

# Inhaltsübersicht

	Seite
Geleitwort der Herausgeber.....	V
Vorwort .....	VII
Inhaltsverzeichnis .....	XI
Abkürzungsverzeichnis .....	XIX
<b>Einleitung</b> .....	1
<b>A. Rahmenbedingungen der Einkünftekorrektur zwischen verbundenen Unternehmen</b> .....	5
I. Lieferungs- und Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen .....	6
II. Fremdfinanzierung zwischen verbundenen Unternehmen .....	8
<b>B. Regelungen zur Einkünftekorrektur zwischen verbundenen Unternehmen</b> .....	15
I. Verrechnungspreisvorschriften .....	15
II. Vorschriften zur Abwehr gegen Unterkapitalisierung .....	69
III. Strukturvergleich von Verrechnungspreis- und Unterkapitalisierungsvorschriften .....	87
IV. Entstehung und Vermeidung wirtschaftlicher Doppelbesteuerung .....	91
<b>C. Vereinbarkeit der Einkünftekorrekturvorschriften mit höherrangigem Recht</b> .....	121
I. Verrechnungspreisvorschriften .....	121
II. Zinsschranke .....	307
<b>D. Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse</b> .....	461

Literaturverzeichnis .....	467
Rechtsprechungsverzeichnis .....	533
Stichwortverzeichnis .....	559

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Geleitwort der Herausgeber.....	V
Vorwort.....	VII
Inhaltsübersicht .....	IX
Abkürzungsverzeichnis .....	XIX
<b>Einleitung</b> .....	1
<b>A. Rahmenbedingungen der Einkünftekorrektur zwischen verbundenen Unternehmen</b> .....	5
I. Lieferungs- und Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen.....	6
II. Fremdfinanzierung zwischen verbundenen Unternehmen .....	8
<b>B. Regelungen zur Einkünftekorrektur zwischen verbundenen Unternehmen</b> .....	15
I. Verrechnungspreisvorschriften .....	15
1. Verdeckte Gewinnausschüttung und verdeckte Einlage .....	15
a) Verdeckte Gewinnausschüttung.....	15
aa) Tatbestand .....	17
(1) Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung .....	17
(2) Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis.....	18
bb) Rechtsfolgen .....	22
b) Verdeckte Einlage .....	25
aa) Tatbestand .....	26
bb) Rechtsfolgen .....	28
c) Vorteilszuwendungen zwischen Schwestergesellschaften.....	30
d) Konkretisierung des Fremdvergleichs .....	32
aa) Tatsächlicher Fremdvergleich .....	34
bb) Hypothetischer Fremdvergleich.....	36
cc) Methoden der Verrechnungspreisermittlung.....	37
dd) Bandbreite von Verrechnungspreisen .....	41
(1) Die Ansichten der Rechtsprechung, der Finanzverwaltung und der OECD .....	42
(2) Stellungnahme .....	43

	ee) Verrechnungspreisdokumentation.....	45
2.	Berichtigung von Einkünften nach § 1 AStG .....	45
	a) Tatbestand und Rechtsfolge .....	46
	b) Konkurrenzverhältnis zur verdeckten Gewinnausschüttung und verdeckten Einlage.....	49
	c) Bestimmung des verbleibenden Anwendungsbereichs des § 1 AStG.....	50
	aa) Vergleich mit der verdeckten Einlage .....	52
	(1) Einlagefähige Wirtschaftsgüter .....	53
	(2) Unterschiedliche Bewertungsmaßstäbe .....	53
	bb) Weitergehende Rechtsfolgen des § 1 AStG aufgrund der gesetzlichen Konkretisierung des Fremdvergleichs in § 1 Abs. 3 AStG .....	57
	(1) Tatsächlicher und hypothetischer Fremdvergleich.....	58
	(2) Bandbreiten von Verrechnungspreisen.....	60
	(3) Preisanpassung bei immateriellen Wirtschaftsgütern .....	63
	cc) Schätzung nach § 1 Abs. 4 AStG .....	67
3.	Zwischenergebnis .....	68
II.	Vorschriften zur Abwehr gegen Unterkapitalisierung .....	69
1.	Unterkapitalisierungsregelungen vor Einführung der Zinsschranke .....	70
2.	Die Zinsschranke der §§ 4h EStG, 8a KStG .....	73
	a) Tatbestand .....	76
	aa) Zinsabzugsbeschränkung .....	76
	bb) Ausnahmen des § 4h Abs. 2 EStG .....	78
	b) Rechtsfolgen .....	85
III.	Strukturvergleich von Verrechnungspreis- und Unterkapitalisierungsvorschriften.....	87
IV.	Entstehung und Vermeidung wirtschaftlicher Doppelbesteuerung .....	91
1.	Schrankenwirkung des Art. 9 Abs. 1 OECD-MA .....	93
	a) Verrechnungspreisvorschriften .....	93
	aa) Verdeckte Gewinnausschüttung und verdeckte Einlage.....	95
	bb) § 1 AStG.....	96
	b) Unterkapitalisierungsvorschriften.....	100
	c) Konsequenzen .....	106
2.	Gegenberichtigung.....	110
	a) Verrechnungspreisvorschriften .....	110
	aa) Verständigungs- und Schiedsverfahren der DBA .....	111
	bb) Das EU-Schiedsübereinkommen .....	113

