

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	XXIII
Einleitung .....	1
Kapitel 1: Zivilrechtliche Grundlagen .....	5
A. Zivilrechtliche Grundlagen in Deutschland .....	6
I. Personengesellschaften und Körperschaften im deutschen Recht .....	6
II. Überblick über ausgewählte Personengesellschaften des deutschen Rechts .....	8
1. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) .....	8
2. Die offene Handelsgesellschaft (OHG) .....	8
3. Die Kommanditgesellschaft (KG) .....	9
B. Zivilrechtliche Grundlagen in Japan .....	10
I. Lage vor der Gesellschaftsrechtsreform 2005 / 2006 .....	10
1. Das Recht der Gesellschaften (kaisha) vor der Reform .....	10
2. Das Recht der Vereinigungen (kumiai) vor der Reform .....	11
II. Zustand nach der Gesellschaftsrechtsreform 2006 sowie Einführung zu den behandelten Rechtsformen .....	14
1. Überblick über die Anteilsgesellschaften (mochibun-kaisha) des japanischen Gesellschaftsgesetzes (kaisha-hô) .....	17
a. Gründung, Haftung und Leistung der Einlage .....	17
b. Geschäftsführung und Vertretung .....	20
c. Übertragung der Anteile und Ausscheiden von Gesellschaftern .....	21
d. Auflösung der Gesellschaft .....	24
e. Bilanzierung und Rechnungslegung .....	24
2. Überblick über die jGbR (nin'i-kumiai) .....	25
a. Gründung, Haftung und Leistung der Einlage .....	25
b. Geschäftsführung und Vertretung .....	28

c.	Wechsel im Bestand der Mitglieder .....	30
d.	Auflösung und Abwicklung .....	32
e.	Bilanzierung und Rechnungslegung der jGbR .....	33
3.	Überblick über die jLLP (yûgen-sekinin jigyô-kumiai) .....	34
a.	Gründung, Haftung und Leistung der Einlage .....	34
b.	Geschäftsführung und Vertretung .....	36
c.	Wechsel im Mitgliederbestand und Ausscheiden von Mitgliedern .....	37
d.	Auflösung und Abwicklung .....	38
e.	Bilanzierung und Rechnungslegung .....	39
C.	Zwischenergebnis .....	39
I.	Die Personengesellschaft im deutschen Recht .....	39
II.	Personengesellschaft (jinteki-kaisha) und Kapitalgesellschaft (butteki-kaisha) im japanischen Recht .....	39
III.	Gesellschaft (kaisha) und Vereinigung (kumiai) im japanischen Recht .....	41
Kapitel 2: Die Besteuerung von Personengesellschaften in Deutschland und Japan .....		43
A.	Die Besteuerung von Personengesellschaften in Deutschland .....	43
I.	Transparenz im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht .....	43
II.	Überblick über die Besteuerung von gewerblich tätigen Personengesellschaften und deren Gesellschaftern .....	44
1.	Der Mitunternehmerbegriff .....	44
2.	Zweistufige Gewinnermittlung .....	46
a.	Ebene der Gesellschaft .....	47
b.	Ebene des Gesellschafters .....	47
III.	Überblick über die Besteuerung vermögensverwaltender Personengesellschaften .....	48
B.	Die Besteuerung von Personengesellschaften in Japan .....	49
I.	Ertragsbesteuerung der Gesellschaft (kaisha) .....	49
1.	Besteuerung nach dem jKStG (hôjinzei-hô) .....	50

