

BERNHARD GROSSFELD

Basisgesellschaften im Internationalen Steuerrecht

Mohr Siebeck

Basisgesellschaften im Internationalen Steuerrecht

von

BERNHARD GROSSFELD

o. Professor der Rechte an
der Universität Münster
Steuerberater



1 9 7 4

J. C. B. MOHR (PAUL SIEBECK) TÜBINGEN

©

Bernhard Großfeld

J. C. B. Mohr (Paul Siebeck) Tübingen 1974

Alle Rechte vorbehalten

Ohne ausdrückliche Genehmigung des Verlags ist es auch nicht gestattet,
das Buch oder Teile daraus

auf photomechanischem Wege (Photokopie, Mikrokopie) zu
vervielfältigen Printed in Germany

Offsetdruck: Gulde-Druck, Tübingen

Einband: Heinrich Koch, Großbuchbinderei, Tübingen

ISBN 3 16 635461 1 (Kt)

ISBN 3 16 635462 X (Ln)

eISBN 978-3-16-163072-9 unveränderte eBook-Ausgabe 2024

VORWORT

„Can the island of Tobago pass a law to bind the rights of the whole world?“*

Die hier vorgelegte Arbeit versucht, einen Überblick über die bei Basisgesellschaften auftauchenden steuerlichen Probleme zu geben. Sie wendet sich vor allem auch an Leser, die — vom Internationalen Privat- und Gesellschaftsrecht herkommend — den Fragestellungen des Internationalen Steuerrechts bisher weniger Beachtung geschenkt haben. Ich habe mich daher bemüht, zunächst einige Grundprinzipien des Steuerrechts zu erläutern, soweit sie für die Behandlung der Basisgesellschaften von Bedeutung sind. Einige wesentliche Quellen sind im Anhang zusammengefaßt.

Die Untersuchung beschäftigt sich in erster Linie mit dem Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht. Diese Beschränkung erschien mir gerechtfertigt, weil sich am Beispiel der Einkommen- und der Körperschaftsteuer — denen in der Praxis die größte Bedeutung zukommt — die Probleme besonders klar darstellen lassen. Eine Einbeziehung auch anderer Steuern wäre nur auf Kosten der Übersichtlichkeit zu erreichen gewesen.

Zu danken habe ich den Herren Dr. Jürgen Costede, Dr. Jürgen Brenzel, Cord Joachim Heise, Dr. Ulrich Hübner, Dr. Klaus Michel und Dr. Hartwig Möller. Sie haben mich in verschiedenen Phasen der Arbeit tatkräftig unterstützt. Herr Dr. Costede hat den Abschnitt über die schweizer Gegenmaßnahmen (6. Kapitel, § 1), Herr Dr. Möller den Abschnitt über die Gesetzgebung zu den „Controlled Foreign Corporations“ in den USA (4. Kapitel, § 1) bearbeitet. Danken möchte ich auch meiner Sekretärin, Frau Ursula Knoop, für ihre große Mühe mit dem mehrfach geänderten Manuskript.

Die Arbeit wurde im Januar 1973 abgeschlossen. Spätere Veröffentlichungen sind — soweit möglich — in den Fußnoten berücksichtigt.

Münster, im November 1973

Bernhard Großfeld

* Lord Ellenborough, C. J., in *Buchanan v. Rucker*, (1808) 9 East 192, 194; 103 E.R. 546, 547.

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	III
Einleitung	1

1. Kapitel

TECHNIK UND FUNKTION DER BASISGESELLSCHAFTEN

§ 1 Die steuerliche Ausgangslage	6
I. Die unbeschränkte Steuerpflicht	7
II. Die beschränkte Steuerpflicht	13
III. Die Vermeidung einer Doppelbesteuerung	16
1. Nationales Außensteuerrecht	16
2. Doppelbesteuerungsabkommen	19
§ 2 Die Vermeidung einer Besteuerung in den Steuerfluchtländern	23
I. Die Vermeidung der unbeschränkten Steuerpflicht	23
II. Die Vermeidung der Besteuerung im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht	24
1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb	24
2. Einkünfte aus der Vergabe von know-how	27
3. Weitere Einzelfragen	28
III. Die Ausnutzung eines gespaltenen Körperschaftsteuersatzes	29
IV. Die Ausnutzung von Doppelbesteuerungsabkommen	30
V. Gewinnverwendung, Gewinntransfer, Umwandlung in Kapitalgewinn	32

2. Kapitel

DIE BEDINGUNGEN IN DEN BASISLÄNDERN

§ 1 Schweiz	38
§ 2 Liechtenstein	40

3. Kapitel

ALLGEMEINE STEUERLICHE SCHRANKEN EINER VERMÖGENS- UND GEWINNVERLAGERUNG AUF BASISGESELLSCHAFTEN

§ 1 Die Basisgesellschaft als selbständiges Steuerrechtssubjekt	44
I. Steuerliche Rechtsfähigkeit und Internationales Privatrecht	45

1. Internationales Privatrecht und Internationales Steuerrecht . . .	46
2. Steuerliche Rechtsfähigkeit und Anerkennung durch das Internationale Privatrecht	48
3. Steuerliche Rechtsfähigkeit und Nichtanerkennung durch das Internationale Privatrecht	54
II. Steuerliche Rechtsfähigkeit und ausländisches Recht	61
III. Die Vergleichbarkeit ausländischer Unternehmensformen	67
IV. Die Nichtanerkennung aufgrund steuerlicher Sondervorschriften . .	70
1. Scheingründung	70
2. Wirtschaftliche Betrachtungsweise	71
3. Umgehung	75
V. Die Rechtslage in den USA	78
§ 2 Die unbeschränkte Steuerpflicht der Basisgesellschaft im Inland	82
I. Die Geschäftsleitung im Inland	83
1. Begriff	83
2. Einzelfragen	85
II. Die fingierte inländische Geschäftsleitung	87
1. Einzelfragen	88
2. Kritik	90
3. Internationale Organtheorie	91
§ 3 Die Überprüfung einzelner Geschäftsvorfälle mit Basisgesellschaften . .	92
I. Der Oasenerlaß	93
II. Die Nichtanerkennung einzelner Geschäftsvorfälle	94
1. Scheingeschäfte	94
2. Wirtschaftliche Betrachtungsweise	95
3. Wirtschaftliches Eigentum	97
4. Umgehung	99
III. Die Überprüfung des Leistungsaustausches	101
1. Arm's-length-Prinzip	101
2. Regelung in Doppelbesteuerungsabkommen	103
3. Feststellung des angemessenen Entgelts	104
IV. Die Folgen völliger oder teilweiser Nichtanerkennung	106
1. Allgemeine Regeln	106
2. Zurechnungskonflikte bei Gewinnkorrekturen	108
V. Die technische und finanzielle Ausstattung der Basisgesellschaft . . .	110

4. Kapitel

SONDERVORSCHRIFTEN FÜR BASISGESELLSCHAFTEN

§ 1 USA	113
I. Die geschichtliche Entwicklung	113
II. Die Kennedy-Tax-Reform	115
1. Grundprinzipien	115
2. Basisgesellschaftseinkommen	116

3. Freigrenzen	118
4. Mindestausschüttungen	118
5. Weitere Einzelheiten	120
6. Kritische Würdigung	121
§ 2 Bundesrepublik Deutschland	121
I. Die geschichtliche Entwicklung	121
II. Die Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz	124
1. Grundsätzlicher Ansatzpunkt	124
2. Begriff der Zwischeneinkünfte	126
3. Freigrenze	129
4. Hinzurechnungsbetrag	129
5. Berücksichtigung tatsächlicher Gewinnausschüttungen	130
6. Anrechnung gezahlter Steuern	131
7. Sonderregelung für Schachteldividenden	131
8. Nachgeschaltete Zwischengesellschaften	132
9. Übergangsregelung für die Auflösung von Basisgesellschaften	133
III. Die erweiterte beschränkte Steuerpflicht und zwischengeschaltete Gesellschaften	133
1. Erweiterte beschränkte Steuerpflicht	134
2. Zwischengeschaltete Gesellschaften	135
IV. Die Besteuerung des Vermögenszuwachses bei wesentlichen Beteiligungen	136
V. Der Anwendungszeitpunkt	136

