .....	26
2.1.1 Die deutsche internationale Konzernunternehmung als Untersuchungsobjekt .....	26
2.1.2 Beteiligungsaufbau der deutschen internationalen Konzernunternehmung .....	32
2.2 Begriffliche Abgrenzungen .....	35
2.2.1 Begriff der Umstrukturierung .....	35
2.2.2 Begriff der internationalen Umstrukturierung .....	37
2.3 Abgrenzung der Umstrukturierungsarten .....	39
3. Betriebswirtschaftliche Motive für Umstrukturierungen.....	46
3.1 Vorbemerkung.....	46
3.2 Unternehmungsexterne Motive .....	48
3.3 Unternehmungsinterne Motive .....	50
4. Systematisierung der zu untersuchenden Fallgruppen .....	51
4.1 Erläuterung der Systematisierungskriterien .....	51
4.2 Bildung von Fallgruppen .....	57

*Inhaltsverzeichnis*

<b>Kapitel 2: Konzeption der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7-14 AStG</b> .....	59
1. Überblick.....	59
1.1 Internationales Steuergefälle und Abschirmwirkung als Regelungsanlass .....	59
1.2 Rechtsentwicklung.....	62
2. Zielsetzung und Grundkonzeption der Hinzurechnungsbesteuerung.....	65
2.1 Zielsetzung .....	65
2.1.1 Missbrauchszielsetzung.....	65
2.1.2 Vorbelastungszielsetzung.....	70
2.1.3 Zielsetzung des Gesetzgebers als Beurteilungskriterium.....	78
2.2 Grundkonzeption.....	80
3. Hinzurechnungsbesteuerung bei zweistufigem Konzernaufbau.....	85
3.1 Überblick .....	85
3.2 Tatbestandsvoraussetzungen .....	85
3.2.1 Persönliche Tatbestandsvoraussetzungen .....	86
3.2.1.1 Unbeschränkt Steuerpflichtige .....	86
3.2.1.2 Ausländische Gesellschaft .....	87
3.2.1.3 Beteiligungsvoraussetzung.....	89
3.2.1.3.1 Beteiligungsvoraussetzung im Rahmen der regulären Hinzurechnungsbesteuerung .....	89
3.2.1.3.2 Beteiligungsvoraussetzung im Rahmen der erweiterten Hinzurechnungsbesteuerung .....	91
3.2.2 Sachliche Tatbestandsvoraussetzungen.....	92
3.2.2.1 Überblick .....	92
3.2.2.2 Einkünfte aus passivem Erwerb.....	93
3.2.2.2.1 Aktivitätskatalog.....	93
3.2.2.2.2 Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter .....	100
3.2.2.2.3 Niedrigbesteuerung i.S.d. § 8 Abs. 3 AStG .....	102
3.2.2.2.4 Überschreiten der Freigrenzen des § 9 AStG bei gemischten Einkünften .....	110
3.3 Rechtsfolgen.....	110
3.3.1 Überblick.....	110
3.3.2 Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags .....	111
3.3.2.1 Ermittlung der dem Hinzurechnungsbetrag zugrunde liegenden Einkünfte .....	111
3.3.2.2 Modifikationen der Ausgangsgröße Zwischeneinkünfte.....	115
3.3.2.2.1 Entrichtete Ertrag- und Vermögensteuern gem. § 10 Abs. 1 AStG .....	115
3.3.2.2.2 Verlustabzug gem. § 10 Abs. 3 S. 5 AStG i.V.m. § 10d EStG .....	117
3.3.3 Ermittlung des anzusetzenden Hinzurechnungsbetrags .....	118
3.3.4 Behandlung des anzusetzenden Hinzurechnungsbetrags.....	119
3.3.4.1 Einkünftequalifikation und Besteuerungsfolgen .....	119
3.3.4.2 Anwendung der DBA nach § 10 Abs. 5 AStG a.F. ....	120

