

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen

Band 59

Deutsche Outbound-Investitionen in der digitalen Wirtschaft

Von
Christoph Hintzen

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

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

ESV.info/978-3-503-19941-9

Zugl.: FernUniversität Hagen, Diss., 2020, u. d. T.

Deutsche Outbound-Investitionen in der digitalen Wirtschaft –
Eine steuerplanerische Analyse unter besonderer Berücksichtigung der
Standortwahl sowie weiterer sachverhaltsgestaltender Aktionsparameter

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-19941-9

eBook: ISBN 978-3-503-19942-6

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2021

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek 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: Kösel, Altusried

Geleitwort

Die digitale Wirtschaft wird derzeit von US-amerikanischen Unternehmen dominiert. Aus steuerlicher Sicht sind dabei deren vergleichsweise niedrigen Steuerquoten auffällig. Es mag hier dahingestellt bleiben, ob darin die Quelle des Erfolgs dieser Unternehmen zu sehen ist (wohl eher nicht) und was ggf. weitere Erfolgsfaktoren sind (der Status quo sieht jedenfalls nicht nach Zufall aus). Jedoch stellt sich die Frage, ob deutsche Unternehmen dieser Branche durch steuerplanerische Maßnahmen gleiche Steuerquoten erreichen können. Nur wenn annähernd gleiche Steuerquoten erreicht werden können, bestünde zumindest auf diesem Gebiet fairer Wettbewerb. Sollte dieser nicht bestehen, wäre es Aufgabe des deutschen Gesetz- oder des europäischen Richtliniengebers, sich der ungleichen Steuerlasten anzunehmen.

Vor diesem Hintergrund verkocht Herr Dr. Hintzen im Rahmen einer steuerplanerischen Analyse von ihm extrahierte Aktionsparameter aufbauend auf die umfangreichen Vorarbeiten von Schneeloch mit Steuerbelastungsformeln. Er verwendet dabei den Zwei-Phasen-Simplex-Algorithmus als Feuerstelle und bedient sich als Zutat verschiedener Ländertypen (EU-Länder, Drittstaaten-Industrieländer, Schwellen- und Entwicklungsländer mit und ohne DBA). Dieser Einsatz wird mit sehr interessanten und bekömmlichen Ergebnissen belohnt. So kann er verdeutlichen, dass deutsche Unternehmen der digitalen Wirtschaft ihre Gesamtsteuerbelastung deutlich unter das deutsche Nominalbelastungsniveau senken können, in bestimmten Konstellationen sogar auf nur etwa ein Drittel der Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbelastung. Als vorteilhaft erweist sich eine intransparent besteuerte Tochterpersonengesellschaft in einem EU-Staat oder in einem Staat, gegenüber dem sich Deutschland abkommensrechtlich zur Anrechnung fiktiver Steuern verpflichtet hat. Dies gilt insbesondere bei einem steuerlichen Vorzugsregime für Einkünfte aus der Überlassung immaterieller Werte.

Zu erwähnen ist, dass der Anwendungsbereich der gewonnenen Erkenntnisse letztlich nicht nur auf Unternehmen der digitalen Wirtschaft begrenzt ist, sondern – bei Vornahme gewisser Anpassungen – auch von allen anderen international agierenden Unternehmen genutzt werden kann. Diesen steht somit für die internationale Steuerplanung ein profundes Werkzeug zur Verfügung.

Herrn Dr. Hintzen sind eine herausragende Eigenleistung und ein beachtlicher Erkenntnisgewinn zu attestieren. Die Arbeit hat das Potential, die Diskussion über die Besteuerung von Unternehmen der digitalen Wirtschaft voranzubringen. Dies sei ihr mit Nachdruck vergönnt.

Univ.-Prof. Dr. Stephan Meyering

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2020 unter dem Titel „Deutsche Outbound-Investitionen in der digitalen Wirtschaft – eine steuerplanerische Analyse unter besonderer Berücksichtigung der Standortwahl sowie weiterer sachverhaltsgestaltender Aktionsparameter“ von der Fakultät für Wirtschaftswissenschaft an der FernUniversität in Hagen als Dissertationsschrift angenommen. Sie entstand begleitend zu meiner Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter am dortigen Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre von Herrn Univ.-Professor Dr. Stephan Meyering.