a.	Steuerpflichtige (nôzei-gimusha) .....	50
b.	Umfang der Besteuerung und Besteuerungsgrundlage .....	50
aa.	Inländische Körperschaften .....	51
bb.	Ausländische Körperschaften .....	51
2.	Besteuerung nach dem jEstG .....	54
a.	Inländische Körperschaften .....	55
b.	Ausländische Körperschaften .....	55
3.	Unilateraler Ausgleich von Doppelbesteuerung und Doppelbelastung .....	56
a.	Steueranrechnung .....	56
b.	Steuerfreistellung für Auslandsdividenden .....	58
c.	Exkurs: Dividendenfreistellung bei Ausschüttungen zwischen japanischen inländischen Körperschaften .....	59
II.	Die Ertragsbesteuerung der Vereinigungen (kumiai) .....	60
1.	Transparente Besteuerung und Gewinnermittlung bei jGmbH und jLLP .....	60
2.	Besteuerung von natürlichen Personen als Mitglieder einer jGmbH und jLLP .....	63
a.	Unbeschränkt Steuerpflichtige .....	63
b.	Beschränkt Steuerpflichtige .....	65
aa.	Alte Rechtslage bis Ende 2016 .....	66
bb.	Neue Rechtslage ab 2017 .....	67
3.	Besteuerung von Körperschaften als Mitglieder einer jGmbH oder jLLP .....	67
a.	Inländische Körperschaften .....	67
b.	Ausländische Körperschaften .....	68

## Kapitel 3: Die steuerliche Einordnung ausländischer Rechtsformen in Deutschland und Japan..... 71

### A. Einführung..... 71

I.	Die Einordnung ausländischer Rechtsformen für steuerrechtliche Zwecke .....	71
----	--	----

II. Die steuerliche Einordnung ausländischer Rechtsformen und Abkommensrecht.....	72
B. Die Einordnung ausländischer Rechtsformen für Zwecke der Besteuerung in Deutschland.....	74
I. Einordnung von Rechtsformen anhand des Typenvergleiches.....	74
1. Vorgehensweise beim Typenvergleich .....	77
2. Die Beschreibung der Struktur der ausländischen Rechtsform .....	79
3. Der Vergleich mit deutschen Rechtsformen.....	81
4. Die Vergleichskriterien der Rechtsprechung und Finanzverwaltung .....	85
a. Die einzelnen Vergleichskriterien.....	85
aa. Zentralisierte Geschäftsführung und Vertretung.....	85
bb. Beschränkte Haftung.....	87
cc. Freie Übertragbarkeit der Anteile .....	87
dd. Gewinnzuteilung.....	87
ee. Kapitalaufbringung.....	88
ff. Unbegrenzte Lebensdauer der Gesellschaft.....	88
gg. Gewinnverteilung .....	89
hh. Formale Gründungsvoraussetzungen .....	89
b. Das Verhältnis der Kriterien zueinander .....	89
II. Einordnung japanischer Rechtsformen für Zwecke der Besteuerung in Deutschland.....	91
1. Einordnung der Anteilsgesellschaften (mochibun-kaisha).....	91
a. Einordnung der jOHG (gōmei-kaisha) und jKG (gōshi-kaisha).....	91
aa. Vergleichbarkeit mit bestimmten deutschen Rechtsformen .....	91
bb. Einordnungsergebnis .....	96
b. Einordnung der jLLC (gôdô-kaisha).....	96
aa. Vergleichbarkeit mit bestimmter deutscher Rechtsform .....	96