*Inhaltsverzeichnis*

3.4	Vermeidung von Doppelbesteuerungen .....	121
4.	Hinzurechnungsbesteuerung bei mehrstufigem Konzernaufbau .....	125
4.1	Regelungszweck und Konzeption der übertragenden Zurechnung .....	125
4.2	Dreistufiger Konzernaufbau .....	126
4.2.1	Tatbestandsvoraussetzungen .....	126
4.2.1.1	Persönliche Tatbestandsvoraussetzungen .....	126
4.2.1.2	Sachliche Tatbestandsvoraussetzungen .....	127
4.2.1.2.1	Zurechenbare (Zwischen-)Einkünfte .....	127
4.2.1.2.2	Überschreiten der Freigrenzen des § 9 AStG bei gemischten Einkünften .....	128
4.2.2	Rechtsfolgen .....	129
4.2.3	Vermeidung von Doppelbesteuerungen .....	131
4.3	Mehr als drei Stufen umfassender Konzernaufbau .....	132

**Kapitel 3: Besteuerung internationaler Umstrukturierungen im Inland im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung de lege lata .....** 133

1.	Steuerrechtliche Einordnung ausländischer Umstrukturierungsvorgänge .....	133
2.	Gründung .....	138
3.	Liquidation .....	139
3.1	Liquidationsbegriff .....	139
3.2	Systematisierung relevanter Fallgruppen im Speziellen .....	140
3.3	Fallkonstellationen .....	143
3.3.1	Fall 1: Kapitalgesellschaft i.L. ist für die inländische Spitzeneinheit eine Zwischengesellschaft (Fall 3a*) .....	143
3.3.1.1	Grundsätzliches .....	143
3.3.1.2	Auswirkungen auf Ebene der untergehenden Zwischengesellschaft .....	145
3.3.1.2.1	Aus der Liquidation resultierende Einkünfte .....	145
3.3.1.2.2	Zuordnung der Einkünfte zu den Einkünften aus passivem Erwerb .....	148
3.3.1.2.3	Ermittlung der Zwischeneinkünfte .....	149
3.3.1.3	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit .....	165
3.3.2	Fall 2: Kapitalgesellschaft i.L. ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, während der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft i.L. für diese eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft ist (Fall 4*, Fall 5*) .....	170
3.3.2.1	Grundsätzliches .....	170
3.3.2.2	Auswirkungen auf Ebene der untergehenden nachgeschalteten Zwischengesellschaft .....	173
3.3.2.3	Auswirkungen auf Ebene der (nachgeschalteten) Zwischengesellschaft als Gesellschafter der untergehenden nachgeschalteten Zwischengesellschaft .....	175

*Inhaltsverzeichnis*

3.3.2.4	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit	183
3.3.3	Fall 3: Kapitalgesellschaft i.L. ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, während der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft i.L. für diese eine ausländische Gesellschaft ist (Fall 6b*)	184
3.3.3.1	Grundsätzliches	184
3.3.3.2	Auswirkungen auf Ebene der untergehenden nachgeschalteten Zwischengesellschaft	186
3.3.3.3	Auswirkungen auf Ebene der ausländischen Gesellschaft als Gesellschafter der untergehenden nachgeschalteten Zwischengesellschaft	189
3.3.3.4	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit	190
3.3.4	Fall 4: Kapitalgesellschaft i.L. ist für die inländische Spitzeneinheit eine inländische oder ausländische Gesellschaft, während der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft i.L. für diese eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft ist (Fall 7*, Fall 8*)	190
3.3.4.1	Grundsätzliches	190
3.3.4.2	Auswirkungen auf Ebene der untergehenden inländischen oder ausländischen Gesellschaft	193
3.3.4.3	Auswirkungen auf Ebene der (nachgeschalteten) Zwischengesellschaft als Gesellschafter der untergehenden inländischen oder ausländischen Gesellschaft	194
3.3.4.4	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit	196
3.4	Ergebnis	196
4.	Verschmelzung	198
4.1	Verschmelzungsbegriff	198
4.2	Systematisierung relevanter Fallgruppen im Speziellen	201
4.3	Fallkonstellationen	213
4.3.1	Fall 1: Sowohl die übertragende als auch die übernehmende Kapitalgesellschaft sind für die inländische Spitzeneinheit Zwischengesellschaften (Fall 3a*)	213
4.3.1.1	Grundsätzliches	213
4.3.1.2	Begründung einer Niedrigbesteuerung i.S.v. § 8 Abs. 3 AStG durch eine nach ausländischem Recht eingeräumte Steuerneutralität	215
4.3.1.3	Auswirkungen auf Ebene der übertragenden Zwischengesellschaft	219
4.3.1.3.1	Aus der Verschmelzung resultierende Einkünfte	219
4.3.1.3.2	Zuordnung der Einkünfte zu den Einkünften aus passivem Erwerb	228
4.3.1.3.3	Ermittlung der Zwischeneinkünfte	229
4.3.1.3.4	Verlustvorträge	246



