

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	21
I. Problemstellung und Zielsetzung	21
II. Gang der Arbeit	35
B. Inhalt des CbCR	37
I. Überblick über die Tabellen des CbCR	37
II. CbCR-Tabelle 1	38
1. Datengrundlage und einzubeziehende Unternehmen	38
2. Positionen	45
a) Überblick	45
b) Umsatzerlöse und sonstige Erträge	48
c) Jahresergebnis vor Ertragsteuern (EBT)	49
d) Ertragsteuern	51
e) Eigenkapital	52
f) Einbehaltener Gewinn	53
g) Zahl der Beschäftigten	54
h) Materielle Vermögenswerte	55
III. CbCR-Tabelle 2	55
IV. CbCR-Tabelle 3	58
C. Methodik der Untersuchung	61
I. CbCR zur ersten Risikoeinschätzung	61
II. Hintergrund der Untersuchung	61
1. Idealbedingungen	61
2. Allgemeine Annahmen und Einschränkungen sowie Abbildung im CbCR	63
3. Spezielle Annahmen und Einschränkungen	67
III. Unerwünschte Gestaltungen als BEPS-Risiko	69
IV. Untersuchungsschritte und Nutzung der Untersuchungsergebnisse zur Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	70
1. 1. Untersuchungsschritt: Beurteilung der Tatbestandsmerkmale	71
2. 2. Untersuchungsschritt: Bildung von Fällen und erste Risikoeinschätzung	74
3. Auslegungsmöglichkeiten bei der Erstellung des CbCR	78
4. Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	80
a) Discussion Draft der OECD zum CbCR v. 30.1.2014 als Anhaltspunkt für Kategorien von Verbesserungsvorschlägen	80
b) Vorgehensweise	85

D. Erste Risikoeinschätzung von hybriden Gestaltungen (Aktionspunkt 2)	88
I. Überblick	88
II. Hybride Gesellschaften	89
1. Hybrider Zahlungsleister	89
a) Allgemeine Charakterisierung	89
b) Tatbestand der Korrespondenzregeln im CbCR	91
aa) Hybrider Zahlungsleister	91
bb) Zahlung	92
cc) D/NI- bzw. DD-Ergebnis	93
dd) Schlussfolgerung	96
c) Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	97
2. Reverse Hybrid	102
a) Allgemeine Charakterisierung	102
b) Tatbestand der spezifischen Empfehlung bzw. der Korrespondenzregel im CbCR	103
aa) Reverse Hybrid	103
bb) Zahlung	104
cc) D/NI-Ergebnis	106
dd) Schlussfolgerung	107
c) Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	107
aa) Beschreibung der Fälle	107
bb) Erste Risikoeinschätzung: Auslegung (d2)	110
cc) Erste Risikoeinschätzung: Auslegung (d1)	112
dd) Variation der Datengrundlage und Anwendung der spezifischen Maßnahme und der Korrespondenzregel	113
ee) Schlussfolgerung	115
3. Doppelte Ansässigkeit	116
a) Allgemeine Charakterisierung	116
b) Tatbestand der Maßnahme im CbCR	117
aa) Doppelt ansässiger Steuerpflichtiger	117
bb) Zahlung	119
cc) DD-Ergebnis	119
dd) Schlussfolgerung	120
c) Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	121
4. Zwischenergebnis der Untersuchung von hybriden Gesellschaften und Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	125
III. Hybride Finanzinstrumente	126
1. Allgemeine Charakterisierung	126
2. Tatbestand der spezifischen Empfehlung bzw. der Korrespondenzregeln im CbCR	129
a) Finanzinstrument	129
b) Zahlung	133
c) D/NI-Ergebnis	137

d) Schlussfolgerung	139
3. Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	141
a) Beschreibung der Fälle	141
b) Erste Risikoeinschätzung: 1. Variante	148
c) Erste Risikoeinschätzung: 2. Variante	150
d) Anwendung der Rechtsfolge der spezifischen Empfehlung bzw. der Korrespondenzregeln und Variation der Datengrundlage	152
4. Zwischenergebnis der Untersuchung von hybriden Finanzinstrumen- ten und Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	154
IV. Importierte Besteuerungsinkongruenzen	156
1. Allgemeine Charakterisierung	156
2. Tatbestand der Korrespondenzregel im CbCR	157
a) Hybrider Betriebsausgabenabzug	157
b) Zahlung, die zu einer importierten Besteuerungsinkongruenz führt	158
c) Verrechnung beim Nexus	159
d) Schlussfolgerung	160
3. Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	161
a) Beschreibung der Fälle	161
b) Erste Risikoeinschätzung: 1. Variante	164
c) Erste Risikoeinschätzung: 2. Variante	166
d) Anwendung der Rechtsfolge der Korrespondenzregel und Varia- tion der Datengrundlage	168
4. Zwischenergebnis der Untersuchung von importierten Besteuerungs- inkongruenzen und Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	169
E. Erste Risikoeinschätzung von für die Hinzurechnungsbesteuerung relevanten Gestaltungen (Aktionspunkt 3)	170
I. Allgemeine Charakterisierung	170
II. Tatbestand und Rechtsfolge der Hinzurechnungsbesteuerung im CbCR	171
1. Zwischengesellschaft	171
2. Niedrigbesteuerung	177
3. Passive Einkünfte	180
a) Ansätze zur Bestimmung der passiven Einkünfte	180
b) Kategorische Analyse	181
c) Substanzanalyse	182
d) Excess-Profits-Analyse	185
e) Nichtaufgriffsgrenze	187
4. Rechtsfolge	188
5. Schlussfolgerung	190
III. Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	192
IV. Zwischenergebnis der Untersuchung von für die Hinzurechnungsbesteu- erung relevanten Gestaltungen und Ableitung von Verbesserungsvor- schlägen	199

