

# Inhaltsverzeichnis

|   |    |
|---|----|
| Erstes Kapitel: Einleitung/Gang der Untersuchung .....                                  | 1  |
| Zweites Kapitel: Die Scheinauslandsgesellschaft .....                                   | 5  |
| Drittes Kapitel: Die gesellschafts- und europarechtliche<br>Ausgangslage .....          | 7  |
| A. Bestimmung des Personalstatuts nach Internationalem<br>Privatrecht (allgemein) ..... | 7  |
| I. Sitztheorie .....  | 8  |
| II. Gründungstheorie .....  | 9  |
| B. Die in der Bundesrepublik Deutschland „traditionell“<br>verfolgte Linie .....        | 10 |
| C. Die europarechtlichen Vorgaben .....   | 12 |
| I. Allgemeines zu den Grundfreiheiten .....   | 12 |
| 1. Die Wirkungs- bzw. Funktionsweise der Grundfreiheiten .....                          | 12 |
| 2. Die Grundfreiheiten als Diskriminierungs- bzw.<br>Beschränkungsverbote .....         | 13 |
| 3. Rechtfertigungsmöglichkeiten für die Beschränkung<br>von Grundfreiheiten .....       | 14 |
| II. Speziell: Die Niederlassungsfreiheit .....  | 14 |
| 1. Schutzbereich .....  | 14 |
| a) persönlicher Schutzbereich .....   | 14 |
| b) sachlicher Schutzbereich .....   | 15 |
| c) Abgrenzung zu anderen Grundfreiheiten .....  | 15 |
| d) Ausnahmen .....  | 16 |
| 2. Eingriff .....   | 16 |
| 3. Rechtfertigungsmöglichkeiten .....   | 17 |
| a) Die geschriebenen Rechtfertigungsgründe des<br>Art. 52 AEUV .....                    | 17 |
| b) Ungeschriebene Rechtfertigungsgründe .....   | 17 |
| III. Der Einfluss der europäischen Rechtsprechung .....                                 | 18 |
| 1. Die Stellung des Europäischen Gerichtshofs .....                                     | 18 |
| 2. Die gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten und<br>das nationale Steuerrecht .....  | 19 |
| a) Abgewiesene bzw. abzuweisende Rechtfertigungsgründe ....                             | 20 |
| aa) Mangelnde Harmonisierung .....  | 20 |
| bb) Verweis auf ein bestehendes<br>Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) .....               | 20 |
| cc) Vorteilsausgleich .....   | 21 |

|   |    |
|---|----|
| dd) Auswirkungen auf die Haushaltslage und administrative Erwägungen .....                                      | 21 |
| b) Anerkannte bzw. anerkennenswerte<br>Rechtfertigungsgründe .....  | 21 |
| aa) Erschwerte Sachaufklärung bzw. Vollstreckung .....  | 21 |
| bb) Vermeidung von Steuermisbräuchen und<br>-umgehungen .....   | 22 |
| cc) Territorialitätsgrundsatz .....   | 23 |
| dd) Kohärenzargument .....  | 23 |
| ee) Neuere Entwicklung .....  | 26 |
| 3. Entscheidungsreihe des Europäischen Gerichtshofs<br>als Diskussionsbasis .....                               | 27 |
| a) Daily Mail .....   | 27 |
| b) Centros .....  | 29 |
| c) Überseering .....  | 31 |
| d) Inspire Art .....  | 34 |
| D. Folgen für das deutsche Gesellschaftsrecht .....   | 36 |
| I. Diskussionsstand zur gesellschaftsrechtlichen<br>Behandlung von EU-Scheinauslandsgesellschaften .....        | 36 |
| 1. Nach der grundlegenden Entscheidungsreihe<br>(Daily Mail – Centros – Überseering – Inspire Art) .....        | 36 |
| 2. Nach den Entscheidungen Sevic und Cartesio .....   | 40 |
| 3. Zwischenergebnis .....   | 44 |
| II. Die Behandlung von Drittstaaten-Gesellschaften nach<br>deutschem IPR .....                                  | 44 |
| 1. Allgemein .....  | 45 |
| 2. Beispiel USA .....   | 45 |
| 3. Beispiel Schweiz .....   | 46 |
| III. Forderung nach einem generellen Übergang zur<br>Gründungstheorie .....                                     | 47 |
| IV. Reaktionen des deutschen Gesetzgebers .....   | 48 |
| 1. Gesetzentwurf zum Internationalen Privatrecht der<br>Gesellschaften, Vereine und juristischen Personen ..... | 49 |
| 2. Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und<br>zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) .....               | 50 |
| V. Zusammenfassung/Fazit .....  | 51 |
| 1. Fälle der Sitzverlegung .....  | 51 |
| a) Zuzug nach Deutschland .....   | 51 |
| b) Wegzug aus Deutschland .....   | 52 |
| 2. Fälle der anfänglichen Divergenz von Satzungs- und<br>tatsächlichem Sitz .....                               | 52 |
| Viertes Kapitel: Zum Verhältnis von Zivil- und Steuerrecht .....  | 53 |