*Inhaltsverzeichnis*

4.3.1.4	Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Zwischengesellschaft.....	247
4.3.1.5	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit.....	254
4.3.1.6	Kritische Stellungnahme .....	259
4.3.2	Fall 2: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine Zwischengesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft ist (Fall 6a*) .....	261
4.3.2.1	Grundsätzliches.....	261
4.3.2.2	Auswirkungen auf Ebene der übertragenden Zwischengesellschaft.....	262
4.3.2.3	Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden nachgeschalteten Zwischengesellschaft .....	267
4.3.2.3	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit.....	272
4.3.3	Fall 3: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine Zwischengesellschaft (während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine inländische oder ausländische Gesellschaft ist) (Fall 9a*-c*) .....	273
4.3.3.1	Grundsätzliches.....	273
4.3.3.2	Auswirkungen auf Ebene der übertragenden Zwischengesellschaft.....	276
4.3.3.2.1	Grundfall .....	276
4.3.3.2.2	Variante .....	278
4.3.3.3	Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden inländischen oder ausländischen Gesellschaft .....	278
4.3.3.4	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit.....	279
4.3.3.4.1	Grundfall .....	279
4.3.3.4.2	Variante .....	280
4.3.3.5	Kritische Stellungnahme .....	283
4.3.4	Fall 4: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, während sowohl die übernehmende als auch der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft für diese (nachgeschaltete) Zwischengesellschaften sind (Fall 10*, Fall 14*) .....	284
4.3.4.1	Grundsätzliches.....	284
4.3.4.2	Auswirkungen auf Ebene der übertragenden nachgeschalteten Zwischengesellschaft .....	287
4.3.4.3	Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Zwischengesellschaft.....	287
4.3.4.3.1	Grundfall .....	287
4.3.4.3.2	Variante .....	289

*Inhaltsverzeichnis*

4.3.4.4	Auswirkungen auf Ebene der Zwischengesellschaft als Gesellschafter der übertragenden nachgeschalteten Zwischengesellschaft.....	289
4.3.4.5	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit.....	290
4.3.5	Fall 5: Übertragende Kapitalgesellschaft und dessen Gesellschafter sind für die inländische Spitzeneinheit nachgeschaltete Zwischengesellschaften, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine Zwischengesellschaft ist (Fall 11*).....	290
4.3.6	Fall 6: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine Zwischengesellschaft und der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft eine ausländische Gesellschaft ist (Fall 12b*).....	293
4.3.7	Fall 7: Sowohl die übertragende als auch die übernehmende Kapitalgesellschaft sind für die inländische Spitzeneinheit nachgeschaltete Zwischengesellschaften, während der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft für diese eine Zwischengesellschaft ist (Fall 13*).....	295
4.3.8	Fall 8: Sowohl die übertragende als auch die übernehmende Kapitalgesellschaft sind für die inländische Spitzeneinheit nachgeschaltete Zwischengesellschaften, während der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft für diese eine ausländische Gesellschaft ist (Fall 15b*).....	296
4.3.9	Fall 9: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine inländische oder ausländische Gesellschaft und der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft ist (Fall 16a*, b*, Fall 17a*, b*).....	298
4.3.10	Fall 10: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese inländische oder ausländische Gesellschaften sind und der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft eine ausländische Gesellschaft ist (Fall 18a*, b*, d*).....	301
4.3.11	Fall 11: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine inländische oder ausländische Gesellschaft, während sowohl die übernehmende Kapitalgesellschaft als auch der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft für diese (nachgeschaltete) Zwischengesellschaften sind (Fall 19*, Fall 23*).....	302
4.3.12	Fall 12: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine inländische oder ausländische Gesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine	