An dieser Stelle möchte ich mich bei all denjenigen bedanken, die in vielfältiger Weise zum Gelingen der Arbeit beigetragen haben.

Mein besonderer Dank gilt meinem Doktorvater, Herrn Univ.-Professor Dr. Stephan Meyering, der mir die Möglichkeit zur Promotion gab und die Arbeit jederzeit vorbehaltlos unterstützte. Die hervorragende Betreuungssituation, die großen gewährten Freiräume wie auch die stets kollegiale und angenehme Atmosphäre an seinem Lehrstuhl haben maßgeblichen Anteil am Erfolg meines Promotionsverfahrens. Nicht zuletzt hat mein hoch geschätzter akademischer Lehrer, der stets ein offenes Ohr für die Sorgen seiner Mitarbeiter hatte, zu meiner persönlichen Entwicklung beigetragen.

Bedanken möchte ich mich zudem bei Herrn StB Univ.-Professor Dr. Dieter Schneeloch, der mir mit seinen Belastungsformeln nicht nur ein methodisches Fundament für meine Arbeit lieferte, sondern auch mein Zweitgutachten übernahm und dieses zügig fertig stellte. Inspirierend waren die mit ihm im Vorfeld der Disputation geführten hervorragenden fachlichen Austausche.

Bei Herrn Univ.-Professor Dr. Jörn Littkemann bedanke ich mich für seine Bereitschaft zum Einsatz als Drittprüfer in meiner Disputation. Den Herren Univ.-Professoren Dres. Claus-Peter Weber und Heinz Kußmaul gebührt mein Dank für die Aufnahme in die vorliegende Schriftenreihe. Dem Erich Schmidt Verlag danke ich für die unkomplizierte Zusammenarbeit bei der Publikation dieser Arbeit.

Bei allen derzeitigen und ehemaligen Kollegen am Lehrstuhl bedanke ich mich für die stets tolle Zusammenarbeit und die geführten inhaltlichen Diskussionen im Rahmen unserer regelmäßigen lehrstuhlinterne Doktorandenkolloquien. Besonders hervorheben möchte an dieser Stelle Herrn StB Dr.

Matthias Gröne, Frau Dipl.-Kff. Johanna Serocka und Herrn M.Sc. Marvin Osterspey. Auch unseren aktuellen und ehemaligen Hilfskräften gebührt mein Dank für ihre Hilfe, insbesondere in der Endphase der Erstellung dieser Dissertationsschrift. Zu nennen sind hier insbesondere die Herren B.Sc. Sam Kultz und Pavel Mocanu. Nicht zu vergessen ist schließlich Frau Katrin Weber als gute Seele unseres Lehrstuhls.

Auch bei meinen Freunden, insbesondere bei Herrn M.Sc. Adrian Schloßhauer, bedanke ich mich für ihren Beitrag zum Gelingen meines Promotionsvorhabens.

Abschließend gilt mein Dank meinen Eltern, die mich stets auf meinem Lebensweg begleitet und mir durch ihre Unterstützung während meiner schulischen und universitären Ausbildung meinen eingeschlagenen Karriereweg erst ermöglicht haben, sowie bei meiner Frau Nadine, die mir gerade in der „heißen Schlussphase“ dieser Arbeit den Rücken freihielt und mich auch von meinen väterlichen Pflichten befreite, wenn es die Zeit erforderte. Zudem war sie es – gemeinsam mit unserer Tochter Leonie –, die mir in schwierigen Phasen den Rücken stärkte und mir stets die erforderliche Motivation schenkte, um dieses Werk erfolgreich abschließen zu können.

Hagen, im Januar 2021

Christoph Hintzen

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XI
Abbildungsverzeichnis	XXI
Tabellenverzeichnis	XXII
Abkürzungsverzeichnis	XXV
Symbolverzeichnis	XXXI
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung und Zielsetzung	1
1.2 Stand der Forschung	4
1.3 Abgrenzung und Konkretisierung des Untersuchungsgegenstands	6
1.4 Gang der Untersuchung	8
1.5 Einordnung der Untersuchung in die betriebswirtschaftliche Forschung	10
2 Themenspezifische Grundlagen	13
2.1 Definitiorische Grundlagen	13
2.2 Steuerrechtliche Grundlagen	37
2.3 Methodische Grundlagen	108

