

Inhaltsverzeichnis

Das Wichtigste auf einen Blick	11
I. Ausgangslage	14
1. Vorbemerkung	14
2. Gang der Untersuchung	17
3. Grundkonzeption der Hinzurechnungsbesteuerung.....	17
4. Historie.....	22
5. Standortbestimmung.....	25
a. Überschießende Tendenzen	25
b. Überkommene wirtschaftliche Vorstellungen.....	27
c. Strukturelles Vollzugsdefizit.....	28
d. Gewerbesteuer	29
e. „Strafbesteuerung“	31
f. Unbestimmte Rechtsbegriffe	33
g. Nahezu keine Gestaltungsanfälligkeit	35
h. Treaty override.....	36
i. Komplexität	38
j. Inkonsistenz von AStG und AEStG	39
k. Gegenwärtiges steuerpolitisches Umfeld	42
II. Lehren aus Cadbury Schweppes	46
1. Allgemeines.....	46
2. Der Begriff des Missbrauchs	50
a. Verhältnis zu § 42 AO	50
b. Genuin europäischer Missbrauchsbegriff	52
3. Offene Fragen	56
a. Größenklassen	57
b. Bereichsausnahmen.....	57
c. Verwaltung von Wirtschaftsgütern.....	57
d. Outsourcing	58
e. Drittstaatenfälle	64
f. Beweislastfragen	66
g. Ausländische Betriebsstätten und Personengesellschaften	66

III. BEPS-Aktionspunkt 3	68
1. Allgemeines	68
2. Empfehlungen der OECD	70
a. Definition einer Zwischengesellschaft	70
b. Eintrittsschwelle in die Hinzurechnungsbesteuerung	71
c. Definition der Beherrschungsbeteiligung	71
d. Definition der Zwischeneinkünfte	72
e. Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags	74
f. Zurechnung des Hinzurechnungsbetrags	74
g. Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	74
3. Konsequenzen für Deutschland	74
IV. ATAD I	76
1. Allgemeines	76
2. Überblick	77
3. Vorgaben und Grenzen:	
Die Bedeutung des Mindeststandards	79
4. GAAR	80
V. Tatbestand der Hinzurechnungsbesteuerung	83
1. Inländerbeherrschung	83
a. Allgemeines	83
b. Wesentliche Kritikpunkte	86
aa. Klein- und Kleinstbeteiligungen	86
bb. Kein Näheverhältnis erforderlich	87
cc. Steuerfolgen ohne aktives Handeln	87
dd. Berücksichtigung von im Ausland verwirklichten Tatbestandsmerkmalen	88
ee. Doppelansässige Gesellschafter und doppelansässige Zwischengesellschaften	89
ff. Berücksichtigung mittelbarer Beteiligungen	89
gg. Über Personengesellschaften gehaltene Beteiligungen	90
hh. Zurechnung weisungsgebundener Anteile	92
c. Sonderfall Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter	93
aa. Allgemeines	93
bb. Wesentliche Kritikpunkte	95
aaa. Verzicht auf Beherrschungsbeteiligung	95

bbb. Reichweite des Verweises auf Beteiligung an der Zwischengesellschaft unklar	96
ccc. Offene Fragen des § 7 Abs. 6 S. 2 AStG	97
ddd. Offene Fragen des § 7 Abs. 6 S. 3 AStG	98
eee. Definition der Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter	99
d. Vorgaben der ATAD I	101
aa. Bestimmung des Hinzurechnungsverpflichteten	101
bb. Bestimmung der Beherrschungsbeteiligung	103
e. Bewertung	105
2. Passive Einkünfte	108
a. Allgemeines	108
b. Regelungstechnik im Detail	112
aa. Regel: Aktive Tätigkeit	112
bb. Ausnahme: Konzerninterner Handel („soweit nicht“)	113
cc. Rückausnahme: Funktionsnachweis („es sei denn“)	115
c. Wesentliche Kritikpunkte	119
aa. Allgemeines	119
aaa. Kein systematisches Anknüpfungskonzept erkennbar	119
bbb. Komplexität und Ungenauigkeit der Normen	120
ccc. Verhinderung von Innovation	120
ddd. Beweislastumkehr	121
eee. Segmentierung von Einkünften	122
fff. Funktionale Betrachtungsweise	123
ggg. Reichweite der Mitwirkungstatbestände	124
bb. Ausgewählte Einkunftstatbestände des § 8 Abs. 1 AStG ...	125
aaa. § 8 Abs. 1 Nr. 3 AStG	125
bbb. § 8 Abs. 1 Nr. 4 und 5 AStG	126
ccc. § 8 Abs. 1 Nr. 6 AStG	127
ddd. § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG	128
eee. § 8 Abs. 1 Nr. 9 und 10 AStG	129
d. Vorgaben der ATAD I	129
aa. Allgemeines	129