bb.	Abstrakter Vergleich zu deutschen Kapital- und Personengesellschaften.....	97
cc.	Einordnungsergebnis .....	99
2.	Einordnung der behandelten Vereinigungen (kumiai) .....	99
a.	Einordnung der jGmbH .....	99
aa.	Vergleichbarkeit mit bestimmter deutscher Rechtsform.....	99
bb.	Einordnungsergebnis.....	102
b.	Einordnung der jLLP .....	103
aa.	Vergleichbarkeit mit bestimmter deutscher Rechtsform.....	103
bb.	Abstrakter Vergleich zu deutschen Kapital- und Personengesellschaften .....	103
cc.	Einordnungsergebnis.....	105
III.	Zwischenergebnis .....	106
C.	Die Einordnung ausländischer Rechtsformen für Zwecke der Besteuerung in Japan .....	107
I.	Ähnlichkeit ausländischer Rechtsformen mit japanischen Körperschaften (hōjin-gaitōsei) .....	108
1.	Kriterien zur Einordnung ausländischer Rechtsformen des Steuerschiedsgerichtes, der NTA und ausgewählter Distrikt- und Obergerichte .....	109
a.	Einordnung der New York-LLC .....	109
aa.	Entscheidung des Steuerschiedsgerichts v. 26.02.2001 .....	109
bb.	Schreiben der NTA zur amerikanischen LLC .....	110
cc.	Urteile zur New York-LLC des Distriktgerichtes Saitama v. 16.05.2007 und des Obergerichtes Tokyo v. 10.10.2007 .....	111
b.	Urteile zur Bermuda-LPS des Distriktgerichtes Tokyo v. 30.08.2012 sowie des Obergerichtes Tokyo v. 05.02.2014 .....	112
c.	Urteile zur Delaware-LPS.....	114

aa.	Urteile des Distriktgerichts Tokyo v. 19.07.2011 und des Distriktgerichts Nagoya v. 14.12.2011 .....	115
bb.	Urteil des Distriktgerichts Osaka v. 17.12.2010 .....	116
cc.	Urteil des Obergerichts Nagoya v. 24.01.2013.....	117
dd.	Urteile des Obergerichts Tokyo v. 13.03.2013 sowie des Obergerichts Osaka v. 25.04.2013 .....	118
2.	Bewertung der Einordnungskriterien des Steuerschiedsgerichtes, der NTA sowie der dargestellten gerichtlichen Entscheidungen.....	119
a.	Der dem Privatrecht entlehnte Körperschaftsbegriff (hōjin no shakuyō-gainen).....	120
b.	Anknüpfung an den Körperschaftsstatus im Gründungsrecht.....	121
c.	Einordnung anhand der Charakteristika von Körperschaften im japanischen Recht.....	124
d.	Einordnungskriterien der nationalen Steuerbehörde (kokuzei-chō) aus dem Schreiben zur amerikanischen LLC .....	126
e.	Verlustzuordnungssubjekt als Kriterium.....	128
3.	Kriterien zur Einordnung des OGH in seiner Entscheidung vom 17.07.2015.....	129
4.	Bewertung der Einordnungskriterien des OGH-Urteils v. 17.07.2015 .....	131
5.	Überlegungen zu anderen Einordnungsansätzen.....	135
a.	Einordnung ohne Rückgriff auf den Begriff der Körperschaft .....	135
b.	Regelungen über ausländische Gesellschaften (gaikoku-kaisha) des jGesG .....	136
c.	Art. 823 jGesG als Grundlage der Einordnungsentscheidung (seishitsu-kettei).....	138
d.	Kriterien zur Einordnung einer Rechtsform als ausländische Gesellschaft (gaikoku-kaisha) i.S.d. Art. 2 Nr. 2 jGesG.....	141
6.	Zwischenergebnis .....	143

II.	Einordnung deutscher Rechtsformen für Zwecke des japanischen Steuerrechts.....	143
1.	Versuch der Einordnung anhand der Kriterien des OGH in seinem Urteil v. 17.07.2015.....	144
2.	Einordnung anhand der dargestellten Literaturauffassung.....	145
a.	Einordnung der deutschen OHG und KG für Besteuerungszwecke in Japan.....	145
aa.	Struktur und Gründung der Rechtsformen.....	145
bb.	Geschäftsführung und Vertretung.....	147
cc.	Satzungsänderung, Auflösung der Rechtsform und Stellung der Gesellschafter.....	150
dd.	Einordnungsentscheidung für die deutsche OHG und KG.....	151
b.	Einordnung der deutschen GbR für japanische Besteuerungszwecke .....	151
aa.	Struktur und Gründung der Rechtsformen.....	151
bb.	Geschäftsführung und Vertretung.....	152
cc.	Satzungsänderung, Auflösung der Rechtsform und Stellung der Gesellschafter.....	153
dd.	Einordnungsentscheidung für die deutsche GbR .....	154
III.	Zwischenergebnis .....	155
Kapitel 4: Abkommensberechtigung von Personengesellschaften im DBA Deutschland-Japan....		
A.	Einführung und Begriff des Qualifikationskonfliktes .....	157
B.	Überblick über die Behandlung von subjektiven Qualifikationskonflikten anhand des OECD-MA.....	159
I.	Voraussetzungen der persönlichen Abkommensberechtigung gem. Art. 1 OECD-MA .....	161
1.	Personengesellschaften als Person i.S.d. Art. 3 Abs. 1 lit. a OECD-MA .....	161
a.	Überblick über die Auslegungsregel des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA.....	162
aa.	Abkommensorientiertes Verständnis .....	163

