

Inhaltsübersicht

Seite

Geleitwort	VII
Vorwort	IX
Inhaltsverzeichnis	XIII

§ 1 Einleitung

A. Einführung in die Fragestellung	1
B. Gang der Untersuchung	6

§ 2

Insolvenzrecht: Die Normierung der „nahestehenden Person“ in § 138 InsO

A. Grundlagen des § 138 InsO	9
B. Tatbestandliche Ausgestaltung des § 138 InsO	13
C. Zusammenfassende Analyse des insolvenzrechtlichen Begriffsverständnisses	29

§ 3

Bilanzrecht: Die Angabepflichten zu „nahestehenden Unternehmen und Personen“ nach §§ 285 Nr. 21 und 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB i. V. m. IAS 24

A. Grundlagen	33
B. Die „nahestehenden Unternehmen und Personen“ nach IAS 24.9 bis 24.11	47
C. Zusammenfassende Analyse des bilanzrechtlichen Begriffs- verständnisses	70

§ 4

Die „nahestehende Person“ im Steuerrecht

A. Vorüberlegungen zur Einordnung der „nahestehenden Person“	75
B. Verdeckte Gewinnausschüttung: Die Rechtsprechungs- grundsätze zur „nahestehenden Person“	77
C. Außensteuergesetz, § 1 Abs. 2 AStG	123

XI

D. Mindestbemessungsgrundlage, § 10 Abs. 5 UStG	146
E. Abgeltungsteuer, § 32d EStG	170
F. Zinsschranke, § 8a KStG i. V. m. § 4h EStG	196
G. Beteiligung an anderen Körperschaften, § 8b KStG	209
H. Verlustabzug, § 8c KStG	220
I. Exkurs: „besondere Beziehungen“ im Sinne des Art. 11 Abs. 6 OECD-MA, Art. 12 Abs. 4 OECD-MA und des Art. 4 Abs. 2 EU-Zins-/Lizenz-RL sowie dessen Umsetzung in § 50g Abs. 2 Nr. 2 EStG	238
J. Zusammenfassende Analyse der „nahestehenden Person“ im Steuerrecht	244

§ 5

Überlegungen zu einer steuerrechtlichen Definition der „nahestehenden Person“ de lege ferenda

A. Vergleichende Zusammenschau: Vorbildcharakter der insolvenz- und handelsbilanzrechtlichen Begriffsdefinitionen für eine steuerrechtliche Begriffsbildung?	257
B. Schlussfolgerungen für die Ausgestaltung einer steuer- rechtlichen Begriffsdefinition	266
C. Konkrete Ausgestaltung einer zweistufigen Begriffsdefinition . .	269

§ 6

Zusammenfassung der Ergebnisse

Abkürzungsverzeichnis	293
Literaturverzeichnis	297
Stichwortverzeichnis	315

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Geleitwort	VII
Vorwort	IX
Inhaltsübersicht	XI

§ 1 Einleitung

A. Einführung in die Fragestellung	1
B. Gang der Untersuchung	6

§ 2

Insolvenzrecht: Die Normierung der „nahestehenden Person“ in § 138 InsO

A. Grundlagen des § 138 InsO	9
I. Einordnung der Vorschrift	9
II. Überblick über die Anwendungsfälle	10
III. Bedürfnis für eine insolvenzrechtliche Sonderbehandlung „nahestehender Personen“	11
B. Tatbestandliche Ausgestaltung des § 138 InsO	13
I. Tatbestandssystematik	13
II. Insolvenz einer natürlichen Person, § 138 Abs. 1 InsO	14
1. Ehegatte und sonstiger Lebenspartner, § 138 Abs. 1 Nr. 1, 1a InsO	14
2. Nahe Verwandte, § 138 Abs. 1 Nr. 2 InsO	15
3. In häuslicher Gemeinschaft lebende Personen und Personen mit dienstvertraglicher Verbindung zum Schuldner, § 138 Abs. 1 Nr. 3 InsO	16
4. Gesellschaftsrechtliche Beziehungen, § 138 Abs. 1 Nr. 4 InsO	17
III. Insolvenz einer juristischen Person oder einer Gesellschaft ohne Rechtspersönlichkeit, § 138 Abs. 2 InsO	18
1. Organmitglieder, persönlich haftende und qualifiziert beteiligte Gesellschafter, § 138 Abs. 2 Nr. 1 InsO	18
a) Grundlagen des Absatzes 2	18
b) Mitglieder des Vertretungs- oder Aufsichtsorgans, § 138 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 1 InsO	18
c) Persönlich haftende Gesellschafter des Schuldners, § 138 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 InsO	20