bb. Passive Einkünfte nach Art. 7 Abs. 2 lit. a) ATAD I	130
aaa. Passivkatalog	130
bbb. De-Minimis-Regelung.....	130
cc. Passive Einkünfte nach Art. 7 Abs. 2 lit. b) ATAD I	131
aaa. Principle Purpose Test.....	131
bbb. De-Minimis-Regelung.....	132
e. Bewertung	133
3. Niedrigbesteuerung.....	136
a. Allgemeines	136
b. Wesentliche Kritikpunkte	138
aa. Konzeptionell fragwürdige Niedrigsteuergrenze.....	138
bb. Effektive Steuerbelastung	139
cc. § 8 Abs. 3 S. 2 AStG.....	140
c. Vorgaben der ATAD I	141
d. Bewertung	142
4. Ausnahme: Substanztest.....	144
a. Wesentliche Kritikpunkte	144
b. Vorgaben der ATAD I	145
c. Bewertung	145
VI. Rechtsfolge der Hinzurechnungsbesteuerung	147
1. Allgemeines.....	147
2. Wesentliche Kritikpunkte.....	151
a. Anwendung des deutschen Steuerrechts	151
b. Ausschluss steuerlicher Vergünstigungen.....	152
c. Drohende Doppelbesteuerung	153
d. Keine Verlustberücksichtigung.....	154
e. Teilabzugsverbot	155
f. Bilanzierungsfragen.....	155
3. Vorgaben der ATAD I	156
a. Hinzurechnungsbesteuerung.....	156
b. Berechnung der einzubeziehenden Einkünfte.....	157
aa. Passive Einkünfte nach Art. 7 Abs. 2 lit. a) ATAD I	157
bb. Passive Einkünfte nach Art. 7 Abs. 2 lit. b) ATAD I	159
cc. Zeitpunkt der Hinzurechnung	159
dd. Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei Ausschüttung ..	160

ee. Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei Veräußerungen.	160
ff. Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei ausländischer Steuer.	161
4. Bewertung	161
VII. Sonderfälle.	164
1. Sonderfall: Betriebsstätte	164
a. Allgemeines	164
b. Wesentliche Kritikpunkte	164
c. Vorgaben der ATAD I	166
d. Bewertung	167
2. Sonderfall: Nachgeschaltete Zwischengesellschaften.	168
3. Sonderfall: Investmentfonds und AStG	169
4. Sonderfall: REIT und AStG.	171
VIII. Bewertung und Ausblick.	173
1. Auflösung des steuerpolitischen Polylemmas?	173
2. Forderungen an den Steuergesetzgeber	177
a. Beschränkung auf Missbrauchstatbestände	177
b. Beschränkung auf den betrieblichen Bereich	180
c. Beschränkung auf Zwischengesellschaften	180
d. Anwendung von Verrechnungspreisregeln für Beziehungen zum Inland	181
e. Erstreckung des Substanztests auch auf Drittstaaten.	181
f. Anpassung der Niedrigsteuergrenze	182
g. Anpassung der Freigrenze	182
h. Ausnahme bei beschränkter Steuerpflicht.	182
i. Übergang zum Passivkatalog	183
j. Vermeidung von Doppelbesteuerungen.	183
k. Vollständige Umsetzung der Cadbury Schweppes-Vorgaben ...	184
Literaturhinweise	185