3	Identifikation und Analyse möglicher steuerplanerischer Aktionsparameter in der digitalen Wirtschaft	115
3.1	Bestandsaufnahme und Systematisierung	115
3.2	Anwendung in der digitalen Wirtschaft	147
3.3	Überführung der Aktionsparameter in quantifizierbare Größen	157
4	Grundlegung für die weitere Analyse	169
4.1	Steuerbelastungsformeln für das Inland	169
4.2	Erweiterung der <i>Schneeloch</i> 'schen Belastungsformeln um Outbound-Sachverhalte	170
5	Steuerplanerische Analyse	209
5.1	Einführung modelltypischer Länderkonstellationen	209
5.2	Steuerplanung für Ländertyp A	218
5.3	Steuerplanung für Ländertyp B	242
5.4	Steuerplanung für Ländertyp C1	250
5.5	Steuerplanung für Ländertyp C2	262
5.6	Zwischenfazit	272
6	Thesenförmige Zusammenfassung und Ausblick	275
	Literaturverzeichnis	279

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XI
Abbildungsverzeichnis	XXI
Tabellenverzeichnis	XXII
Abkürzungsverzeichnis	XXV
Symbolverzeichnis	XXXI
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung und Zielsetzung	1
1.2 Stand der Forschung	4
1.3 Abgrenzung und Konkretisierung des Untersuchungsgegenstands	6
1.4 Gang der Untersuchung	8
1.5 Einordnung der Untersuchung in die betriebswirtschaftliche Forschung	10
2 Themenspezifische Grundlagen	13
2.1 Definitorische Grundlagen	13
2.1.1 Digitale Wirtschaft	13
2.1.1.1 Überblick	13
2.1.1.2 Grundlegung für die weitere Begriffsklärung .	15

2.1.1.2.1	Definitionsversuche bzw. Verwendung des Begriffs ‚digitale Wirtschaft‘ im Schrifttum und seitens der <i>OECD</i> . . .	15
2.1.1.2.2	Begriff des ‚Electronic Commerce‘ (E-Commerce)	17
2.1.1.2.2.1	Definition und Charakteristika	17
2.1.1.2.2.2	Analyse im Hinblick auf steuerplanerische Konsequenzen . . .	20
2.1.1.3	Begriff der ‚digitalen Wirtschaft‘	22
2.1.1.3.1	Überblick	22
2.1.1.3.2	Charakteristika	22
2.1.1.3.3	Analyse im Hinblick auf steuerplanerische Konsequenzen	26
2.1.1.3.4	Eigenes Begriffsverständnis und zweckabhängiger Definitionsversuch	28
2.1.1.3.4.1	Aggregation steuerplanerisch relevanter Eigenschaften	28
2.1.1.3.4.2	Kritische Würdigung	29
2.1.1.4	Verhältnis von digitaler Wirtschaft und E-Commerce	30
2.1.1.5	Zwischenfazit	32
2.1.2	Steuerplanung	33
2.2	Steuerrechtliche Grundlagen	37
2.2.1	Überblick	37
2.2.2	Anknüpfungspunkte der Besteuerung	39
2.2.2.1	Prinzipien zur Besteuerung dem Grunde und dem Umfang nach	39
2.2.2.2	Umsetzung der Prinzipien in Deutschland . . .	40
2.2.3	Besteuerung deutscher Outbound-Aktivitäten nach innerstaatlichem Recht	42
2.2.3.1	Überblick	42
2.2.3.2	Besteuerung von Direktgeschäften	42
2.2.3.3	Besteuerung von Direktinvestitionen	43