cc)	Vorabverständigungsvereinbarung – Advance Pricing Agreement.....	117
b)	Unterkapitalisierungsvorschriften.....	117
3.	Zwischenergebnis .....	119
<b>C.</b>	<b>Vereinbarkeit der Einkünftekorrekturvorschriften mit höherrangigem Recht .....</b>	<b>121</b>
I.	Verrechnungspreisvorschriften .....	121
1.	Relevante unionsrechtliche Vorgaben.....	122
a)	Die Bedeutung des primären Unionsrechts für die direkten Steuern .....	122
b)	Der Gewährleistungsgehalt der Grundfreiheiten .....	125
aa)	Diskriminierungsverbot .....	128
bb)	Beschränkungsverbot.....	134
cc)	Vergleichbarkeitsprüfung.....	139
(1)	Vertikale Vergleichspaare.....	147
(i)	Vergleichbarkeit im Inbound-Fall .....	147
(ii)	Vergleichbarkeit im Outbound-Fall .....	152
(2)	Horizontale Vergleichspaare .....	155
(i)	Rechtsformwahlfreiheit.....	155
(ii)	Finanzierungsneutralität.....	158
(iii)	Abkommensrechtliche Meistbegünstigung.....	158
(iv)	Unilaterale Meistbegünstigung .....	162
(v)	Umgekehrte horizontale Diskriminierung .....	166
(3)	Zusammenfassende Stellungnahme zur Vergleichbarkeitsprüfung .....	167
c)	Rechtfertigung.....	170
aa)	Geschriebene Rechtfertigungsgründe .....	170
bb)	Ungeschriebene Rechtfertigungsgründe – Die „rule of reason“ .....	171
2.	Unionsrechtliche Würdigung der Verrechnungspreisvorschriften.....	179
a)	Anwendungsbereich.....	180
aa)	Abgrenzung der Niederlassungs- von der Kapitalverkehrsfreiheit .....	181
(1)	Einkünftekorrektur nach § 1 AStG.....	184
(2)	Einkünftekorrektur nach der verdeckten Gewinnausschüttung oder verdeckten Einlage .....	188
bb)	Anwendbarkeit einer Grundfreiheit.....	188
b)	Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot .....	193
aa)	§ 1 AStG als spezifisch grenzüberschreitende Einkünfte betreffende Korrekturvorschrift .....	194
(1)	Vertikale Diskriminierung.....	194

(i)	Vergleichspaarbildung.....	195
(ii)	Schlechterstellung des grenzüberschreitenden Sachverhalts .....	195
(a)	Übereinstimmung mit dem Fremdvergleichsgrundsatz .....	200
(b)	Personenübergreifende Betrachtungsweise.....	203
(c)	Abkommensrechtlich zwingend vereinbarter Ausgleich.....	204
(d)	§ 1 AStG als Verteilungsnorm im Sinne der Rs. <i>Gilly</i> ? .....	207
(iii)	Vergleichbarkeitsprüfung .....	210
(a)	Ausdifferenzierung der Vergleichspaarbildung .....	211
(b)	Rechtliche und tatsächliche Vergleichbarkeit .....	213
(2)	Horizontale Diskriminierung .....	216
(i)	Rechtsformwahlfreiheit.....	216
(ii)	Abkommensrechtliche Meistbegünstigung.....	218
bb)	Verdeckte Gewinnausschüttung und verdeckte Einlage als unterschiedslos anwendbare Einkünftekorrekturvorschriften .....	219
(1)	Vergleichspaarbildung.....	220
(2)	Schlechterstellung des grenzüberschreitenden Sachverhalts .....	220
(i)	Wirtschaftliche Doppelbesteuerung .....	221
(a)	Die Rechtsprechung des EuGH.....	222
(b)	Unionsrechtskonformität der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung.....	225
(ii)	Materielles Korrespondenzprinzip .....	228
cc)	Zwischenergebnis .....	230
c)	Rechtfertigung.....	230
aa)	Abzulehnende Rechtfertigungsgründe.....	231
bb)	Wahrung der steuerlichen Kohärenz.....	233
(1)	Spätere Veräußerung oder Liquidation einer Tochtergesellschaft.....	238
(2)	Korrespondierende Gegenberichtigung im anderen Staat .....	239
(i)	Zulässigkeit einer personen- und staatenübergreifenden Betrachtungsweise .....	240
(ii)	Unmittelbarer Zusammenhang.....	243
(iii)	Äquivalenter Ausgleich.....	245
(3)	Kohärenz des steuerlichen Gesamtsystems .....	247
cc)	Verhinderung der Steuerumgehung und Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse .....	248