d) Zu einem Viertel am Kapital beteiligte Gesellschafter, § 138 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 3 InsO	20
2. Vergleichbare gesellschaftsrechtliche oder dienstvertrag- liche Verbindung, § 138 Abs. 2 Nr. 2 InsO	22
a) Grundlagen	22
b) Vergleichbare gesellschaftsrechtliche Verbindung	23
c) Vergleichbare dienstvertragliche Verbindung	26
3. Ausdehnung der gesellschaftsrechtlichen Näheverhält- nisse, § 138 Abs. 2 Nr. 3 InsO	28
C. Zusammenfassende Analyse des insolvenzrechtlichen Begriffsverständnisses	29

§ 3

**Bilanzrecht: Die Angabepflichten zu „nahestehenden Unternehmen
 und Personen“ nach §§ 285 Nr. 21 und 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB
 i. V. m. IAS 24**

A. Grundlagen	33
I. Einordnung der Regelung	33
II. Das bilanzrechtliche Bedürfnis nach einer Offenlegung von Geschäften mit „nahestehenden Unternehmen und Personen“	36
1. Die möglichen Auswirkungen auf das berichtende Unter- nehmen	36
2. Irreführende Wirkung von Abschlussinformationen	38
3. Offenlegung als Antwort und als Ziel der Rechnungs- legung	40
III. Die handelsrechtlichen Angabepflichten nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB	41
1. Wesentliche Geschäfte	41
2. Marktunüblichkeit der Geschäfte	43
3. Umfang der Einzelangaben	44
IV. Überblick über sonstige Angabepflichten von Näheverhält- nissen	46
B. Die „nahestehenden Unternehmen und Personen“ nach IAS 24.9 bis 24.11	47
I. Systematik und Überblick über die Begriffsbestimmung in IAS 24.9 bis IAS 24.11	47
II. Bedeutung der sogenannten „wirtschaftlichen Betrachtungs- weise“, IAS 24.10	49
III. Die von IAS 24.9 bis 24.11 erfassten Näheverhältnisse im Einzelnen	51

1. Eine Person oder ein naher Familienangehöriger dieser Person als nahestehende Person, IAS 24.9 a)	51
a) Beherrschung des berichtenden Unternehmens oder Beteiligung an dessen gemeinschaftlicher Führung, IAS 24.9 a) i)	51
(1) Beherrschung	51
(2) Gemeinschaftliche Führung	53
b) Maßgeblicher Einfluss auf das berichtende Unternehmen, IAS 24.9 a) ii)	54
c) Schlüsselposition im Management des berichtenden Unternehmens oder seines Mutterunternehmens, IAS 24.9 a) iii)	56
d) Nahe Familienangehörige einer Person	58
2. Ein Unternehmen als nahestehende Person, IAS 24.9 (b) ..	63
3. Negativabgrenzung nach IAS 24.11	64
C. Zusammenfassende Analyse des bilanzrechtlichen Begriffsverständnisses	70