2.2.3.3.1	Gründung einer Betriebsstätte	43
2.2.3.3.2	Beteiligung an einer Tochterkapitalgesellschaft	45
2.2.3.3.3	Beteiligung an einer Tochterpersonengesellschaft	47
2.2.3.4	Vermeidung von Doppelbesteuerung	49
2.2.3.4.1	Überblick	49
2.2.3.4.2	Freistellungsmethode	50
2.2.3.4.3	Anrechnungsmethode	51
2.2.3.4.4	Abzugsmethode	52
2.2.4	Abkommensrechtliche Aspekte deutscher Outbound- Aktivitäten	53
2.2.4.1	Überblick	53
2.2.4.2	Anwendungsbereich des OECD-MA	55
2.2.4.2.1	Persönlicher Anwendungsbereich	55
2.2.4.2.2	Sachlicher, räumlicher und zeitlicher Anwendungsbereich	58
2.2.4.3	Zuweisung der Besteuerungsrechte	59
2.2.4.3.1	Überblick	59
2.2.4.3.2	Unternehmensgewinne	60
2.2.4.3.2.1	Überblick	60
2.2.4.3.2.2	Grundkonzeption des Art. 7 OECD-MA	60
2.2.4.3.2.3	Betriebsstättenbegriff	62
2.2.4.3.2.4	Behandlung von Betriebsstät- tengewinnen nach dem AOA	64
2.2.4.3.2.5	Gewinne verbundener Unternehmen	65
2.2.4.3.3	Dividenden	66
2.2.4.3.4	Zinsen	69
2.2.4.3.5	Lizenzgebühren	71
2.2.4.4	Anwendung des Methodenartikels	72

2.2.4.4.1	Überblick	72
2.2.4.4.2	Freistellungsmethode	72
2.2.4.4.3	Anrechnungsmethode	74
2.2.5	Besteuerung des unternehmens(gruppen)internen Leistungsaustauschs als rechtsquellenübergreifende Problematik	76
2.2.5.1	Überblick	76
2.2.5.2	Fremdvergleich	77
2.2.5.2.1	Allgemeines	77
2.2.5.2.2	Besonderheiten bei Betriebsstätten	79
2.2.5.3	Methoden zur Ermittlung von Verrechnungspreisen	82
2.2.5.4	Korrektur von Verrechnungspreisen nach § 1 AStG	85
2.2.5.5	Funktionsverlagerung	88
2.2.6	Weitere Gestaltungsrestriktionen	92
2.2.6.1	Durchbrechung der Abschirmwirkung ausländischer Basisgesellschaften	92
2.2.6.1.1	Begriff der Basisgesellschaft	92
2.2.6.1.2	Hinzurechnungsbesteuerung	93
2.2.6.1.2.1	Überblick	93
2.2.6.1.2.2	Tatbestandsvoraussetzungen	94
2.2.6.1.2.3	Rechtsfolgen	95
2.2.6.1.3	Durchgriffsbesteuerung	99
2.2.6.2	Begrenzung des Zinsabzugs durch die Zinsschranke	100
2.2.6.3	Begrenzung des Lizenzgebührenabzugs durch die Lizenzschranke	103
2.2.6.4	Legislative Abkommensderogation im innerstaatlichen Recht	104
2.2.6.4.1	Überblick	104
2.2.6.4.2	Versagung der Entlastung von Quel- lensteuern durch § 50d Abs. 3 EStG	104

2.2.6.4.3	Versagung der Freistellungsmethode durch § 50d Abs. 9 EStG	106
2.2.6.4.4	Deutsche Abkommensauslegung im Hinblick auf Sondervergütungen . . .	107
2.3	Methodische Grundlagen	108
2.3.1	Entscheidungssituation und Aktionsparameter	108
2.3.2	Ziele, Vorteilskriterien und Planungszeitraum	110
2.3.3	Einbezug von Risiko sowie relevanter Steuerarten und Steuersätze	113
3	Identifikation und Analyse möglicher steuerplanerischer Aktionsparameter in der digitalen Wirtschaft	115
3.1	Bestandsaufnahme und Systematisierung	115
3.1.1	Überblick	115
3.1.2	Kernbereich ‚Strukturplanung‘	120
3.1.2.1	Gestaltungsziel ‚Nutzung des rechtsformspezifischen, internationalen Steuergefälles‘ . . .	120
3.1.2.1.1	Aktionsparameter ‚Standortwahl‘ . .	120
3.1.2.1.2	Aktionsparameter ‚Rechtsformwahl‘ .	121
3.1.2.2	Gestaltungsziele ‚Minimierung von Quellensteuern‘ und ‚Sicherung des Abkommensschutzes‘	122
3.1.2.2.1	Überblick	122
3.1.2.2.2	Aktionsparameter ‚Ausnutzung des Abkommensrechts‘	124
3.1.2.2.2.1	<i>Treaty shopping</i> als multilaterale Gestaltungsmaßnahme .	124
3.1.2.2.2.2	Bilaterale Gestaltungsmaßnahmen . . .	126
3.1.2.2.3	Aktionsparameter ‚Beteiligungsanbindung mittels Holdinggesellschaften‘ .	126
3.1.2.3	Gestaltungsziel ‚Inanspruchnahme von Steueranreizen‘	129
3.1.2.3.1	Überblick	129