(1)	Verhinderung der Steuerumgehung .....	248
(i)	Zwingender Grund des Allgemeininteresses .....	248
(ii)	Verhinderung der Steuerumgehung bei Lieferungs- und Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen .....	255
(2)	Gesamtbetrachtung mit dem Ziel der Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse .....	257
(i)	Die Rechtsprechung zur grenzüberschreitenden Ergebnisverrechnung .....	257
(ii)	Die Rechtsprechung zu Unterkapitalisierungsvorschriften .....	262
(iii)	Die Rechtsprechung zur belgischen Verrechnungspreisvorschrift in der Rs. <i>SGI</i> .....	268
(iv)	Stellungnahme .....	270
(3)	Anwendung auf § 1 AStG .....	275
(i)	Verfolgung der Ziele und Geeignetheit .....	275
(ii)	Erforderlichkeit .....	276
(a)	Möglichkeit zum Nachweis wirtschaftlicher Gründe .....	276
(aa)	Anzuerkennende außersteuerliche Gründe .....	281
(bb)	Anwendung auf § 1 AStG .....	285
(b)	Fremdüblichkeit der Einkünftekorrektur des § 1 AStG .....	287
(c)	Anerkennungsgrundsatz .....	290
(iii)	Verhältnismäßigkeit i.e.S. ....	291
(a)	Wirtschaftliche Doppelbesteuerung .....	292
(b)	Zusätzliche Verwaltungsaufgaben .....	295
d)	Rechtsfolgen des Verstoßes gegen die Niederlassungsfreiheit .....	297
e)	Zwischenergebnis .....	301
3.	Verrechnungspreiskorrektur <i>de lege ferenda</i> .....	303
II.	Zinsschranke .....	307
1.	Vorgaben höherrangigen Rechts .....	308
a)	Sekundäres Unionsrecht: Die Zins-Lizenzgebühr-Richtlinie .....	308
b)	Verfassungsrecht .....	316
aa)	Allgemeiner Gleichheitssatz, Art. 3 Abs. 1 GG .....	317
(1)	Leistungsfähigkeitsprinzip .....	319
(i)	Subjektives Nettoprinzip .....	322
(ii)	Objektives Nettoprinzip .....	322
(2)	Gebot der Folgerichtigkeit .....	326
(3)	Gebot der Gleichbehandlung der Einkunftsarten .....	330
(4)	Rechtsformneutralität .....	331

(5) Rechtfertigung.....	332
(i) Vom bloßen Willkürverbot bis zur strengen Verhältnismäßigkeitsprüfung .....	333
(ii) Legitime Rechtfertigungsgründe.....	337
bb) Die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG .....	338
2. Unionsprimärrechtliche Würdigung der Zinsschranke.....	341
a) Anwendungsbereich.....	342
aa) Abgrenzung der Niederlassungs- von der Kapitalverkehrsfreiheit .....	342
bb) Anwendbarkeit einer Grundfreiheit .....	343
b) Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot .....	345
aa) Vertikale Diskriminierung.....	345
(1) Escape-Klausel und in EWR-Staaten ansässige Konzerne .....	345
(2) Abkommensrechtlich freigestellte Zinserträge .....	347
(3) Vermeidung der Zinsschranke mit Hilfe der Organschaft .....	349
(i) Vergleichspaarbildung und rechtliche Ungleichbehandlung .....	355
(ii) Schlechterstellung des grenzüberschreitenden Sachverhalts .....	361
(iii) Vergleichbarkeitsprüfung .....	365
bb) Horizontale Diskriminierung .....	368
cc) Beschränkung.....	370
(1) Überwiegende Erfassung grenzüberschreitender Sachverhalte .....	370
(2) Wirtschaftliche Doppelbesteuerung .....	371
dd) Zwischenergebnis .....	373
c) Rechtfertigung.....	373
aa) Escape-Klausel und in EWR-Staaten ansässige Konzerne .....	374
bb) Abkommensrechtlich freigestellte Zinserträge.....	375
cc) Vermeidung der Zinsschranke mit Hilfe der Organschaft .....	377
(1) Wahrung der steuerlichen Kohärenz .....	377
(2) Territorialitätsprinzip.....	379
(3) Verhinderung der Steuerumgehung und Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse.....	383
(i) Verfolgung der Ziele und Geeignetheit .....	384
(ii) Erforderlichkeit .....	385
d) Rechtsfolgen der Verstöße gegen die Niederlassungsfreiheit.....	389
aa) Zu den Rechtsfolgen im Einzelnen.....	389