5. Kapitel

VORSCHRIFTEN FÜR SPEZIELLE RECHTSFORMEN

§ 1 Ausländische Familienstiftungen	138
§ 2 Ausländische Investmentfonds	141

6. Kapitel

BASISGESELLSCHAFTEN UND DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN

§ 1 Die schweizer Maßnahmen gegen eine ungerechtfertigte Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen	144
§ 2 Das Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland—Schweiz von 1971	148
I. Die allgemeine Abkommensberechtigung	149
II. Die einzelnen Zuordnungsregeln	150
1. Beteiligungen an Gesellschaften	150
2. Veräußerungsgewinne	152
3. Zinsen, Lizenzgebühren	153
III. Die Abkommensberechtigung von Basisgesellschaften	154
IV. Weitere Einzelregelungen	157
V. Das Verhältnis zum Außensteuergesetz	158

7. Kapitel

VERFASSUNGSRECHTLICHE ASPEKTE DES STEUERRECHTS
DER BASISGESELLSCHAFTEN

§ 1	Ausländische Gesellschaften im Verfassungsrecht	162
	I. Die Grundrechtsfähigkeit ausländischer juristischer Personen	162
	II. Der Begriff der „inländischen“ bzw. „ausländischen“ juristischen Person	164
§ 2	Steuerlicher Durchgriff und Verfassungsrecht	166

8. Kapitel

ALLGEMEINE VÖLKERRECHTLICHE SCHRANKEN DER
DEUTSCHEN STEUERHOHEIT

§ 1	Die völkerrechtliche Problemstellung	169
§ 2	Völkerrechtliche Grenzen der Regelung von Auslandssachverhalten	171
§ 3	Die steuerliche Erfassung ausländischer Gesellschaften	174
	I. Die Stellungnahme des Bundesfinanzhofs	174
	II. Die Tragweite der Kontrolltheorie	175
§ 4	Die steuerliche Erfassung inländischer Anteilseigner im Wege des Durchgriffs	178
	I. Die extraterritorialen Auswirkungen	178
	II. Die völkerrechtliche Beurteilung	180
	III. Die zu berücksichtigenden ausländischen Interessen	183
	IV. Die Grenzen des steuerlichen Durchgriffs	183

9. Kapitel

DEUTSCHE STEUERHOHEIT UND DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN

§ 1	Problemstellung	185
§ 2	Sonderregelungen in Doppelbesteuerungsabkommen	188
§ 3	Steuerlicher Durchgriff und allgemeine Zielsetzung der Doppelbesteuerungsabkommen	190
	I. Das Prinzip der Subjektidentität	190
	II. Die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	191
	III. Die Voraussetzungen des Durchgriffs	193

10. Kapitel

PROBLEME DER SACHAUFLÄRUNG BEI AUSLANDSBEZIEHUNGEN

§ 1	Die Überprüfung ausländischer Unternehmen	198
§ 2	Amtshilfe durch ausländische Staaten	202
	I. Auskunftsverkehr	202

II. Bindung an Auskünfte	205
§ 3 Der Grundsatz der erhöhten Mitwirkungspflicht	207
I. Allgemeines	207
II. Einzelfragen der erhöhten Mitwirkungspflicht	209
1. Voraussetzungen	209
2. Auskünfte von dritten Personen	210
3. Vorlegung von Büchern und Geschäftspapieren	211
4. Beibringung von Übersetzungen	214
III. Folgen einer Verletzung der Mitwirkungspflicht	215
IV. Sonderregeln für Rechtsbeziehungen zu Niedrigsteuerländern und für Basisgesellschaften	216
1. Offenlegung bei Betriebsausgaben	216
2. Nachweispflicht bei der Hinzurechnungsbesteuerung	217
3. Schätzung	218
§ 4 Die Berücksichtigung ausländischer Auskunftverbote	218
I. Problemstellung	218
II. Der Stand der Diskussion	220
III. Auskunftsverbote mit Bezug zum Ausland	222
IV. Allgemeine Auskunftsverbote	223
V. Einzelfragen	225
VI. Dem Steuerpflichtigen günstige Tatsachen	228
Schluß	230

ANHANG

1. Oasenbericht	238
2. Oasenerlaß	258
3. Hessischer Entwurf für ein Gesetz zur Bekämpfung der Steuerflucht	261
4. Gesetz zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen (Außensteuerreformgesetz)	290
5. Amtliche Begründung zum Entwurf des Außensteuerreformgesetzes	310
6. Schriftlicher Bericht des Finanzausschusses über den Entwurf des Außensteuerreformgesetzes	345
7. Schweizer Bundesratsbeschluß betreffend Maßnahmen gegen die ungerechtfertigte Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen	356
8. Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung	359
9. Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland — Schweiz 1971	363
10. Deutsche Denkschrift zum Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz von 1971	388
11. Botschaft des schweizerischen Bundesrates betreffend das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Bundesrepublik Deutschland von 1971	407
Literaturverzeichnis	432
Paragrafenregister	454
Sachregister	457

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

Abl. EG	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
A. C.	Appeal Cases
AcP	Archiv für die civilistische Praxis
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
Am. J. Comp. L.	American Journal of Comparative Law
Am. J. Int'l L.	American Journal of International Law
AO	Abgabenordnung
AöR	Archiv des öffentlichen Rechts
AStG	Außensteuergesetz
Außensteuerreformgesetz	Gesetz zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen
AWD	Außenwirtschaftsdienst des Betriebsberaters
BB	Betriebsberater
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BGE	Entscheidungen des Schweizerischen Bundesgerichts
BRB	(Schweizer) Bundesratsbeschuß
BStBl	Bundessteuerblatt
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
Cahiers	Cahiers de droit fiscal international
CCH	Commerce Clearing House
Cir.	United States Court of Appeal, . . . Circuit
Col. J. World Bus.	Columbia Journal of World Business
Columbia L. Rev.	Columbia Law Review
Corp.	Corporation
DB	Der Betrieb
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
D. C.	District of Columbia, District Court
DISC	Domestic International Sales Corporation
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ/A	Deutsche Steuerzeitung, Ausgabe A

EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EFTA	European Free Trade Association
EGBGB	Einführungsgesetz zum Bürgerlichen Gesetzbuch
E. R.	English Reports
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ErgAG	Gesetz über eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EStZ	Europäische Steuerzeitung
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
F. 2d	Federal Reporter, Second Series
FA	Finanzamt
FAZ	Frankfurter Allgemeine Zeitung
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzminister
FR	Finanz-Rundschau
F. Supp.	Federal Reporter, Supplement
GewO	Gewerbeordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GG	Grundgesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
GStDV	Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung
Harvard L. Rev.	Harvard Law Review
HGB	Handelsgesetzbuch
HR	House of Representatives
IFA	International Fiscal Association
inc.	incorporated
IPR	Internationales Privatrecht
IRC	United States Internal Revenue Code v. 1954
IRS	Internal Revenue Service
IWB	Internationale Wirtschaftsbriefe
J.	Journal
JFG	Jahrbuch für Entscheidungen in Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit und des Grundbuchrechts
JW	Juristische Wochenschrift
JZ	Juristenzeitung
K. B.	Law Reports, King's Bench
KG a. A.	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KVStG	Kapitalverkehrsteuergesetz