|  |    |
|--|----|
| Fünftes Kapitel: Die steuerliche Behandlung der<br>EU-Scheinauslandsgesellschaft .....   | 57 |
| A. Die Körperschaftsteuerpflichtigkeit – Einordnung in den<br>Katalog des § 1 Abs. 1 KStG .....  | 57 |
| I. Die Begriffe „Ort der Geschäftsleitung“ und „Sitz“ im<br>Sinne des § 1 Abs. 1 KStG und ihr Verhältnis zu dem<br>zivilrechtlichen Begriffspaar „Satzungssitz“ und<br>„Verwaltungssitz“ ..... | 57 |
| II. Die Scheinauslandsgesellschaft als Körperschaft im<br>Sinne des § 1 Abs. 1 KStG .....  | 58 |
| 1. Ursprünglicher Diskussionsstand .....   | 59 |
| a) Die deutsche Rechtsprechung .....   | 59 |
| aa) Die Venezuela-Entscheidung des<br>Reichsfinanzhofs (RFH) .....   | 59 |
| bb) Die Liechtenstein-Entscheidung des<br>Bundesfinanzhofs (BFH) .....   | 61 |
| cc) Zusammenfassung .....  | 63 |
| b) Die Ansichten in der Literatur .....  | 64 |
| aa) Strikte Anbindung des Steuerrechts an das<br>Zivilrecht .....  | 64 |
| bb) Vornahme einer selbständigen Wertung im<br>Steuerrecht .....   | 65 |
| cc) Wahlmöglichkeit .....  | 66 |
| dd) Modifikation des Begriffs der<br>Geschäftsleitung (§ 10 AO) .....  | 67 |
| 2. Die Beurteilung im Lichte der Rechtsprechung des<br>Europäischen Gerichtshofs .....   | 67 |
| a) Zuzug aus sog. „Gründungstheorie-Staat“ .....   | 68 |
| aa) Erforderlichkeit des Typenvergleichs .....   | 68 |
| bb) Europarechtskonformität des Typenvergleichs .....  | 70 |
| α) Schutzbereich und Beschränkung .....  | 70 |
| β) Rechtfertigung der Beschränkung .....   | 71 |
| γ) Ergebnis .....  | 72 |
| b) Zuzug aus sog. „Sitztheorie-Staat“ .....  | 73 |
| aa) Qualifikation als Personengesellschaft .....   | 73 |
| bb) Vereinbarkeit mit dem Gebot gleichmäßiger<br>Besteuerung nach der wirtschaftlichen<br>Leistungsfähigkeit, Art. 3 Abs. 1 GG .....   | 73 |
| cc) Ergebnis .....   | 75 |
| c) Wegzugsfälle .....  | 75 |
| B. Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts<br>infolge Sitzverlegung, § 12 Abs. 1 KStG .....  | 76 |
| I. Beurteilung de lege lata .....  | 76 |
| 1. Wegzugsfälle .....  | 77 |