§ 4

Die „nahestehende Person“ im Steuerrecht

A. Vorüberlegungen zur Einordnung der „nahestehenden Person“	75
B. Verdeckte Gewinnausschüttung: Die Rechtsprechungsgrundsätze zur „nahestehenden Person“	77
I. Grundzüge der verdeckten Gewinnausschüttung	77
1. Grundlagen und Einordnung	77
2. Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis	81
a) Zentrale Bedeutung des Tatbestandsmerkmals	81
b) Feststellung der Veranlassung durch die Rechtsprechung	82
(1) Konkrete Veranlassungsprüfung und Veranlassungsprüfung anhand von Hilfskriterien	82
(2) Fremdvergleich	83
i. Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters	83
ii. Angemessenheit, Ernstlichkeit und Üblichkeit einer Vereinbarung	86
iii. Indizwirkung des Fremdvergleichs	87
(3) Sonderregeln für den beherrschenden Gesellschafter	88
II. Verdeckte Gewinnausschüttungen an „nahestehende Personen“	89

1. Grundlagen der verdeckten Gewinnausschüttung an dritte Personen	89
2. Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung an nahestehende Personen	91
a) Kein aliud zur „allgemeinen“ verdeckten Gewinnausschüttung	91
b) Prüfungsmaßstab für die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis bei Leistungen der Gesellschaft an Dritte	92
c) Vermögensvorteil für den Gesellschafter erforderlich?	93
3. Beweisrechtliche Bedeutung des Näheverhältnisses für die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis	96
a) Anscheinsbeweis und Indizienbeweis	96
b) Grundlegende Änderung der Rechtsprechung?	98
4. Überblick über ausgewählte Beziehungen zwischen Gesellschafter und Drittem in der Rechtsprechung	99
a) Zuwendungsempfänger ist eine natürliche Person	99
(1) Familienrechtliche Beziehungen	99
i. Ehegatten und nichteheliche Lebensgemeinschaft	99
ii. Sonstige „nahe Verwandte“	101
(2) Sonstige persönliche Näheverhältnisse	103
i. Freundschaft	103
ii. Jahrelange geschäftliche Zusammenarbeit	104
iii. Berufsverbundenheit	105
b) Zuwendungsempfänger ist eine Gesellschaft oder eine sonstige Körperschaft	106
(1) Grundlagen der „Gesellschafteridentität“	106
(2) Konzernmäßig verbundene Unternehmen als Hauptanwendungsfall	108
(3) Anforderungen an die Beteiligungsverhältnisse	109
(4) Zuwendungen an „mittelbare Gesellschafter“	112
(5) Zuwendungen an Vereins- und Innungsmitglieder sowie Genossen	113
(6) Spenden und verdeckte Gewinnausschüttung	115
c) Schuldübernahme im weiteren Sinne	118
III. Zusammenfassung und vorläufige Würdigung	119
C. Außensteuergesetz, § 1 Abs. 2 AStG	123
I. Grundzüge des § 1 AStG	123
1. Einordnung	123
2. Überblick über den Regelungsgehalt des § 1 AStG	124
3. Die Dokumentations- und Mitwirkungspflichten nach § 90 Abs. 3 AO	125