LG	Landgericht
L. R.	Law Reports
L. Rev.	Law Review
L. Qu.	Law Quarterly
Ltd.	Limited
Mass.	Massachusetts
N. J.	New Jersey
OECD	Organisation for European Cooperation and Development
OFD	Oberfinanzdirektion
OLG	Oberlandesgericht
OR	Schweizerisches Obligationenrecht
Pa.	Pennsylvania
PGR	Liechtensteinisches Zivilgesetzbuch. Personen- und Gesellschaftsrecht
RabelsZ	Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht
RFH	Reichsfinanzhof
RFHE	Entscheidungen des Reichsfinanzhofs
RG	Reichsgericht
RGBI	Reichsgesetzblatt
RMinBl	Reichsministerialblatt
RStBl	Reichssteuerblatt
S. A.	Société anonyme, Sociedad anonima
Schw. StG	Schweizerisches Strafgesetzbuch
S.D.N.Y.	Southern District of New York
SEC	Securities and Exchange Commission
sect.	section
SPD	Sozialdemokratische Partei Deutschlands
StAnpG	Steueranpassungsgesetz
StBJb.	Steuerberater-Jahrbuch
StuW	Steuer und Wirtschaft
Sup. Ct. Canada	Supreme Court of Canada
Tax L. Rev.	Tax Law Review
T. C.	Reports of the Tax Court of the United States
U.S., USA	United States of America
U.S.	United States Supreme Court Reports
v.	versus
VO	Verordnung
Vol.	Volume
VVaG	Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit
ZfRV	Zeitschrift für Rechtsvergleichung
ZHR	Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht
ZVergl. RW	Zeitschrift für vergleichende Rechtswissenschaft

EINLEITUNG

Das Internationale Steuerrecht spielt in der Praxis international tätiger, vor allem multinationaler Unternehmen¹ eine wichtige Rolle. Die Wahl eines bestimmten Sitz- und Gründungsstaates, die Form der Ausbreitung in das Ausland, die Beziehungen zu Tochtergesellschaften: für alle diese Fragen sind steuerliche Gesichtspunkte von großer Bedeutung, oft sind sie sogar ausschlaggebend. Probleme des Internationalen Privatrechts ergeben sich häufig nur als Folge der im Hinblick auf das Steuerrecht gewählten Lösung. Viele im Internationalen Gesellschaftsrecht auftauchende Fallgestaltungen lassen sich ohne Kenntnis der steuerlichen Hintergründe nicht

¹ Dazu allgemein: *Vagts*, The Multinational Enterprise: A New Challenge for Transnational Law, 83 Harvard L. Rev. 739 ff. (1970); *Dunning*, The Multinational Enterprise, Lloyds Bank Rev. 19 ff. (Juli 1970); *ders.* (Hrsg.), The Multinational Enterprise, London 1971; *Evan*, The Multinational Oil Company and the Nation State, 4 J. of World Trade Law 666 ff. (1970); *Harms*, Rechtsprobleme inter- und multinationaler Unternehmen, BB 1969, 603 ff.; *Nowak*, The Multinational Corporation as a Challenge to the Nation-State: A Need to Coordinate National Competition Policies, 23 Vanderbilt L. Rev. 65 ff. (1969); *Behrmann*, Multinational Corporations — Transnational Interests and National Sovereignty, 4 Columbia J. of World Business 15 ff. (März/April 1969); *Kendall*, Corporate Ownership: The International Dimension, 4 Columbia J. of World Business 59 ff. (Juli/August 1969); *Angelo*, Multinational Corporate Enterprise, 125 Recueil des Cours 1968-III 443 ff.; *Feliciano*, Legal Problems of Private International Business Enterprise: An Introduction to the International Law of Private Business Associations and Economic Development, 118 Recueil des Cours 1966-II 209 ff.; Probleme multinationaler Unternehmen, DB 1970, 1233 ff. Zu den Managementproblemen multinationaler Unternehmen siehe die Ausführungen von *Albrecht*, *Weidemann*, *Morawitz* und *Disch*, DB 1970, 2085 ff.; 2137 ff.; 2230 ff.; 2384 ff.

Die multinationalen Gesellschaften werden definiert als „a cluster of corporations of diverse nationality joined together by ties of common ownership and responsive to a common management strategy“, *Vernon*, Economic Sovereignty at Bay, 47 Foreign Affairs 110 ff., 114 (1968). Sie sind zu unterscheiden von den sog. „Internationalen Gesellschaften“. Darunter versteht man Gesellschaften, die auf internationalem Recht beruhen, namentlich auf Staatsverträgen. Dazu *Beitzke*, Zivilrechtsfähigkeit von auf Staatsvertrag beruhenden internationalen Organisationen und juristischen Personen, in: Berichte der deutschen Gesellschaft für Völkerrecht, Heft 9 (1969); *Kahn*, International Companies, 3 J. of World Trade Law 498 ff. (1969); *Mann*, International Corporations and National Law, 42 British Yearbook of International Law 145 ff. (1967); *Goldman*, The Law of International Companies, 90 Journal du droit international (Clunet) 321 ff. (1963); *Drück*, Gemeinsame Unternehmen in Staatenverbindungen, Göttingen 1962.

erklären. In der Praxis durchdringen sich ständig Internationales Steuerrecht und Internationales Privatrecht; bei international tätigen Unternehmen gibt es kaum eine unter Berücksichtigung des Internationalen Privatrechts zu treffende Entscheidung, für die nicht auch das Internationale Steuerrecht zu beachten ist — und umgekehrt². Die Vertreter des Internationalen Privatrechts und vor allem des Internationalen Gesellschaftsrechts haben diese Zusammenhänge häufig vernachlässigt. Internationales Gesellschaftsrecht und Internationales Steuerrecht stehen daher in der wissenschaftlichen Betrachtung oft nahezu beziehungslos nebeneinander. Die Bemühungen von Wengler³, Bühler⁴ und Klaus Vogel⁵ sind Ausnahmen geblieben; an dem allgemeinen Bild haben sie nichts Wesentliches geändert.

Die enge Verknüpfung beider Rechtsgebiete zeigt sich namentlich am Beispiel der sog. Basisgesellschaften. Sie stehen seit einer Reihe von Jahren im Mittelpunkt einer weltweiten Diskussion⁶ und sind in jüngster Zeit Gegenstand gesetzgebender Tätigkeit u. a. auch in der Bundesrepublik Deutschland gewesen⁷. Basisgesellschaften werfen eine Fülle von Fragen des Internationalen Gesellschaftsrechts und des Internationalen Steuerrechts auf. Während jedoch das Internationale Gesellschaftsrecht schon auf eine Reihe bewährter Grundprinzipien zurückgreifen kann, steht die junge Wissen-

² Bühler, Internationales Steuerrecht und Internationales Privatrecht, Amsterdam 1960, S. 70; siehe ferner Bruno, Checklist for the Formation of a Foreign Subsidiary, 24 Business Lawyer 493 ff. (1969); Kolde, International Business Enterprise, Englewood Cliffs, N. J., 1968; Steiner-Vagts, Transnational Legal Problems, Mineola, N.Y., 1968; Steiner-Cannon, Multinational Corporation Planning, New York-London 1966; Surrey-Shaw, A Lawyer's Guide to International Business Transactions, Philadelphia, Pa., 1963. Sehr anschaulich Rose, The Rewarding Strategies of Multinationalism, Fortune, September 1968, S. 100 ff.

³ Wengler, Beiträge zum Problem der internationalen Doppelbesteuerung, Berlin-Leipzig 1935.

⁴ Bühler, Internationales Steuerrecht und Internationales Privatrecht; ders., Prinzipien des internationalen Steuerrechts, Amsterdam 1964.

⁵ Klaus Vogel, Der räumliche Anwendungsbereich der Verwaltungsrechtsnorm, Frankfurt/M.-Berlin 1965.

⁶ Gibbons, Tax Factors in Basing International Business Abroad, Cambridge, Mass., 1957. Vgl. auch Landau, Doing Business Abroad, Bd. 2, New York, N.Y., 1962, S. 533 ff. Siehe ferner Hermut Kormann, Die Steuerpolitik der internationalen Unternehmung, 2. Aufl., Düsseldorf 1970; Sutterer, Die internationalen Basisgesellschaften und ihre steuerrechtliche Behandlung, Diss. Mannheim 1969; Ebeling, Basisgesellschaften in sogenannten Steueroasenländern, AWD 1970, 16 ff.; Menck, Die Besteuerung internationaler Konzerne, DStZ/A 1972, 66 ff.; Beardswood, Sophistication Comes to the Tax Havens, Fortune, February 1969, S. 94 ff.; Doggart-Voûte, Tax Havens and Offshore Funds, London 1971; Vernay, Die Steuerparadiese, Wien-München-Zürich 1968; Striegel, Steuerflucht durch Basisunternehmen, München 1973.