3.1.2.3.2	Inanspruchnahme von IP-Boxen durch den Aktionsparameter ‚Einsatz von Lizenzzahlungen‘	131
3.1.2.4	Gestaltungsziel ‚Vermeidung der Nichtabziehbarkeit von Betriebsausgaben‘	133
3.1.3	Kernbereich ‚Steuerung der Bemessungsgrundlagen‘	134
3.1.3.1	Gestaltungsziel ‚Steeroptimale Verrechnungspreispolitik‘	134
3.1.3.1.1	Überblick	134
3.1.3.1.2	Aktionsparameter ‚Allokation von Funktionen und Risiken‘	137
3.1.3.1.2.1	Steuerplanerische Motivation für die Verlagerung in das Ausland	137
3.1.3.1.2.2	Typische Anwendungsbereiche	137
3.1.3.2	Gestaltungsziel ‚Steeroptimale Finanzierungspolitik‘	138
3.1.3.2.1	Überblick	138
3.1.3.2.2	Aktionsparameter ‚Gewährung von Eigenkapital‘	139
3.1.3.2.3	Aktionsparameter ‚Gewährung von Fremdkapital‘	141
3.1.3.2.4	Aktionsparameter ‚Gewährung von Hybridkapital‘	142
3.1.3.3	Gestaltungsziel ‚Nutzung und Vermeidung von Qualifikationskonflikten‘	143
3.1.3.3.1	Überblick	143
3.1.3.3.2	Aktionsparameter ‚Nutzung von Qualifikationskonflikten im Zusammenhang mit der Rechtsformwahl‘	144
3.1.4	Zwischenfazit	145
3.2	Anwendung in der digitalen Wirtschaft	147
3.2.1	Überblick	147
3.2.2	Analyse der Anwendbarkeit der einzelnen Aktionsparameter	147

3.2.2.1	Aktionsparameter des Kernbereichs „Strukturplanung“	147
3.2.2.2	Aktionsparameter des Kernbereichs „Steuerung der Bemessungsgrundlagen“	148
3.2.2.2.1	Überblick	148
3.2.2.2.2	Verlagerung von Forschung und Entwicklung	150
3.2.2.2.3	Verlagerung des Vertriebs	154
3.2.3	Zwischenfazit	156
3.3	Überführung der Aktionsparameter in quantifizierbare Größen	157
3.3.1	Überblick	157
3.3.2	Mathematische Abbildung der einzelnen Aktionsparameter	158
3.3.2.1	Kernbereich „Strukturplanung“	158
3.3.2.1.1	Aktionsparameter „Standortwahl“	158
3.3.2.1.2	Aktionsparameter „Rechtsformwahl“	160
3.3.2.1.3	Aktionsparameter „Ausnutzung des Abkommensrechts“	161
3.3.2.1.4	Aktionsparameter „Beteiligungsanbin- dung mittels Holdinggesellschaften“	161
3.3.2.1.5	Aktionsparameter „Einsatz von Lizenzzahlungen“	162
3.3.2.1.6	Aktionsparameter „Sachverhaltsgestal- tungen zur Umgehung von Betriebs- ausgabenabzugsverboten“	162
3.3.2.2	Kernbereich „Steuerung der Bemessungsgrundlagen“	163
3.3.2.2.1	Aktionsparameter „Allokation von Funktionen und Risiken“	163
3.3.2.2.2	Aktionsparameter „Gewährung von Eigenkapital“ und „Gewährung von Fremdkapital“	163
3.3.3	Zwischenfazit	164