II. Die „nahestehende Person“, § 1 Abs. 2 AStG	126
1. Überblick über die Regelungssystematik des § 1 Abs. 2 AStG	126
2. Nahestehen aufgrund gesellschaftsrechtlicher Beteiligung, § 1 Abs. 2 Nr. 1 und 2 AStG	127
a) Wesentliche Beteiligung	127
b) Beherrschender Einfluss	130
3. Nahestehen mittels einer dritten Person, § 1 Abs. 2 Nr. 2 AStG	133
4. Geschäftsfremde Einflussmöglichkeiten zwischen nahestehender Person und Steuerpflichtigem, § 1 Abs. 2 Nr. 3 Alt. 1 AStG	134
5. Interessenidentität, § 1 Abs. 2 Nr. 3 Alt. 2 AStG	137
III. Zusammenfassung	141
IV. Kritik und Überlegungen de lege ferenda	143
D. Mindestbemessungsgrundlage, § 10 Abs. 5 UStG	146
I. Grundzüge des § 10 UStG	146
1. Einordnung und Überblick	146
2. Grundtatbestand: Entgelt als Bemessungsgrundlage, § 10 Abs. 1 UStG	148
3. Die „Ausnahmetatbestände“ in § 10 Abs. 4 und § 10 Abs. 5 UStG	149
II. Die „nahestehende Person“ als Tatbestandsmerkmal der Mindestbemessungsgrundlage, § 10 Abs. 5 UStG	151
1. Unionsrechtlicher Kontext der deutschen Mindestbemessungsgrundlage in § 10 Abs. 5 UStG	151
2. Die drei Fallgruppen von Nähebeziehungen in § 10 Abs. 5 Nr. 1 und Nr. 2 UStG	153
3. Einschränkungen des Anwendungsbereichs des § 10 Abs. 5 UStG	154
a) Tatbestandliche Einschränkung „auf Grund des Dienstverhältnisses“, § 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG	154
b) Vereinbarung eines „marktüblichen Entgelts“	155
(1) Teleologische Reduktion der Bemessungsgrundlage auf den Marktpreis	155
(2) Die Vereinbarung eines lediglich „symbolischen Preises“	157
4. Grundsätzliche Kritik an der Ausgestaltung des § 10 Abs. 5 UStG	158
III. Meinungsstand zum Auslegungsmaßstab der „nahestehenden Person“ im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG	160
1. Finanzverwaltung	160
2. Rechtsprechung	160
a) Finanzgerichte	160

(1) FG Köln v. 20.2.1986	160
(2) FG München v. 6.10.1988	162
(3) FG Münster v. 7.9.2006	163
(4) FG Düsseldorf v. 26.11.2008	164
(5) Zwischenergebnis	165
b) Bundesfinanzhof	165
c) EuGH	166
3. Schrifttum	166
IV. Stellungnahme	168
V. Ergebnis	170
E. Abgeltungsteuer, § 32d EStG	170
I. Grundzüge des § 32d EStG	170
1. Einordnung der Vorschrift	170
2. Überblick über die Vorschrift	171
a) Regelungsgehalt und Normstruktur	171
b) Überblick über die Ausnahmen von der Anwendung des gesonderten Steuertarifs, § 32d Abs. 2 EStG	172
II. Die Missbrauchsvermeidung nach § 32d Abs. 2 Nr. 1 EStG	173
1. Bedeutung und Zweck von Abs. 2 Nr. 1	173
2. Überblick über die einzelnen Näheverhältnisse des Abs. 2 Nr. 1 EStG	174
3. Regelungstechnische Bedeutung des Tatbestandsmerk- mals der „nahestehenden Person“, § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG	175
III. Meinungsstand zum Auslegungsmaßstab der „nahestehenden Person“ im Sinne des § 32d Abs. 2 Nr. 1 EStG	176
1. Ausgangslage und Gesetzesmaterialien	176
2. Die verschiedenen Auslegungsvorschläge	178
a) Finanzverwaltung (BMF-Schreiben)	178
b) Rechtsprechung	179
c) Schrifttum	182
(1) Überblick über Meinungsstand	182
(2) Die zwei an der Gesetzesbegründung orientierten Ansätze	185
i. Direkte Anwendung der Kriterien der Gesetzes- begründung	185
ii. Erfordernis einer „weitgehenden Interesseniden- tät“ und eines „Gesamtbelastungsvorteils“	187
IV. Stellungnahme	189
1. Auslegungsmaßstab	189
2. Stiftung als „nahestehende Person“ im Sinne des § 32d Abs. 2 EStG	192
V. Ergebnis	195