⁷ Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz — AStG) = Art. 1 des Gesetzes zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen (Außensteuerreformgesetz) v. 8. 9. 1972, BGBl I 1713.

schaft vom Internationalen Steuerrecht vor relativ neuartigen Problemen. Ihnen soll in dieser Arbeit besonders nachgegangen werden.

Basisgesellschaften sind zwischengeschaltete Auslandsbasen, die als Drehscheiben für Wirtschaftsbeziehungen zum Ausland dienen⁸. Sie werden von Kapitalgebern (z. B. einem deutschen Unternehmen) in einem ausländischen Staat (dem sog. Basisstaat — z. B. Niederländische Antillen) errichtet, entfalten dort aber keine oder nur eine geringe Geschäftstätigkeit. Vielmehr befinden sich die von ihnen getragenen Wirtschaftsinteressen regelmäßig außerhalb des Basisstaates (z. B. in den USA)⁹. Man unterscheidet typische und atypische Basisgesellschaften. Bei typischen Basisgesellschaften liegen ihre wirtschaftlichen Interessen überwiegend in Drittstaaten, bei atypischen befinden sie sich im Land der Anteilseigner. Die Unterscheidung ist wichtig, weil atypische Basisgesellschaften eher einem Mißbrauchsverdacht ausgesetzt sind¹⁰.

Unter den Basisgesellschaften finden sich Unternehmen ganz unterschiedlichen Charakters. Ein Beispiel von vielen ist etwa die Bayer Foreign Investment Limited (Bayforin) in Toronto, Kanada, eine Tochtergesellschaft der Farbenfabriken Bayer AG in Leverkusen. Ihre Aufgabe ist es, Beteiligungen in Nord- und Südamerika und selbst in Europa zusammenzufassen¹¹. Aber auch die sog. offshore investment funds sind regelmäßig als Basisgesellschaften zu qualifizieren¹². In neuerer Zeit sind hier besonders die Investors Overseas Services Ltd. (IOS) und ihr Fund of Funds bekannt geworden¹³.

Die Errichtung einer Basisgesellschaft kann dem Zweck dienen, Auslandsinteressen organisatorisch zusammenzufassen¹⁴ oder gesellschafts-, wirtschafts-, fremden- und feindrechtlichen Vorschriften eines bestimmten Staates zu entgehen. Auch der Wunsch, Ausweichstellungen für Kriegsfälle zu schaffen, kann bestimmend sein¹⁵. Den Ausschlag geben aber häufig steuer-

⁸ Rädler, Zum betriebswirtschaftlichen Begriff der Basisgesellschaft, *StuW* 1964, Sp. 546 ff., 552; *Debatin*, Einkommens- und Vermögensverlagerung in sogenannte Steueroasenländer unter Ausnutzung des zwischenstaatlichen Steuergefälles, *DB* 1965, 1022 ff., 1065 ff., 1023.

⁹ *Debatin*, Die Basisgesellschaft in der Wertung, *StuW* 1967, Sp. 314 ff., 316.

¹⁰ *Timm*, 30 internationale Steuerfälle aus der Praxis, Herne-Berlin 1971, S. 57.

¹¹ Einzelheiten bei *Bühler*, Prinzipien 114.

¹² Dazu näher *Note*, United States Taxation and Regulation of Offshore Mutual Funds, 83 *Harv. L. Rev.* 404 ff. (1969); *Haskins*, The Off-Shore Hedge Fund, 8 *Col. J. Transn. L.* 79 ff. (1969).

¹³ Dazu *Martin Mayer*, Bernie Cornfield's First Billion, *Fortune*, März 1968, S. 138 ff.; *Raw-Page-Hodgson*, Gebt uns Euer Geld. Wir machen Euch reich, München 1971. SEC-Release, Securities Exchange Act 1934, Release No. 8083 v. 23. 3. 1967; *Roth v. Fund of Funds*, 279 F. Supp. 935 (S.D.N.Y. 1967); *Fontaine v. SEC*, 259 F. Supp. 880 (D.C. Puerto Rico 1966). Vgl. auch *LG Düsseldorf*, Urteil vom 19. 7. 1968, 8 o 132/68 (unveröffentlicht).

¹⁴ Siehe dazu allgemein: *Mattes*, Finanzierungsvorgänge im Konzern, Stuttgart 1966.

¹⁵ Siehe z. B.: Schweizerischer Bundesratsbeschuß betreffend vorsorgliche Maß-

liche Überlegungen. Das erklärt, warum sich Basisgesellschaften vor allem in Staaten finden, die Einkünfte aus dem Ausland steuerlich privilegieren oder deren Steuerniveau allgemein niedrig ist: sog. Steueroasen. Als solche gelten u. a. die Bahamas, die Bermudas, Haiti, Kanada, Liberia, Liechtenstein, Luxemburg, die Niederländischen Antillen, Panama, die Schweiz, Uruguay und Venezuela¹⁶. Ein nicht unerheblicher Teil der Einnahmen mancher dieser Länder stammt von Basisgesellschaften. „Steuerfluchtländer“ sind dagegen die hochbesteuerten Staaten, zu denen namentlich die Bundesrepublik Deutschland und die Vereinigten Staaten von Nordamerika zählen.

Basisgesellschaften kommen nur für Tätigkeiten mit hoher Standortelastizität in Betracht. Da eine Güterproduktion regelmäßig größere feste Betriebseinrichtungen erfordert und somit stärker standortgebunden ist, scheidet sie für Basisgesellschaften im allgemeinen aus¹⁷. Basisgesellschaften betreiben zumeist Geschäfte, die sich unternehmerisch vom Schreibtisch aus abwickeln lassen¹⁸; nur sie gestatten die nötige Beweglichkeit in der Sitzwahl. Die Tätigkeitsbereiche der meisten Basisgesellschaften zeichnen sich ferner dadurch aus, daß sie strikt an steuerlichen Erfordernissen ausgerichtet sind. Ihr Rahmen ist so gesteckt, daß einerseits die Besteuerung in den hochbesteuerten Staaten vermieden oder niedrig gehalten wird, andererseits die Steuerprivilegien des Sitzstaates für bestimmte Einkünfte erhalten bleiben.

Basisgesellschaften dienen so vor allem als Zwischen-Holding für den Erwerb und die Verwaltung von Beteiligungen, zur Aufnahme von Anleihen (internationale Finanzierung), zur Gewährung von Darlehen, zur Verwaltung von Grundstücken und Wertpapieren, zur Finanzierung und Vermietung beweglicher Anlagen (Leasing oder leasing-ähnliche Verhältnisse), zur Verwertung von Patent-, Marken-, Urheber- und ähnlichen immateriellen Rechten¹⁹; ferner zur Ausführung von Makler- und Kommissionsgeschäften (Ein- und Verkauf) und zur Erbringung von Dienstleistungen

nahmen für juristische Personen, Personengesellschaften und Einzelunternehmen v. 12. 4. 1957, Sammlung der Eidgenössischen Gesetze (Eidg. Gesetzessammlung) 1957, 337; geändert durch Bundesratsbeschuß v. 4. 7. 1958, Eidg. Gesetzessammlung 1958, 409; dazu die Vollziehungsanordnung v. 12. 4. 1957, Eidg. Gesetzessammlung 1957, 349. Der Bundesratsbeschuß ist ergangen aufgrund Art. 16 des Bundesgesetzes über die wirtschaftliche Kriegsvorsorge v. 30. 9. 1955, Eidg. Gesetzessammlung 1956, 85. Siehe ferner: v. Steiger, Parallelgesellschaften, Die Schweizerische Aktiengesellschaft 29 (1956/57) 208 ff.

¹⁶ Siehe Grundy (Hrsg.), Tax Havens, 2. Aufl., London 1972.