## *Inhaltsverzeichnis*

Zwischengesellschaft und der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft ist (Fall 20*).....	305
4.3.13 Fall 13: Übertragende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine inländische oder ausländische Gesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft und der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft eine Zwischengesellschaft ist (Fall 22*).....	306
4.3.14 Fall 14: Sowohl die übertragende als auch die übernehmende Kapitalgesellschaft sind für die inländische Spitzeneinheit inländische oder ausländische Gesellschaften, während der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft für diese eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft ist (Fall 25*, Fall 26*).....	308
4.4 Ergebnis.....	311
5. Spaltung.....	312
5.1 Spaltungsbegriff und eingrenzende Vorbemerkungen.....	312
5.2 Qualifikation der Aufspaltung nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen.....	316
5.3 Qualifikation der Abspaltung nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen.....	320
5.4 Übertragung inländischen Betriebsstättenvermögens.....	324
5.5 Verlustvorträge.....	325
6. Formwechsel.....	325
6.1 Begriff des Formwechsels.....	325
6.2 Rechtsträger- und Beteiligungsidentität.....	327
7. Einbringung.....	329
7.1 Einbringungsbegriff.....	329
7.2 Systematisierung relevanter Fallgruppen im Speziellen.....	330
7.3 Fallkonstellationen.....	335
7.3.1 Fall 1: Sowohl die einbringende als auch die übernehmende Kapitalgesellschaft sind für die inländische Spitzeneinheit Zwischengesellschaften (Fall 1*).....	335
7.3.1.1 Grundsätzliches.....	335
7.3.1.2 Auswirkungen auf Ebene der einbringenden Zwischengesellschaft.....	337
7.3.1.2.1 Aus der Einbringung resultierende Einkünfte.....	337
7.3.1.2.2 Zuordnung der Einkünfte zu den Einkünften aus passivem Erwerb.....	338
7.3.1.2.3 Ermittlung der Zwischeneinkünfte.....	338
7.3.1.2.3.1 Einbringungsgegenstand (Teil-)Betrieb.....	338
7.3.1.2.3.2 Einbringungsgegenstand mehrheitsvermittelnde Anteile.....	347
7.3.1.3 Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Zwischengesellschaft.....	350
7.3.1.4 Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit.....	352

## *Inhaltsverzeichnis*

7.3.2	Fall 2: Einbringende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine Zwischengesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft ist (Fall 2*) .....	353
7.3.3	Fall 3: Einbringende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese entweder eine inländische oder ausländische Gesellschaft ist (Fall 3*, Fall 6*) .....	354
7.3.4	Fall 4: Einbringende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, während die übernehmende Kapitalgesellschaft für diese eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft ist (Fall 4*, Fall 5*) .....	357
7.4	Ergebnis .....	359
8.	Veräußerung von Beteiligungen .....	360
8.1	Begriff der Beteiligungsveräußerung .....	360
8.2	Systematisierung relevanter Fallgruppen im Speziellen .....	361
8.3	Einkünfte aus passivem Erwerb .....	365
8.4	Niedrigbesteuerung gem. § 8 Abs. 3 AStG .....	366
8.5	Ergebnis .....	366
9.	Sitzverlegung .....	367
9.1	Begriff der Sitzverlegung .....	367
9.2	Systematisierung relevanter Fallgruppen im Speziellen .....	369
9.3	Fallkonstellationen .....	374
9.3.1	Fall 1: Sitzverlegende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine Zwischengesellschaft, die ihren Sitz ins Ausland oder ins Inland verlegt (Fall 3a*) .....	374
9.3.1.1	Grundsätzliches .....	374
9.3.1.2	Auswirkungen auf Ebene der sitzverlegenden Zwischengesellschaft .....	376
9.3.1.2.1	Aus der Sitzverlegung resultierende Einkünfte .....	376
9.3.1.2.1.1	Sitzverlegung ins Inland .....	376
9.3.1.2.1.2	Sitzverlegung ins Ausland .....	383
9.3.1.3	Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit .....	384
9.3.2	Fall 2: Sitzverlegende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, die ihren Sitz ins Ausland oder ins Inland verlegt, während der Gesellschafter für diese eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft ist (Fall 4*, Fall 5*) .....	386
9.3.3	Fall 3: Sitzverlegende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit eine nachgeschaltete Zwischengesellschaft, die ihren Sitz ins Ausland oder ins Inland verlegt, während der Gesellschafter	