F. Erste Risikoeinschätzung von Gestaltungen mit Zinsabzug (Aktionspunkt 4)	201
I. Überblick	201
II. Für die Festquotenregel relevante Gestaltungen	204
1. Funktionsweise und Tatbestand sowie Rechtsfolge der Festquotenregel im CbCR	204
a) Allgemeine Charakterisierung	204
b) Nettozinsaufwendungen	204
c) Festquotenwert und Rechtsfolge	205
d) Schlussfolgerung	209
2. Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	210
a) Beschreibung der Fälle	210
b) Erste Risikoeinschätzung: 1. Variante	211
c) Erste Risikoeinschätzung: 2. Variante	215
d) Anwendung der Rechtsfolge der Festquotenregel	216
3. Zwischenergebnis der Untersuchung von für die Festquotenregel relevanten Gestaltungen und Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	217
III. Für die Konzernquotenregel relevante Gestaltungen	219
1. Funktionsweise und Tatbestand sowie Rechtsfolge der Konzernquotenregel im CbCR	219
a) Allgemeine Charakterisierung	219
b) Nettozinsaufwendungen des Konzernunternehmens	220
c) Konzernquotenwert und Rechtsfolge	220
aa) Nettozinsaufwendungen des Konzerns gegenüber Dritten ..	220
bb) EBITDA des Konzerns	222
cc) EBITDA des Konzernunternehmens	224
dd) Rechtsfolge	225
d) Schlussfolgerung	225
2. Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	227
a) Beschreibung der Fälle	227
b) Erste Risikoeinschätzung: 1. Variante	231
c) Erste Risikoeinschätzung: 2. Variante	236
d) Anwendung der Rechtsfolge der Konzernquotenregel	239
3. Zwischenergebnis der Untersuchung von für die Konzernquotenregel relevanten Gestaltungen und Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	240
IV. Für den Eigenkapital-Escape relevante Gestaltungen	242
1. Funktionsweise und Tatbestand sowie Rechtsfolge des Eigenkapital-Escapes im CbCR	242
a) Allgemeine Charakterisierung	242
b) Nettozinsaufwendungen und Zinsabzugsverbot aufgrund der Festquotenregel	243

c) Eigenkapitalquotenvergleich und Rechtsfolge	243
d) Schlussfolgerung	248
2. Fallbildung und erste Risikoeinschätzung	250
a) Beschreibung des Falls	250
b) Erste Risikoeinschätzung	253
3. Zwischenergebnis der Untersuchung von für den Eigenkapital- Escape relevanten Gestaltungen und Ableitung von Verbesserungsvorschlägen	255
G. Überblick über die Vorschläge zur Verbesserung des CbCR	257
I. Rechtfertigung der Vorschläge zur Verbesserung des CbCR	257
II. Einordnung der Verbesserungsvorschläge in Kategorien	260
III. Einordnung der Verbesserungsvorschläge nach ihrer Umsetzungsart und Zusammenfassung der Verbesserungsvorschläge	263
1. Definition der Umsetzungsarten	263
2. De lege lata: Einschränkung der Auslegungsmöglichkeiten bei der CbCR-Erstellung	265
3. De lege ferenda	268
a) Zusätzliche Positionen	268
b) Aufhebung der Länderaggregation (Entity-by-Entity Reporting) ..	271
c) Escape-Regel	272
IV. Verbesserungsvorschläge aus Sicht des CbCR-Erstellers	275
1. Abgrenzung der Sichtweise des CbCR-Erstellers von der der Finanz- behörden	275
2. Einschränkung der Auslegungsmöglichkeiten bei der CbCR-Erstel- lung	279
3. Zusätzliche Positionen und Aufhebung der Länderaggregation (Entity-by-Entity Reporting)	282
4. Zwischenergebnis	283
V. Unionsrechtliche Eignung des CbCR und der Verbesserungsvorschläge	284
H. Untersuchungsergebnis hinsichtlich der ersten Risikoeinschätzung und Ableitung des Verbesserungsansatzes für das CbCR	291
Literaturverzeichnis	295
Rechtsquellenverzeichnis	321
I. Gerichtsentscheidungen	321
II. Erlasse und Schreiben der Finanzbehörden	321
III. Sonstige Rechtsquellen	322
Stichwortverzeichnis	324