¹⁷ Walter Wieland Schmidt, Grundrechte und Nationalität juristischer Personen, Heidelberg 1966, S. 43, 54; Ebling, Basisgesellschaften 16 f.

¹⁸ Debatin, Die Doppelbesteuerungsabkommen als Instrument der Steuerersparnis, AWD 1962, 333 ff., 335; Rädler, Begriff 552.

¹⁹ Dazu Welti, Die schweizerische Lizenzverwertungsgesellschaft im schweizerischen und internationalen Steuerrecht, in: Beiträge aus der Treuhandpraxis, Bern 1961, S. 186 ff.

(z. B. Beratung, Planung, Marktbeobachtung, Versicherung, Überlassung von know-how, Bereitstellung von Arbeitskräften). Alle diese Funktionen können kombiniert werden²⁰.

Daß Basisgesellschaften auch benutzt werden, um hinterzogene („schwarze“) Gelder anzulegen, versteht sich von selbst. Es bietet sich in solchen Fällen etwa an, das zuvor in die Basisgesellschaft eingebrachte Geld als Kredit zurückzugewähren. Die gezahlten Zinsen werden beim „Schuldner“ als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten steuermindernd abgezogen und in der Basisgesellschaft steuerfrei oder niedrig besteuert angesammelt²¹. Die Tarnung als unabhängige Gesellschaft wird durch treuhänderisch tätige Gründer und Mitglieder von Verwaltungsräten erreicht²². Es ist aber schon hier zu betonen, daß Basisgesellschaften nicht nur unter Mißbrauchsgesichtspunkten gesehen werden können. Sie stellen nicht selten die einzige Möglichkeit dar, um sich überschneidenden Steueransprüchen zu entgehen. Sie sind daher innerhalb bestimmter Schranken ein unentbehrliches Organisationselement internationaler Wirtschaftstätigkeit.

²⁰ *Debatin*, Die Doppelbesteuerungsabkommen 335; *ders.*, Basisgesellschaft 320; *Raupach*, Der Durchgriff im Steuerrecht, München 1968, S. 152; *Hermut Kormann*, 219 f.

²¹ Zur steuerlichen Behandlung der Zinsen im Inland siehe unten S. 28 f.

²² *Alfons Schmid*, Die internationale Steuerflucht, Winterthur 1961, S. 211.

1. KAPITEL

TECHNIK UND FUNKTION DER BASISGESELLSCHAFTEN

§ 1 DIE STEUERLICHE AUSGANGSLAGE

Die spezielle Technik bei der Errichtung von Basisgesellschaften besteht darin, der Besteuerung durch ein hochbesteuerndes Land dadurch auszuweichen, daß der Anknüpfungspunkt für die jeweilige Steuer vermieden wird, ferner in einer geschickten Ausnutzung des Außensteuerrechts dieser Staaten und der von ihnen vielfach geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen¹.

In der Praxis steht dabei das Bemühen im Vordergrund, den Ertragsteuern, namentlich der Einkommen- und Körperschaftssteuer auszuweichen, doch können auch andere als ertragsteuerliche, z. B. erbschaftsteuerliche Gründe im Einzelfall von großer Bedeutung sein. Ein deutscher Erblasser kann etwa die amerikanische Nachlaßsteuer (Federal Estate Tax) dadurch zu vermeiden suchen, daß er seine zu vererbenden Anteile an Unternehmen in den USA auf eine nach nichtamerikanischem Recht außerhalb der USA gegründete Basisgesellschaft überträgt und seinen Erben die Anteile an dieser Gesellschaft (z. B. einem Investment Fond) hinterläßt². Als Basis-

¹ Siehe dazu: *Debatin*, Bericht, Cahiers de droit fiscal international, Bd. 49 b, S. 101 ff. (1964).

² Das beruht auf folgenden Voraussetzungen: Die amerikanische Nachlaßsteuer erfaßt sämtliches Vermögen amerikanischer Staatsbürger und in den USA ansässiger Ausländer. Die Vermögenswerte nicht in den USA ansässiger Ausländer werden dann erfaßt, wenn sie den Freibetrag von 30 000 Dollar übersteigen (Sect. 2106 [a] [3] IRC) und zur Zeit des Todes innerhalb der USA belegen sind (Sect. 2103 IRC). Anteile an amerikanischen Gesellschaften gelten dabei stets als in den USA belegen, gleichgültig, wo sie deponiert sind (Sect. 2104 [a] IRC). Dagegen unterliegen Aktien ausländischer Gesellschaften, selbst wenn sie in den USA deponiert sind, nicht der Nachlaßsteuer, weil sie als nicht in den USA belegen gelten.

Die Gründung einer Basisgesellschaft erscheint unter diesen Umständen auch deswegen als vorteilhaft, weil die geltende Regelung des deutschen Erbschaftsteuergesetzes für einen inländischen Erblasser mit Aktien amerikanischer Gesellschaften ungünstig ist. Die amerikanische Nachlaßsteuer, die zu entrichten wäre, kann nämlich auf die deutsche Erbschaftsteuer nicht angerechnet werden:

Wenn der Erblasser seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Bundesgebiet hat, gilt er als „Steuerinländer“ (§ 8 Erbschaftsteuergesetz i. d. F. v. 1. 4. 1959,

land wird er in diesem Falle einen Staat wählen, der keine oder jedenfalls keine Erbschaftsteuer von ausländischen Anteilseignern einheimischer Gesellschaften erhebt³.

Im folgenden sollen steuerliche Technik und Funktion der Basisgesellschaften am Beispiel des deutschen und nordamerikanischen (USA) Einkommen- und Körperschaftsteuerrechts kurz verdeutlicht werden⁴. Die Darstellung dient zugleich dem Ziel, einige Grundbegriffe des Steuerrechts zu erläutern, die zum Verständnis der speziellen Problematik bei Basisgesellschaften unentbehrlich sind.

I. Die unbeschränkte Steuerpflicht

Natürliche Personen unterliegen in der Bundesrepublik Deutschland der sog. „unbeschränkten Einkommensteuerpflicht“, wenn sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt⁵ haben⁶ (Steuerinländer). „Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig“ sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 1 I des Körperschaftsteuergesetzes (KStG)⁷, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben. Unter „Geschäftsleitung“ wird der Mittelpunkt der geschäftlichen

BGBI I 188 — ErbStG). Der gesamte Vermögensanfall, also auch das im Ausland befindliche Vermögen, unterliegt dann der deutschen Besteuerung (unbeschränkte Steuerpflicht). Nach § 9 ErbStG wird die für das „Auslandsvermögen“ entrichtete ausländische Erbschaftsteuer zwar auf die deutsche Erbschaftsteuer insoweit angerechnet, als das „Auslandsvermögen“ auch der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt. Als „Auslandsvermögen“ im Sinne der Steueranrechnungsvorschrift des § 9 ErbStG gelten aber nur die Vermögensgegenstände und Nutzungsrechte daran, die in den Fällen der beschränkten Steuerpflicht als Inlandsvermögen i. S. d. § 121 II Bewertungsgesetz (i. d. F. v. 10. 12. 1965, BGBl I 1861) der deutschen Besteuerung unterliegen würde. In § 121 II BewG sind aber Aktien nicht genannt.

Die dadurch eintretende Doppelbesteuerung wird nicht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen vermieden, weil die Verhandlungen über ein entsprechendes Abkommen zwischen den USA und der Bundesrepublik Deutschland derzeit noch nicht abgeschlossen sind. Vgl. hierzu: *Callmann*, Zu den Aussichten eines Doppelbesteuerungsabkommens auf dem Gebiete der Erbschaftsteuer zwischen der Bundesrepublik und den USA, AWD 1968, 273 ff. Siehe im einzelnen *Killius*, German Inheritance and Income Taxation of U.S. Estates, 24 Tax L. Rev. 127 ff. (1968); *Rädler-Raupach*, Deutsche Steuern bei Auslandsbeziehungen, München-Berlin 1966, S. 521 ff.

³ Die meisten Basisländer bieten diesen Vorteil. Zum Ganzen näher *Gibbons*, 36.