F. Zinsschranke, § 8a KStG i. V. m. § 4h EStG	196
I. Grundzüge des § 8a KStG	196
1. Einordnung der Vorschrift	196
2. Überblick über die allgemeine Zinsschranke des § 4h EStG	197
3. Normstruktur und Regelungsgehalt der Zinsschranken-Regelung für Körperschaften, § 8a KStG i. V. m. § 4h EStG	199
II. Der Kreis der „schädlichen Geldgeber“: Die „nahestehende Person“ als Tatbestandsmerkmal der Rückausnahmen in § 8a Abs. 2 und Abs. 3 Satz 2 KStG	201
III. Die Verweisung auf die außensteuerrechtliche Begriffsdefinition des § 1 Abs. 2 AStG in § 8a Abs. 2 und Abs. 3 KStG ..	202
1. Begriffliche Folgeprobleme und Korrekturbedarf	202
2. Konkurrenzverhältnis zwischen der Rechtsstellung als Anteilseigner und der Rechtsstellung als „nahestehende Person“	203
3. Natürliche Personen als „nahestehende Personen“ im Sinne der § 8a Abs. 2 und Abs. 3 KStG	206
4. Stellungnahme	207
IV. Ergebnis	209
G. Beteiligung an anderen Körperschaften, § 8b KStG	209
I. Grundzüge des § 8b KStG	209
1. Einordnung der Vorschrift	209
2. Überblick über den zentralen Regelungsgehalt der Norm ..	210
II. Die „nahestehende Person“ als Tatbestandsmerkmal des § 8b Abs. 1 Satz 4 und Abs. 3 Satz 5 KStG	212
1. § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG	212
2. § 8b Abs. 3 Satz 5 KStG	212
III. Meinungsstand zum Auslegungsmaßstab der „nahestehenden Person“ in § 8b Abs. 1 Satz 4 und § 8b Abs. 3 Satz 5 KStG i. V. m. § 1 Abs. 2 AStG	215
1. § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG	215
2. § 8b Abs. 3 Satz 5 KStG	216
3. Stellungnahme	219
IV. Ergebnis	220
H. Verlustabzug, § 8c KStG	220
I. Grundzüge des § 8c KStG	220
1. Einordnung der Vorschrift	220
2. Überblick über die Vorschrift	221
a) Normstruktur und Regelungsgehalt	221
b) Grundtatbestand des „schädlichen Beteiligungs-erwerbs“	223

c) Rechtsfolge des anteiligen oder vollständigen Unter- gangs der Verlustnutzung	224
d) Rechtscharakter und Verhältnis zu § 42 AO	225
II. Die „nahestehende Person“ als Tatbestandsmerkmal des § 8c Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 KStG	227
1. Erwerberkreis „an einen Erwerber oder diesem nahe- stehende Personen“	227
2. Gleichstellung einer „Gruppe von Erwerbern mit gleich- gerichteten Interessen“, § 8c Abs. 1 Satz 3 KStG	228
III. Meinungsstand zum Auslegungsmaßstab der „nahe- stehenden Person“ in § 8c Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 KStG ..	230
1. Ausgangspunkt: unbestimmter Rechtsbegriff	230
2. Auslegungsvorschläge	230
a) Finanzverwaltung	230
b) Rechtsprechung	231
c) Schrifttum	231
3. Stellungnahme	234
IV. Ergebnis	237
I. Exkurs: „besondere Beziehungen“ im Sinne des Art. 11 Abs. 6 OECD-MA, Art. 12 Abs. 4 OECD-MA und des Art. 4 Abs. 2 EU-Zins-/Lizenz-RL sowie dessen Umsetzung in § 50g Abs. 2 Nr. 2 EStG	238
I. Überblick	238
II. Grundzüge des Art. 11 OECD-MA	239
1. Einordnung der Vorschrift	239
2. Überblick über die Vorschrift	240
III. Fremdvergleichsvorbehalt des Art. 11 Abs. 6 OECD-MA ..	241
1. Zweck und Anwendungsbereich der Ausnahmeregelung ..	241
2. Begriff der „besonderen Beziehungen“	242
IV. Ergebnis	244
J. Zusammenfassende Analyse der „nahestehenden Person“ im Steuerrecht	244
I. Die Essenz der untersuchten steuerrechtlichen Institute im Überblick	244
1. Verdeckte Gewinnausschüttung	244
2. Außensteuergesetz, § 1 Abs. 2 AStG	245
3. Mindestbemessungsgrundlage, § 10 Abs. 5 UStG	246
4. Abgeltungsteuer, § 32d Abs. 2 EStG	247
5. Zinsschranke, § 8a KStG i. V. m. § 4h EStG	248
6. Beteiligung an anderen Körperschaften, § 8b KStG	248
7. Verlustabzug bei Körperschaften, § 8c KStG	249
II. Versuch einer Systematisierung	250
1. Fremdüblichkeit der Vereinbarung	250