bb.	Anwenderstaatsorientierte Auffassung.....	164
cc.	Auslegung des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA und Diskussion.....	164
dd.	Ergebnis.....	167
b.	Personengesellschaften als Gesellschaften i.S.d. Art. 3 Abs. 1 lit. b OECD-MA.....	167
aa.	Folgen einer anwenderstaatsorientierten Auslegung des Gesellschaftsbegriffes.....	168
bb.	Folgen eines abkommensorientierten Verständnisses.....	169
cc.	Diskussion zur Auslegung des Gesellschaftsbegriffes und Ergebnis.....	171
c.	Personengesellschaften als andere Personenvereinigung gem. Art. 3 Abs. 1 lit. a Alt. 3 OECD-MA.....	174
2.	Ansässigkeit einer Personengesellschaft i.S.d. Art. 4 OECD-MA.....	175
II.	Behandlung bei gleicher steuerlicher Einordnung in beiden Vertragsstaaten.....	176
1.	Übereinstimmende transparente Einordnung.....	177
a.	Zwei-Staaten Sachverhalt.....	178
b.	Drei-Staaten Sachverhalt.....	178
2.	Übereinstimmende intransparente Einordnung .....	182
a.	Zwei-Staaten Sachverhalt.....	182
b.	Drei-Staaten Sachverhalt.....	183
III.	Behandlung bei unterschiedlicher steuerlicher Einordnung in den Vertragsstaaten .....	183
1.	Unterschiedliche Behandlung in Quellenstaat und im Staat der Gesellschaft .....	184
2.	Unterschiedliche Behandlung bei Ansässigkeit der Gesellschafter im Drittstaat .....	185
3.	Ansätze zur Lösung subjektiver Qualifikationskonflikte .....	187
a.	Lösungsansätze der OECD.....	187
aa.	Behandlung im Verhältnis Quellenstaat – Staat der Gesellschaft.....	188



bb.	Behandlung bei Ansässigkeit der Gesellschafter im Drittstaat .....	189
b.	Durchschlagen der Abkommensberechtigung .....	192
c.	Anwenderstaatsorientierte Sichtweise.....	193
d.	Auffassung der deutschen Finanzverwaltung/ des deutschen Gesetzgebers.....	194
aa.	Die BMF-Schreiben zur Anwendung von DBA auf Personengesellschaften.....	194
bb.	§ 50d Abs. 1 S. 11 EStG i.d.F. des AmtshilfeRLUmsG.....	196
cc.	Ergebnis .....	199
e.	Position des BFH .....	200
aa.	Überblick über ausgewählte Entscheidungen des BFH.....	200
bb.	Zusammenfassung .....	203
(1)	Behandlung bei Ansässigkeit der Gesellschafter im Inland .....	203
(2)	Behandlung im Verhältnis Quellenstaat – Sitzstaat.....	205
IV.	Stellungnahme und Ergebnis.....	206
C.	Subjektive Qualifikationskonflikte im DBA D-J.....	208
I.	Subjektive Abkommensberechtigung japanischer Vereinigungen (kumiai) sowie der deutschen GbR.....	209
1.	Vereinigungen (kumiai) und die deutsche GbR als Personen i.S.d. DBA D-J.....	209
2.	Ansässigkeit der japanischen Vereinigungen (kumiai) und der deutschen GbR in einem Vertragsstaat.....	210
3.	Zusammenfassung und Ergebnis .....	211
II.	Subjektive Abkommensberechtigung japanischer Anteilsgesellschaften (mochibun-kaisha).....	211
1.	Anteilsgesellschaften als Personen i.S.d. DBA D-J.....	211
a.	Auslegung des Gesellschaftsbegriffes durch Rückgriff auf das Recht des Anwenderstaates (Art. 3 Abs. 2 DBA D-J).....	212
b.	Auslegung des Gesellschaftsbegriffes aus dem Abkommenszusammenhang.....	213
c.	Ergebnis.....	214