⁴ Zu den entsprechenden Fragen des Vermögens- und Gewerbesteuerrechts siehe: *Roer*, Besteuerung der Auslandsbeziehungen, 2. Aufl., Herne-Berlin 1965, S. 70 ff.

⁵ Definition dieser beiden Begriffe in §§ 13, 14 StAnpG. Siehe dazu BFH, BStBl 1968 II 818.

⁶ § 1 I 1 Einkommensteuergesetz (EStG) i. d. F. v. 1. 12. 1971, BGBl I 1882.

⁷ I. d. F. v. 13. 10. 1969, BGBl I 1869.

Oberleitung verstanden, als Sitz gilt der Sitzungssitz⁸ oder — falls er nicht bestimmt ist — der Ort, an dem sich die Geschäftsleitung befindet oder die Verwaltung geführt wird⁹. Die unbeschränkte Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerpflicht erstreckt sich auf „sämtliche Einkünfte“¹⁰. Es ist daher das weltweite Einkommen, also auch das aus dem Ausland stammende, zu versteuern (Totalitäts- oder Welteinkommensprinzip).

Die Einkommensteuer steigt progressiv an; der marginale Spitzensteuersatz liegt zur Zeit bei 53 %. Die Körperschaftsteuer der unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften¹¹ beträgt 51 % ihres Einkommens¹². Wird der Gewinn in Form von Dividenden an die Anteilseigner ausgeschüttet, so ermäßigt sich der Steuersatz auf 15 % (gespaltener Körperschaftsteuersatz)¹³. Eine Spezialregelung, auf die hier nicht näher eingegangen werden soll, besteht für sog. personenbezogene Kapitalgesellschaften¹⁴. Die sonstigen

⁸ Gemeint ist der für die inländische Registereintragung maßgebliche Sitz, *Bühler-Paulick*, Einkommen-Körperschaftsteuer, 2. Aufl., München, Losebl., § 1 KStG Rdz. 27 e.

⁹ § 15 I, III Steueranpassungsgesetz (StAnpG) v. 16. 10. 1934, RGBl I 925.

¹⁰ § 1 I 2 EStG, § 1 II KStG. Kritisch dazu *Roer*, Unkonventionelle Überlegungen zur Einkommenbesteuerung im Verhältnis zum Ausland, AWD 1971, 73 ff. Zu beachten ist, daß nach dem System des deutschen Einkommensteuergesetzes nicht alles, was dem Steuerpflichtigen an Geldwert zufließt „Einkommen“ im Sinne des Einkommen- und Körperschaftsteuergesetzes ist (§ 2 I EStG, § 6 I 1 KStG). Der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer unterliegt vielmehr nur das Einkommen aus einer der im Gesetz aufgeführten sieben „Quellen“ (Einkunftsarten), § 2 II EStG, § 6 I 1 KStG (siehe dazu BFH, BStBl 1970 II 470). Die Aufzählung dort ist allerdings sehr umfassend, so daß nur wenig Raum für nicht steuerbare Einkünfte verbleibt. Diese Lücken spielen für Steuerpflichtige, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches (§§ 38—47 a HGB) zur Führung von Büchern verpflichtet sind, ohnehin kaum eine Rolle. Denn bei ihnen sind praktisch alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln (§ 16 KStDV, beachte aber BFH, BStBl 1970 II 470) und damit zu versteuern (§ 2 III Ziff. 2, §§ 15—17 EStG, § 6 I 1 KStG). Hierzu rechnen namentlich auch die Einkünfte der Kapitalgesellschaften.

¹¹ Das sind nach § 1 I Ziff. 1 KStG Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Kolonialgesellschaften und bergrechtliche Gewerkschaften. Im folgenden werden im allgemeinen nur Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung in den Kreis der Betrachtung einbezogen.

¹² § 19 I Ziff. 1 KStG.

¹³ § 19 I Ziff. 1 S. 2 KStG. Das Gesetz spricht allgemein von „berücksichtigungsfähigen Ausschüttungen“. Gemeint sind damit nach § 19 III KStG Gewinnausschüttungen auf Grund eines Gewinnverteilungsbeschlusses, der den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entspricht (vgl. BFH, BStBl 1971 II 73). Das sind namentlich Dividenden. Zu beachten ist, daß die auf den Dividenden lastende Steuer von 15 % vom Gewinn nicht abzugsfähig ist (§ 12 Ziff. 2 KStG) und deshalb ihrerseits zunächst einer 51%igen Besteuerung unterliegt (Schattenquote). Die effektive Ausschüttungsbelastung beträgt daher 23,437 %. Einzelheiten bei *Lutz*, Die „Schattenquote“, *StuW* 1971, 349 ff.

¹⁴ Vgl. § 19 I Ziff. 2, IV KStG.

Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen trifft ein ungespaltener Körperschaftsteuersatz von 49 %¹⁵. Zur Einkommen- und Körperschaftsteuer hinzu tritt eine Ergänzungsabgabe in Höhe von 3 % und zeitlich begrenzt ein Stabilitätzuschlag in Höhe von 10 % der Steuerschuld¹⁶. Um die Ausführungen nicht unnötig zu komplizieren, werden Ergänzungsabgabe und Stabilitätzuschlag im folgenden nicht besonders berücksichtigt.

Die Gewinnausschüttungen der Kapitalgesellschaften unterliegen im Regelfall beim Empfänger der Einkommensteuer¹⁷ oder wiederum der Körperschaftsteuer¹⁸. Es entsteht also eine steuerliche Doppelbelastung, weil der Gewinn zunächst bei der Gesellschaft und sodann beim Anteilseigner besteuert wird. Der Milderung dieser Doppelbelastung soll gerade der gespaltene Körperschaftsteuersatz bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften dienen.

Die Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Empfängers wird bei der Auszahlung des Gewinnes (an der Quelle, daher „Quellensteuer“) durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben¹⁹. Die Kapitalertragsteuer beträgt 25 %²⁰. Die Kapitalertragsteuer wird auf die später bei der Veranlagung zu entrichtende Steuer des Empfängers angerechnet. Es handelt sich also um eine besondere Erhebungsform der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer.

Die Vermeidung einer über die (gewollte) Doppelbelastung hinausgehenden Besteuerung ist das Ziel des Schachtelprivilegs und der Organschaft.

¹⁵ Vgl. § 19 I Ziff. 3 KStG. Die Spezialvorschriften für bestimmte Kreditunternehmen (vgl. § 19 II-II c KStG) bleiben außer Betracht.

¹⁶ Gesetz über eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer (Ergänzungsabgabegesetz) v. 21. 12. 1967, BGBl I 1254. Zur Verfassungsmäßigkeit BVerfG, BStBl 1972 II 408; BFH, BStBl 1972 II 538; Gesetz über die Erhebung eines Zuschlags zur Einkommen- und Körperschaftsteuer für die Kalenderjahre 1973 und 1974 (Stabilitätzuschlaggesetz) = Art. 4 des Steueränderungsgesetzes 1973 v. 26. 6. 1973, BGBl I 676, 681; bei der Einkommensteuer wird der Zuschlag erst ab einer bestimmten Höhe der Steuerschuld erhoben.

¹⁷ §§ 1, 20 I Ziff. 1, III EStG.

¹⁸ Siehe dazu und zu teilweise einschneidenden Reformvorschlägen: *Engels-Stützel*, Teilhabersteuer, Bonn 1968; Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Bonn 1971, S. 285 ff.; *Mersmann*, Diskriminierung ausländischer Beteiligungen bei der Körperschaftsteuerreform, DStZ/A 1971, 310 ff.; *Debatin*, Steuerreform unter internationalen Aspekten, Steuer-Kongress-Report, S. 113 ff.

¹⁹ § 43 Ziff. 1 EStG, § 20 I KStG. Siehe dazu die Verordnung zur Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag i. d. F. v. 8. 8. 1966, BGBl I 472.

²⁰ § 44 I Ziff. 1 EStG. Siehe dazu die gleichlautenden Ländererlasse betr. die Erhebung der Ergänzungsabgabe zur Kapitalertragsteuer v. 4. 1. 1968, BStBl 1968 I 141.