2. Bezugspunkt des Nahestehens	252
3. Zeitbezug des Nahestehens	253
III. Kritik und Interpretation des steuerrechtlichen Befundes	253

§ 5

Überlegungen zu einer steuerrechtlichen Definition der „nahestehenden Person“ de lege ferenda

A. Vergleichende Zusammenschau: Vorbildcharakter der insolvenz- und handelsbilanzrechtlichen Begriffsdefinitionen für eine steuerrechtliche Begriffsbildung?	257
I. Verfahrensrechtlicher Kontext	257
II. Strukturmerkmale der „nahestehenden Person“ im vergleichenden Überblick	259
1. Die Trennung zwischen natürlichen Personen und juristischen Personen sowie Personengesellschaften	259
2. Marktunübliche Vereinbarung als Voraussetzung der Norm	261
3. Die Einbeziehung familiärer Beziehungen	262
4. Der Umgang mit „faktischen Näheverhältnissen“ als Spiegel der bereichsspezifischen Zwecksetzungen	263
a) Persönliche Beziehungen außerhalb des familiären Umfelds	263
b) Wirtschaftliche Abhängigkeit	264
5. Zwischenergebnis	265
B. Schlussfolgerungen für die Ausgestaltung einer steuerrechtlichen Begriffsdefinition	266
I. Begrenzung auf Fälle marktunüblicher Vereinbarungen	266
II. Anforderungen an die Regelungstechnik	267
1. Elastizität des begrifflichen Anwendungsbereichs: Keine abschließende Begriffsdefinition	267
2. Einbeziehung faktischer Näheverhältnisse	267
3. Abgestufte Begriffsdefinition zur Gewährleistung von Einzelfallgerechtigkeit, Praktikabilität und Rechtsicherheit	268
C. Konkrete Ausgestaltung einer zweistufigen Begriffsdefinition	269
I. Sprachliche Anlehnung an die Formel aus den Rechtsprechungsgrundsätzen zur verdeckten Gewinnaus schüttung (1. Stufe)	269
II. Widerlegbare Vermutungsregel bei bestimmten Näheverhältnissen (2. Stufe)	269
1. Vorzugswürdigkeit einer widerlegbaren Vermutung	269
2. Natürliche Personen	270

3. Juristische Personen und Personengesellschaften	271
a) Die 10-Prozent-Grenze als relevante Beteiligungs- und Stimmrechtshöhe	271
b) Weitere besondere Näheverhältnisse	274
III. Vorschlag für einen neu zu schaffenden § 15a AO „Nahe- stehende Personen“	275
1. § 15a AO „Nahestehende Personen“	275
2. Folgeänderungen	276
a) „Nahestehende Personen im Sinne des § 15a AO“	276
b) Verzicht auf die „nahestehende Person“ in § 8c Abs. 1 KStG und Verweis in § 8a Abs. 2 und Abs. 3 KStG	277
3. Abschließende Bewertung des Vorschlags	278
§ 6 Zusammenfassung der Ergebnisse	281
Abkürzungsverzeichnis	293
Literaturverzeichnis	297
Stichwortverzeichnis	315