|  |     |
|--|-----|
| a) Die Regelung des § 12 Abs. 1 KStG i.d.F. des SEStEG .....   | 77  |
| aa) Überführung von Wirtschaftsgütern in<br>ausländische Betriebsstätte als<br>Gewinnrealisierungstatbestand ..... | 78  |
| bb) Neuere BFH-Rechtsprechung zur Aufgabe<br>der finalen Entnahmetheorie .....                                     | 79  |
| cc) Zwischenergebnis .....   | 81  |
| dd) Auswirkungen auf die Auslegung der<br>Entstrickungsvorschriften .....  | 81  |
| ee) Ergebnis für die Bewertung der Verlegung<br>des Verwaltungssitzes .....  | 83  |
| b) Die Regelung des § 12 Abs. 1 KStG i.d.F. des<br>Jahressteuergesetzes 2010 .....                                 | 84  |
| 2. Rückverlegung des Verwaltungssitzes .....   | 85  |
| II. Gemeinschaftsrechtskonformität der Wegzugsbesteuerung .....  | 85  |
| 1. de Lasteyrie du Saillant .....  | 85  |
| 2. N .....   | 87  |
| 3. „Folgerungen“ für die Beurteilung der<br>Wegzugsbesteuerung .....   | 89  |
| 4. Europarechtliche Prüfung .....  | 90  |
| a) Besteuerung der stillen Reserven dem Grunde nach .....  | 90  |
| aa) Schutzbereich und Beschränkung .....   | 90  |
| bb) Rechtfertigung der Beschränkung .....  | 92  |
| α) Auswirkungen auf die Haushaltslage .....  | 92  |
| β) Erschwerte Sachaufklärung .....   | 92  |
| γ) Vermeidung von Steuermissbräuchen<br>und -umgehungen .....  | 93  |
| δ) Kohärenzargument .....  | 93  |
| cc) Zwischenergebnis .....   | 95  |
| b) Zudem: Besteuerung der stillen Reserven der<br>Höhe nach .....  | 95  |
| c) Zudem: Besteuerungszeitpunkt und<br>Sicherheitsleistung .....   | 97  |
| d) Ergebnis .....  | 101 |
| C. Einkunftsart und Gewinnermittlung .....   | 102 |
| Exkurs: Die Rechnungslegung der Scheinauslandsgesellschaft .....   | 103 |
| I. Buchführungspflicht nach HGB .....  | 103 |
| 1. Einordnung des Bilanzrechts nach IPR .....  | 103 |
| a) öffentlich-rechtliche Qualifikation .....   | 104 |
| b) gesellschaftsrechtliche Qualifikation .....   | 104 |
| c) Stellungnahme .....   | 105 |
| 2. Vereinbarkeit mit der europäischen Niederlassungsfreiheit .....   | 108 |
| a) Schutzbereich und Beschränkung .....  | 108 |
| b) Rechtfertigung .....  | 108 |
| c) Ergebnis .....  | 109 |

|   |     |
|---|-----|
| 3. Die Regelung des § 325a HGB .....  | 109 |
| a) Begriff der Zweigniederlassung .....   | 109 |
| b) Aufstellung und Offenlegung der Bilanz .....   | 111 |
| 4. Buchführungspflicht nach den §§ 13, 13d HGB .....  | 112 |
| 5. Ergebnis .....   | 114 |
| II. Weitere Anknüpfungsmöglichkeiten zur Gewinnermittlung .....   | 114 |
| 1. Ableitung aus der EU-ausländischen Handelsbilanz,<br>§ 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 5 Abs. 1 S. 1 Hs. 1 2. Alt. EStG .....   | 114 |
| 2. Ableitung aus parallel aufzustellender Bilanz nach<br>handelsrechtlichen Grundsätzen für Zwecke des<br>Steuerrechts, § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 5 Abs. 1 EStG<br>i.V.m. den §§ 140, 141 AO ..... | 115 |
| 3. Ermittlung durch Betriebsvermögensvergleich,<br>§ 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 1 EStG .....   | 116 |
| 4. Ergebnis .....   | 117 |
| III. Europarechtskonformität einer steuerlich begründeten<br>zusätzlichen Buchführungspflicht .....   | 117 |
| 1. Futura Participations .....  | 117 |
| 2. Schlussfolgerungen .....   | 118 |
| 3. Ergebnis .....   | 118 |
| IV. Gesamtergebnis .....  | 118 |
| D. Die Organschaft nach § 14 KStG .....   | 119 |
| I. Die Organträger-eigenschaft .....  | 119 |
| II. Die Organgesellschaft .....   | 121 |
| 1. Die Entscheidungen des EuGH .....  | 121 |
| a) Marks & Spencer .....  | 121 |
| b) X Holding BV .....   | 125 |
| c) Verhältnis der beiden Entscheidungen .....   | 126 |
| 2. Auswirkungen auf die deutsche Regelung zur<br>Organschaft .....  | 126 |
| a) Beurteilung de lege lata .....   | 126 |
| aa) Der Gewinnabführungsvertrag .....   | 127 |
| α) Abschluss-/Durchführungsmöglichkeit .....  | 127 |
| β) europarechtliche Problematik .....   | 127 |
| αα) Gewinnabführungsvertrag als<br>Voraussetzung der Organschaft .....  | 128 |
| ββ) Gewinnabführungsvertrag und<br>Rechtsfolgen eigener Art .....   | 129 |
| γ) Ergebnis .....   | 130 |
| bb) Der doppelte Inlandsbezug bei<br>Organgesellschaften .....  | 130 |
| α) Prüfung der Vereinbarkeit mit<br>europarechtlichen Vorgaben .....  | 131 |
| β) Ergebnis .....   | 131 |
| cc) Der umgekehrte Fall des Gewinntransfers .....   | 132 |