Schachtelprivileg

Ist eine inländische Kapitalgesellschaft (Obergesellschaft) an einer anderen inländischen Kapitalgesellschaft (Untergesellschaft) beteiligt, so fließen die von der Untergesellschaft ausgeschütteten Gewinne mittelbar über die Obergesellschaft an deren Anteilseigner. Nach den allgemeinen Regeln wären also zunächst die Untergesellschaft, sodann die Obergesellschaft und schließlich die Anteilseigner der Obergesellschaft wegen dieser Gewinnanteile steuerpflichtig. Es entstünde eine zweimalige Belastung mit der Körperschaftsteuer und damit insgesamt eine dreimalige Besteuerung desselben Gewinns, obgleich die Obergesellschaft im Verhältnis zur Untergesellschaft und zu ihren eigenen Anteilseignern nur eine Durchgangsstation ist.

Dieses Ergebnis tritt jedoch nicht ein, wenn die Voraussetzungen des Schachtelprivilegs vorliegen²¹. Das Gesetz verlangt eine unmittelbare Beteiligung der Obergesellschaft²² am Grund- oder Stammkapital der Untergesellschaft in Höhe von mindestens 25 % der Aktien, Kuxe oder Anteile (Schachtelbeteiligung). Die Beteiligung muß seit Beginn des Wirtschaftsjahres ununterbrochen bestanden haben. Sind diese Bedingungen erfüllt, so bleiben die Gewinnausschüttungen der Untergesellschaft (Schachtelgewinne) bei der Obergesellschaft steuerlich außer Ansatz, d. h. sie werden dem körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn der Obergesellschaft nicht zugerechnet, sind also dort steuerfrei. Auch die Kapitalertragsteuer fällt für die Obergesellschaft nicht an²³. Die im Unternehmensverbund Muttergesellschaft — Tochtergesellschaft erzielten Gewinne werden also nur einmal von der Körperschaftsteuer erfaßt, eine über die gewollte Doppelbelastung hinausgehende Mehrfachbelastung tritt nicht ein.

Diese Grundsätze werden allerdings modifiziert durch die sog. Nachsteuer, die im Zusammenhang mit dem gespaltenen Körperschaftsteuersatz steht. Handelt es sich bei den Gewinnausschüttungen der Untergesellschaft um sog. berücksichtigungsfähige Ausschüttungen (Dividenden), so wird bei der Untergesellschaft anstelle des Normalsatzes von 51 % nur 15 % Körperschaftsteuer erhoben. Die Spaltung des Steuersatzes geht jedoch davon aus, daß der Dividendenempfänger seinerseits zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer wegen der Gewinnanteile herangezogen wird²⁴. Diese Doppelbelastung ließe sich mit Hilfe des Schachtelprivilegs vermeiden, wenn die Obergesellschaft die Dividenden nicht an ihre Anteilseigner weiterleitete und

²¹ § 9 KStG; beachte auch die Regelung für die Gewerbeertrag- und Gewerbesteuern und für die Vermögensteuer, § 9 Nr. 2 a, § 12 III Nr. 2 a Gewerbesteuersteuergesetz i. d. F. v. 20. 10. 1969, BGBl I 2021, § 102 BewG.

²² Als Obergesellschaft kommen in Frage eine Kapitalgesellschaft, ein Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit oder ein Betrieb einer inländischen Körperschaft des öffentlichen Rechts.

²³ § 9 II KStG mit der Ausnahme des § 9 IV 2 KStG.

²⁴ Vgl. oben S. 9.

PARAGRAPHENREGISTER

In Klammern stehende Ziffern verweisen auf Materialien im Anhang. Kursiv gesetzte Ziffern kennzeichnen Hauptfundstellen.

<i>I. Gesetze</i>	§ 131: 109
	§ 160: 211 N. 28
	§ 161: 211 N. 28
<i>AStG</i>	§ 162: 212, 215
	§ 165: 208
§ 1: 94, 102 f., 104, 112, 127 N. 23	§ 165d: (343 f.)
(314 f., 325 f., 349)	§ 170: 207
§ 2: 15, 134 f., 154 (315 ff., 326 f.,	§ 171: 207 ff. (344)
349)	§ 174: 215 (260)
§ 3: 135 (315 ff., 327 f.)	§ 175: 208 N. 10
§ 4: 135 (315 ff., 328)	§ 204: 209 N. 15, N. 17
§ 5: 135 f., 150, 159, 161, 169	§ 205: 207
(315 ff., 328 f., 349 f.)	§ 205a: 216 f., (337)
§ 6: 112, 136, 152, 159 (329 f.,	§ 207: 211 ff.
350, 392, 400)	§ 209: (273 f.)
§ 7: 44, 48 f., 55, 124 ff., 139, 159,	§ 217: 215 f., 227 (280 f., 325, 337)
161, 169, 178 ff., 186 (318 ff.,	§ 328: 136, 141 N. 19
331, 350 f.)	§ 405: 208 (344)
§ 8: 125 ff., 131 N. 38, 132 N. 43,	
207 (331 ff., 351)	<i>ESStG</i>
§ 9: 129 f., (333, 351 f.)	§ 1: 7 f., 13 ff., (239 ff.)
§ 10: 129 f., (333 f., 352)	§ 2: 8 N. 10
§ 11: 130 (334)	§ 3: 20
§ 12: 131 (335, 352)	§ 4: 107 N. 65
§ 13: 129, 152 f., 207, 231 N. 6 (335)	§ 6: 101 ff., 107, 111
§ 14: 132 (336, 352)	§ 6b: 35 N. 77
§ 15: 137 ff., 150, 156, 161, 168, 169,	§ 10d: 74, 130 (334)
186, 196 (336, 352)	§ 15: 134 N. 51
§ 16: 217 (337, 352 f.)	§ 17: 24 N. 3, 56, 59, 112, 134, 136,
§ 17: 201, 217 f., 228 (320 f., 337,	152 (317, 327)
353)	§ 18: 25 N. 9
§ 18: (338)	§ 19: 25 N. 9
§ 19: 35, 133 (338, 353)	§ 20: 9, 25, 56 N. 62, 130
§ 20: 136 f., (338, 353)	§ 21: 25, 27, 29
<i>AO</i>	§ 22: 25
§ 103: 140 N. 18, 212	§ 23: 25, 142
§ 108: 140 N. 18	§ 30: 101, 215, 228
	§ 34: 35, 136

- § 34c: 15 N. 61, 17 ff., 19, 134, 174, 209, 233 N. 19 (335)
 § 43: 9, 14 N. 55, 30 N. 45, 107 N. 68, 153
 § 44: 9, 30 N. 46, 107 N. 68
 § 45: 14 N. 56
 § 49: 14 N. 53, 55, 24 ff., 96 N. 14, 107 N. 68, 134 N. 49, 153 N. 32 (248)
 § 50: 14 f., 29 f.
 § 50a: 14 N. 55, 96 N. 14, 153 N.32 (247, 327)

- § 19a: 17 ff., 157, 174, 201, 207, 209, 217 N. 62, 233 N. 19 (245, 335, 339 ff., 353 f.)
 § 20: 14 f., 30 N. 45, 133 N. 32
 § 24: (341, 354)

KStDV

- § 16: 8 N. 10, 26
 § 19: 107

KVStG

- § 2: 54 N. 51, 63 N. 107
 § 5: 65, 69
 § 19: 65

EStDV

- § 68: 17 N. 76, 19, 134

GG

- Art. 2: 162
 Art. 3: 139, 161, 162, 163, 167 f., 208 N. 11
 Art. 6: 139
 Art. 14: 162
 Art. 16: 166
 Art. 19: 162 ff.
 Art. 20: 163, 208 N. 11
 Art. 25: 169, 174, 199, 220
 Art. 59: 19
 Art. 103: 162 f.
 Art. 116: 166 (326)