## *Inhaltsverzeichnis*

für diese eine ausländische Gesellschaft ist (Fall 6b*).....	388
9.3.4 Fall 4: Sitzverlegende Kapitalgesellschaft ist für die inländische Spitzeneinheit entweder einer inländische oder ausländische Gesellschaft, die ihren Sitz ins Ausland bzw. ins Ausland oder ins Inland verlegt, während der Gesellschafter für diese eine (nachgeschaltete) Zwischengesellschaft ist (Fall 7*, Fall 8*) .....	389
9.3.4.1 Grundsätzliches.....	389
9.3.4.2 Auswirkungen auf Ebene der (nachgeschalteten) Zwischengesellschaft als Gesellschafter der sitzverlegenden inländischen Gesellschaft.....	392
9.3.4.3 Auswirkungen auf Ebene der inländischen Spitzeneinheit.....	393
9.4 Ergebnis.....	393
<b>Kapitel 4: Europarechtskonformität der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen .....</b>	<b>395</b>
1. Binnenmarktkonzept und fehlende Harmonisierung der direkten Steuern.....	395
2. Unvereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen mit primärem Gemeinschaftsrecht .....	400
2.1 Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen vs. Niederlassungsfreiheit .....	400
2.1.1 Schutzbereich.....	400
2.1.2 Beschränkung.....	402
2.1.3 Rechtfertigung der Beschränkung .....	412
2.1.3.1 Grundsätzliches.....	412
2.1.3.2 Wahrung der Kohärenz des Steuersystems.....	413
2.1.3.3 Bekämpfung der Steuerhinterziehung oder -umgehung.....	415
2.1.3.4 Verhinderung von Steuermindereinnahmen .....	421
2.1.3.5 Ausgleich der niedrigen Besteuerung im Ausland .....	422
2.1.3.6 Wirksamkeit steuerlicher Kontrollen .....	423
2.1.3.7 Sicherung der Kapitalexporthneutralität .....	424
2.2 Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen vs. Kapitalverkehrsfreiheit .....	426
2.2.1 Verhältnis von Niederlassungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit .....	426
2.2.2 Schutzbereich.....	428
2.2.3 Beschränkung.....	430
2.2.4 Rechtfertigung der Beschränkung .....	432
3. Unvereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen mit sekundärem Gemeinschaftsrecht .....	434
4. Folgen einer Unvereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung bei internationalen Umstrukturierungen mit primärem und sekundärem Gemeinschaftsrecht.....	437
5. Ergebnis.....	437

*Inhaltsverzeichnis*

<b>Kapitel 5: Ziel- und europarechtskonforme Besteuerung internationaler Umstrukturierungen im Inland im Rahmen einer Hinzurechnungsbesteuerung de lege lata und de lege ferenda</b> .....	439
1. Leitlinien .....	439
1.1 Nationaler Orientierungsrahmen.....	439
1.2 Europarechtlicher Orientierungsrahmen .....	440
2. Punktuelle Lösungsansätze .....	441
2.1 Teleologische Reduktion des § 8 Abs. 1 Nr. 9 AStG .....	441
2.2 Analoge Anwendung des § 23 Abs. 4 S. 1 UmwStG verbunden mit einer teleologischen Reduktion des § 23 Abs. 4 S. 2 UmwStG .....	443
2.3 Analoge Anwendung des § 19 AStG.....	445
3. Einheitliche Lösungsansätze.....	446
3.1 Unmittelbare Anwendung der Fusionsrichtlinie.....	446
3.2 Analoge Anwendung des UmwStG bei der Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags .....	446
3.3 Konkretisierung der Tatbestandsvoraussetzung „Niedrigbesteuerung“ i.S.d. § 8 Abs. 3 AStG .....	448
3.4 Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 AO.....	448
<b>Kapitel 6: Schlussbetrachtung</b> .....	451
<b>Kapitel 7: Aktuelle Entwicklungen durch das SEStEG</b> .....	455
1. Einleitung.....	455
2. Änderungen der §§ 7-14 AStG durch das SEStEG.....	456
2.1 Erweiterung des Aktivitätskatalogs .....	456
2.1.1 Grundtatbestand.....	456
2.1.2 Ausnahme.....	462
2.2 Änderungen bei der Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags.....	463
3. Bewertung der Änderungen .....	464
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	465
<b>Rechtsprechungsverzeichnis</b> .....	523
<b>Verwaltungsanweisungsverzeichnis</b> .....	537
<b>Quellenverzeichnis</b> .....	539
<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	547