4	Grundlegung für die weitere Analyse	169
4.1	Steuerbelastungsformeln für das Inland	169
4.2	Erweiterung der <i>Schneeloch</i> 'schen Belastungsformeln um Outbound-Sachverhalte	170
4.2.1	Steuerbelastungsformeln für ausländische Betriebsstätten	170
4.2.1.1	Überblick	170
4.2.1.2	Nicht-DBA-Fall	172
4.2.1.2.1	Überblick	172
4.2.1.2.2	Anrechnungsmethode	174
4.2.1.2.3	Abzugsmethode	174
4.2.1.3	DBA-Fall	175
4.2.1.4	Berücksichtigung von ‚Eigendarlehen‘ infolge des AOA	176
4.2.2	Steuerbelastungsformeln für ausländische Tochterkapitalgesellschaften	177
4.2.2.1	Überblick	177
4.2.2.2	Ausstattung der Tochterkapitalgesellschaft mit Eigenkapital	178
4.2.2.3	Ausstattung der Tochterkapitalgesellschaft mit einem Gesellschafterdarlehen	181
4.2.2.3.1	Überblick	181
4.2.2.3.2	Variante 1: Zinsen entsprechen dem EBIT der Tochterkapitalgesellschaft	182
4.2.2.3.3	Variante 2: Zinsen sind geringer als das EBIT der Tochterkapitalgesell- schaft	183
4.2.3	Steuerbelastungsformeln für ausländische Tochterpersonengesellschaften	186
4.2.3.1	Überblick	186
4.2.3.2	Nicht-DBA-Fall	187
4.2.3.2.1	Überblick	187
4.2.3.2.2	Anrechnungsmethode	188

4.2.3.2.3	Abzugsmethode	189
4.2.3.3	DBA-Fall	191
4.2.4	Berücksichtigung von Lizenzgebühren	193
4.2.4.1	Überblick	193
4.2.4.2	Mathematische Abbildung	194
4.2.4.2.1	Belastung im Ausland	194
4.2.4.2.2	Belastung im Inland	195
4.2.4.2.3	Auswirkungen eines DBA	195
4.2.4.2.4	Zusammenfassung der Erkenntnisse .	196
4.2.4.2.4.1	Vorliegen einer ausländischen Betriebsstätte	196
4.2.4.2.4.2	Vorliegen einer ausländischen Tochterkapitalgesellschaft . .	199
4.2.4.2.4.3	Vorliegen einer ausländischen Tochterpersonengesellschaft .	203
4.2.4.3	Zwischenfazit	206
5	Steuerplanerische Analyse	209
5.1	Einführung modelltypischer Länderkonstellationen	209
5.1.1	Überblick	209
5.1.2	Ländertyp A: EU-Länder	211
5.1.3	Ländertyp B: Drittstaaten-Industrieländer	212
5.1.4	Ländertyp C: Schwellen- und Entwicklungsländer . . .	213
5.1.4.1	Überblick	213
5.1.4.2	Ländertyp C1: DBA vorhanden	214
5.1.4.3	Ländertyp C2: Kein DBA vorhanden	216
5.1.5	Zwischenfazit	216
5.2	Steuerplanung für Ländertyp A	218
5.2.1	Vorbemerkungen zu den Zusammenhängen zwischen den einzelnen Teilbemessungsgrundlagen	218
5.2.2	Ermittlung der Steuerbelastung der Teilbemessungsgrundlagen	219

5.2.3	Ermittlung des optimalen Aufteilungsverhältnisses der Teilbemessungsgrundlagen	225
5.2.3.1	Berechnungen	225
5.2.3.2	Interpretation der Ergebnisse	235
5.2.4	Ermittlung der optimalen Steuergesamtbelastung	238
5.3	Steuerplanung für Ländertyp B	242
5.3.1	Ermittlung der Steuerbelastung der Teilbemessungsgrundlagen	242
5.3.2	Ermittlung des optimalen Aufteilungsverhältnisses der Teilbemessungsgrundlagen	246
5.3.3	Ermittlung der optimalen Steuergesamtbelastung	247
5.4	Steuerplanung für Ländertyp C1	250
5.4.1	Ermittlung der Steuerbelastung der Teilbemessungsgrundlagen	250
5.4.2	Ermittlung des optimalen Aufteilungsverhältnisses der Teilbemessungsgrundlagen	255
5.4.3	Ermittlung der optimalen Steuergesamtbelastung	258
5.5	Steuerplanung für Ländertyp C2	262
5.5.1	Ermittlung der Steuerbelastung der Teilbemessungsgrundlagen	262
5.5.2	Ermittlung des optimalen Aufteilungsverhältnisses der Teilbemessungsgrundlagen	266
5.5.3	Ermittlung der optimalen Steuergesamtbelastung	270
5.6	Zwischenfazit	272
6	Thesenförmige Zusammenfassung und Ausblick	275
	Literaturverzeichnis	279