bb)	Zur Erfüllung der übrigen Voraussetzungen der Organschaft, insbesondere zum Gewinnabführungsvertrag .....	391
(1)	Zivilrechtliche Zulässigkeit des grenzüberschreitenden Gewinnabführungsvertrags .....	392
(2)	Schlussfolgerungen .....	394
e)	Zwischenergebnis .....	396
3.	Unionssekundärrechtliche Würdigung der Zinsschranke .....	398
a)	Zum Wortlaut der ZLRL .....	399
b)	Zu den Zielsetzungen der ZLRL .....	403
4.	Verfassungsrechtliche Würdigung der Zinsschranke .....	406
a)	Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG .....	406
aa)	Persönlicher Anwendungsbereich .....	407
bb)	Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip als Subprinzip des Leistungsfähigkeitsprinzips .....	407
(1)	Keine Kompensation durch den Zinsvortrag .....	410
(2)	Auch keine Kompensation durch den EBITDA-Vortrag .....	413
cc)	Verstoß gegen die folgerichtige Umsetzung des einfachgesetzlichen objektiven Nettoprinzips .....	413
dd)	Rechtfertigung .....	415
(1)	Gegenfinanzierung im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 .....	417
(2)	Verhinderung der Steuerumgehung .....	418
(i)	Verfolgung des Ziels und Geeignetheit .....	422
(ii)	Erforderlichkeit .....	423
(iii)	Inbezugnahme des internationalen Steuerwettbewerbs .....	425
(3)	Europarechtskonformität .....	427
b)	Die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG .....	428
c)	Zwischenergebnis .....	431
5.	Unterkapitalisierung <i>de lege ferenda</i> .....	433
a)	Spezifisch im grenzüberschreitenden Fall anwendbare Gesellschafter-Fremdfinanzierungsvorschrift .....	435
aa)	Zulässigkeit einer Missbrauchstypisierung .....	435
(1)	Die Rechtsprechung des EuGH .....	437
(i)	Thin Cap und Lammers & Van Cleef .....	437
(ii)	Cadbury Schweppes .....	439
(iii)	CFC and Dividend, Jobra und SGI .....	440
(2)	Die Ansicht der Kommission .....	441
(3)	Exkurs: Bericht des OECD Committee on Fiscal Affairs .....	441

(4) Schlussfolgerungen .....	442
(i) Zur Zulässigkeit einer Missbrauchstypisierung im Allgemeinen .....	442
(ii) Zur Zulässigkeit eines „safe haven“ im Speziellen .....	444
bb) Grundzüge eines § 8a KStG-E .....	447
(1) Missbrauchsvermutung .....	447
(i) Persönlicher Anwendungsbereich .....	447
(ii) Sachlicher Anwendungsbereich .....	449
(2) Gegenbeweis wirtschaftlicher Gründe .....	450
(3) Rechtsfolge .....	452
(4) Ein Formulierungsvorschlag .....	453
b) Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer- Bemessungsgrundlage .....	455
c) Zwischenergebnis .....	459

## **D. Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse .....**

Literaturverzeichnis .....	467
Rechtsprechungsverzeichnis .....	533
I. Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs .....	533
II. Schlussanträge der Generalanwälte beim Europäischen Ge- richtshof .....	545
III. Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts .....	547
IV. Entscheidungen des Bundesfinanzhofs .....	551
V. Entscheidungen der Finanzgerichte .....	556
VI. Entscheidungen des Bundesgerichtshofs .....	557
VII. Entscheidungen sonstiger Gerichte .....	558
Stichwortverzeichnis .....	559