2.	Ansässigkeit von Anteilsgesellschaften.....	214
3.	Exkurs: Gewinnausschüttung einer jOHG an ihren deutschen Gesellschafter .....	214
a.	Besteuerung des laufenden Gewinns.....	215
b.	Besteuerung der Gewinnverteilung/Ausschüttung.....	216
c.	Gesamtschau der divergierenden Betrachtungen.....	217
d.	Abkommensorientierte und anwenderstaatsorientierte Auffassung .....	218
e.	Ergebnis.....	221
III.	Subjektive Abkommensberechtigung der deutschen OHG und KG .....	222
1.	OHG und KG als Personen gem. Art. 3 Abs. 1 lit. e DBA D-J.....	222
2.	Ansässigkeit der OHG und der KG gem. Art. 4 DBA D-J.....	222
3.	Sonderregelung des Art. 7 Abs. 7 DBA D-J für die Abkommensanwendung auf OHG und KG .....	224
a.	Abkommensberechtigung der OHG und KG durch Art. 7 Abs. 7 DBA D-J.....	224
b.	Wirkung des Art. 7 Abs. 7 DBA D-J .....	227
c.	Rückgriff auf Parallelabkommen zur Bekräftigung des Ergebnisses .....	228
d.	Ergebnis.....	230
4.	Exkurs: Behandlung von Zinszahlungen einer deutschen OHG an einen japanischen Gesellschafter.....	231
a.	Besteuerung nach innerstaatlichem Recht .....	232
b.	Qualifikationskonflikt bei der Anwendung des DBA D-J.....	233
c.	Auswirkungen des Art. 7 Abs. 7 DBA D-J auf die steuerliche Einordnung der Zinszahlungen.....	233
d.	Verschiedene Ansichten zur Lösung des Qualifikationskonfliktes .....	234
e.	Einführung des § 50d Abs. 10 EStG a.F. ....	237
f.	Die Vorschrift des § 50d Abs. 10 EStG i.d.F. des AmtshilfeRLUmG .....	238
aa.	Abkommensüberschreitung durch § 50d Abs. 10 EStG .....	238

bb. Die Abkommensüberschreibung als Völkerrechtsverstoß .....	239
cc. Verfassungsmäßigkeit des § 50d Abs. 10 EStG.....	240
dd. Verstoß gegen europarechtliche Grundfreiheiten durch § 50d Abs. 10 EStG .....	241
ee. Anwendung des § 50d Abs. 10 EStG auf den Beispielsfall.....	243
g. Ergebnis.....	243

Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse .....	245
---	-----

Anhang I Ergänzungen zur Besteuerung japanischer Rechtsformen .....	249
--	-----

I. Ergänzungen zur Besteuerung japanischer Gesellschaften (kaisha) nach dem japanischen Körperschaft- und Einkommensteuergesetz.....	249
1. Rechtsquellen.....	249
2. Einteilung der Körperschaften im jKStG (nôzei-gimusha) .....	249
3. Besteuerung inländischer Körperschaften (naikoku-hôjin).....	251
a. Besteuerung nach dem jKStG (hôjinzei-hô) .....	251
aa. Umfang des zu versteuernden Einkommens im Rahmen des jKStG (kazei-shotoku no han'i) .....	252
bb. Gewinnermittlung und Gewinnermittlungszeitraum .....	252
b. Einkommensteuerpflicht und Quellenabzug bei inländischen Körperschaften (gensen-chôshû).....	255
aa. Dem Steuerabzug unterliegende Einkünfte und Durchführung.....	255
bb. Anrechnung der Einkommensteuer auf die Körperschaftsteuer (shotokuzeigaku kôjo).....	256
4. Besteuerung ausländischer Körperschaften (gaikoku-hôjin).....	257
a. Körperschaftsteuerpflicht ausländischer Körperschaften (gaikoku-hôjin).....	257
aa. Inländische Einkünfte (kokunai-gensen shotoku).....	258
bb. Begriff der Betriebsstätte als Anknüpfungspunkt für Besteuerungszwecke .....	259

cc.	Besteuerung einer Geschäftsstelle: Gesamtheitsprinzip.....	260
dd.	Besteuerung im Rahmen einer Baubetriebsstätte: Eingeschränktes Gesamtheitsprinzip .....	262
ee.	Besteuerungsfolgen ohne Betriebsstätte.....	262
b.	Einkommensteuerpflicht und Quellenabzug bei ausländischen Körperschaften (gensen-chôshû).....	263
II.	Ergänzungen zur Besteuerung der Vereinigung (kumiai) und deren Mitgliedern (kumiai-in) nach dem japanischen Körperschaft- und Einkommensteuergesetz.....	264
1.	Einführung zur Besteuerung der jGbR (nin'i kumiai) und der jLLP (yûgen-sekinin jigyô-kumiai) .....	265
a.	Transparente Besteuerung .....	265
b.	Steuerliche Gewinnermittlung bei der jGbR und der jLLP .....	266
2.	Besteuerung von in Japan ansässigen natürlichen Personen und Körperschaften als Mitglieder einer Vereinigung (kumiai) .....	270
a.	Natürliche Personen .....	270
aa.	Steuerpflichtige i.S.d. jEStG (nôzei-gimusha) .....	270
bb.	Umfang des zu versteuernden Einkommens (kazei-shotoku no har'i).....	271
cc.	Einkunftsart der Gewinne aus einer jGbR oder jLLP.....	271
dd.	Durchführung der Besteuerung bei in Japan ansässigen natürlichen Personen als Mitglieder einer jGbR und jLLP .....	275
b.	Körperschaften.....	276
aa.	Besteuerung inländischer Körperschaften als Mitglieder von jGbR und jLLP nach dem jKStG (hōjinzei-hō) .....	276
bb.	Besteuerung nach dem jEStG .....	276
c.	Verlustabzugsbeschränkungen für Mitglieder einer jGbR oder einer jLLP .....	277
aa.	Verlustberücksichtigung bei der jGbR.....	277
bb.	Verlustberücksichtigung bei der jLLP .....	279

Anhang II Japanische Texte.....	283
I.    Ausgewählte Normen des japanischen Gesellschaftsgesetzes.....	283
II.   Ausgewählte Normen des japanischen Körperschaftsteuergesetzes .....	285
III.  Ausgewählte Normen des japanischen Einkommensteuergesetzes .....	296
IV.  Auszug aus dem Basiserlass zum jKStG.....	304
V.   Auszug aus dem Basiserlass zum jEStG .....	306
VI.  Schreiben der NTA zur Einordnung der amerikanischen LLC.....	308
VII. Urteil des OGH v. 17.07.2015 .....	310
Anhang III Auszüge aus dem DBA Deutschland-Japan .....	317
I.    DBA Deutschland-Japan vom 22.04.1966 .....	317
II.   DBA Deutschland Japan vom 17.12.2015.....	318
Literaturverzeichnis .....	321