|  |     |
|--|-----|
| a) Oy AA .....   | 132 |
| β) Folgerung für eine Beurteilung de lege lata .....   | 135 |
| b) Folgerungen für eine mögliche Neuregelung .....   | 136 |
| aa) geltungserhaltende Reduktion .....   | 136 |
| bb) Ausgestaltung einer europarechtskonformen<br>Regelung .....  | 138 |
| a) Abschaffung der Organschaft .....   | 138 |
| β) Anpassung an die<br>Mindestanforderungen .....  | 138 |
| γ) Gruppenbesteuerung; isolierte<br>Verlustberücksichtigung .....  | 140 |
| δ) Gruppenbesteuerung; umfassende<br>Gewinn- und Verlustberücksichtigung .....                                     | 143 |
| cc) Ergebnis .....   | 143 |
| III. Außerdem: Die Regelung des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KStG .....  | 144 |
| Sechstes Kapitel: Die Körperschaftsteuerpflichtigkeit der<br>Drittstaaten-Scheinauslandsgesellschaft .....         |     |
| A. DBA-rechtliche Einflüsse .....  | 147 |
| B. Die Delaware-Entscheidung des BFH .....   | 148 |
| C. Folgerungen für die steuerrechtliche Qualifikation .....  | 150 |
| I. Drittstaaten-Gesellschaft als Körperschaft im Sinne des<br>§ 1 Abs. 1 KStG .....                                | 150 |
| II. Erfordernis des Typenvergleichs .....  | 150 |
| 1. Das Diskriminierungsverbot des Art. 24 OECD-MA .....  | 151 |
| a) Voraussetzungen des Art. 24 OECD-MA .....   | 151 |
| aa) Art. 24 Abs. 1 OECD-MA .....   | 151 |
| α) Staatsangehöriger eines Vertragsstaates .....   | 151 |
| β) andere oder belastendere Besteuerung .....  | 152 |
| γ) in gleichen Verhältnissen .....   | 152 |
| αα) Definition und Anwendung auf<br>Kapitalgesellschaften .....  | 152 |
| ββ) Typenvergleich zur Feststellung der<br>gleichen Verhältnisse .....   | 153 |
| bb) Art. 24 Abs. 5 OECD-MA .....   | 154 |
| b) Zwischenergebnis .....  | 154 |
| c) Unterschiede zwischen DBA- und EU-rechtlichen<br>Diskriminierungsverboten .....                                 | 154 |
| aa) Schutzbereich und Rechtfertigungsmöglichkeit .....   | 154 |
| bb) Zielrichtung/Zweck .....   | 155 |
| cc) Erstreckung des Anwendungsbereichs des<br>Art. 24 OECD-MA auf auf EU-Recht<br>beruhenden Vergünstigungen ..... | 155 |
| 2. Meistbegünstigungsklauseln .....  | 157 |
| a) Zugang zu auf EU-Recht beruhenden Vorteilen .....   |     |

|   |     |
|---|-----|
| Inhaltsverzeichnis                                    | XV  |
| oder Vorbehalt zugunsten von EU-Gesellschaften? ..... | 157 |
| b) Ergebnis .....                                     | 158 |
| 3. „Vereinbarte“ Niederlassungsfreiheit .....         | 158 |
| 4. Ergebnis .....                                     | 159 |
| Siebttes Kapitel: Schlussthesen .....                 | 161 |
| Literaturverzeichnis .....                            | 163 |