StAnpG

- § 1: 65 N. 121, 67 f., 71 ff., 75, 94, 95 f., 124
 § 5: 59, 70 f., 93, 94 f., 124, 150
 § 6: 52, 75 ff., 82 N. 1, 93 f., 99 ff., 108, 124 f., 141, 150 (252, 259, 269 f., 272, 313 f.)
 § 9: 20
 § 10: (282)
 § 11: 97 f., 108, 139, 141 N. 19, 150 (258, 269)
 § 12: 137 ff., 186 (246, 269, 336)
 § 13: 7 N. 5
 § 14: 7 N. 5 (252)
 § 15: 8 N. 9, 56, 80 N. 220, 82 ff., 87 ff., 161, 168, 169, 174 ff., (252, 318 f.)
 § 16: 24, 85

KStG

- § 1: 7 f., 47 ff., 61 ff., 67 ff., 71, 82 ff., 124 N. 13 (239 ff., 252)
 § 2: 13 f., 47 ff., 61 ff., 71, 82 ff., 96 N. 14, 124, N. 13, 208
 § 3: 47 ff., 61 ff., 67 ff., 124 N. 13
 § 6: 8 N. 10, 11, 14 N. 53, 24 N. 1, 30 N. 45, 96 N. 14, 101 ff., 107
 § 7a: 11 f., 86
 § 9: 10 f., 12, 56, 86, 89, 132, 151, 232
 § 12: 8 N. 13
 § 16: (242 f.)
 § 19: 8 f., 11 14, 30 N. 50, 55 N. 60 f., 86, 89, 151 (245 f.)

*II. Doppelbesteuerungsabkommen**DBA Deutschland—Schweiz 1971*

- Art. 1: (395)
 Art. 2: (395, 418)
 Art. 3: 150, 158 (385, 387, 395, 418 f.)
 Art. 4: 30 N. 49, 108 N. 73, 135 N. 60, 150, 156, 159, 193 N. 14 (385, 395 ff., 416 f., 419 ff.)
 Art. 5: (385, 397, 421)
 Art. 6: (417)

- | | | | |
|----------|---|----------|--|
| Art. 7: | 158, 186 N. 12, 190 N. 13
(397, 421 f.) | Art. 24: | 22 N. 111, 156, 157 f., 190
N, 15 (404 f., 417, 426 f.) |
| Art. 8: | (398, 422) | Art. 25: | (427) |
| Art. 9: | (398) | Art. 26: | (405, 427) |
| Art. 10: | 150 ff., 159 f. (386, 398 f., 417,
422 ff.) | Art. 27: | 39 N. 15, 156, 202 f., 206,
222 (405 f., 428 f.) |
| Art. 11: | 153 (386, 399 f., 417, 424) | Art. 28: | 150, 152 N. 19, 153 (406,
429 f.) |
| Art. 12: | 153 (400, 417, 424) | | |
| Art. 13: | 30 N. 49, 35 N. 79, 157, 159
(384 f., 400 f., 416, 425 f.) | | |
| Art. 14: | (401) | | |
| Art. 15: | 30 N. 49 (386 f., 401, 425) | | |
| Art. 16: | (401) | | |
| Art. 17: | (402) | | |
| Art. 18: | (402) | | |
| Art. 19: | (402) | | |
| Art. 20: | (402) | | |
| Art. 21: | (402) | | |
| Art. 22: | (403, 425) | | |
| Art. 23: | 154 ff., 161, 202, 206 (403 f.,
425 f.) | | |

OECD-Musterabkommen

- | | |
|----------|-----------------------|
| Art. 3: | 23 N. 117 |
| Art. 5: | 20 N. 96 |
| Art. 9: | 103 |
| Art. 10: | 21 N. 98, 160, 188 f. |
| Art. 11: | 21 N. 98, 103 |
| Art. 12: | 21 N. 98, 103 |
| Art. 21: | 21 N. 98 |
| Art. 24: | 188 N. 1 |
| Art. 25: | 109 f. |

SACHREGISTER

Das Sachregister bezieht sich nur auf den Text, nicht auf den Anhang.

- Absicht
 - Steuern zu sparen 76
 - bei Steuerumgehung 76 f.
- Abzugsverfahren 14 f.
- Act of State Doctrine 82
- AG
 - Behandlung als 55 ff.
- Amtshilfe durch ausl. Staaten 202 ff.
 - und Mitwirkungspflicht 205 f., 210
- Anerkennung
 - automatische 51 ff.
 - Pflicht zur 61 f.
- Anerkennung von Basisgesellschaften
 - Deutschland 44 ff.
 - USA 78 ff.
- Anrechnungsverfahren 17 ff., 22, 85, 108, 131, 209, 233
- Anstalt, liechtensteinische 41 f., 54, 141
- Antiorganklausel 92, 188, 194
- Arm's-length-Prinzip 101 ff.
- Atypische Rechtsgebilde 66 f.
- Aufklärung (s. Sachaufklärung)
- Aufteilungsprinzip 230
- Auskünfte
 - Bindung an 205 ff.
 - von dritten Personen 198, 210 f.
- Auskunfts klauseln in DBA 156 f., 202 ff.
- Auskunfts personen 198 f., 210 f.
- Auskunfts pflicht (s. Mitwirkungspflicht)
- Auskunfts verbote, ausländische 218 ff.
- Auskunfts verkehr 202 ff.
- Ausländische juristische Person
 - Begriff 164 ff.
 - und Verfassungsrecht 162 ff.
- Außensteuergesetz 44 f., 91, 92 f., 112, 123 ff., 217 f., 231 f.
 - Anwendungszeitpunkt 136 f.
 - Verhältnis zu DBA 158 ff., 185 ff.
- Außensteuerrecht 16 ff.
- Bagatellbeteiligungen 125
- Bankgeheimnis 39, 204 f., 218
- Barcelona Traction-Fall 176 f., 195
- Basisgesellschaften
 - Abkommensberechtigung 144 ff., 154 ff.
 - Anerkennung 44 ff., 78 ff.
 - Auflösung 34
 - Begriff 3
 - Erstaussstattung 110 ff.
 - Gewinnverwendung 32 ff.
 - Nachteile bei Einschaltung 35 f.
 - Prüfungsmethode 45, 82 N. 1, 92
 - Sondervorschriften 113 ff.
 - Zahl 40
 - Zwecke 4 f.
- Basiländer 4, 35 N. 82
 - Bedingungen in 37 ff.
- Beschränkte Steuerpflicht
 - Ausnutzung 24 ff.
 - Deutschland 13 ff., 49
 - erweiterte 15, 29, 133 ff., 155
 - USA 15 f.
- Beteiligungen an Gesellschaften 150 ff.
- Betriebsausgaben 216
- Betriebsprüfung 197
 - im Ausland 198
 - indirekte 198 ff.
- Betriebstätte, Begriff 24, 85 f., 92
- Betriebstättenprinzip 20, 24, 158, 190
- Binnenbeziehung, ausreichende 173
- Briefkastenfirma 71, 85, 193, 234
- Buchführungspflicht 211 f., 217 f.
- Collapsible Corporations 114 f.
- Controlled Foreign Corporations 115 ff., 178, 179
- Corporations Improperly Accumulating Surplus 114
- Diplomatischer Schutz 176 f.
- DISC 233 f.
- Dividenden 8 f., 10 f., 13, 17, 18, 20 ff., 29 f., 31, 154 ff., 159 f.

- Domestic International Finance Subsidiary 16 N. 70
 Domestic International Sales Corporation 233 f.
 Domizilgesellschaften 38
 Doppelbelastung, internationale 109
 Doppelbesteuerung, Begriff 16
 Doppelbesteuerungsabkommen 19 ff., 87, 185 ff.
 — Auslegung 22 ff., 191 ff.
 — Auslegungskonflikte 23
 — Ausnutzung 30 ff., 33
 — und Durchgriff 185 ff.
 — und Hinzurechnungsbesteuerung 158 ff., 185 ff.
 — ungerechtfertigte Inanspruchnahme 144 ff.
 Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland—Schweiz 1971 33, 148 ff.
 — Abkommensberechtigung 149 ff.
 — und Basisgesellschaften 154 ff.
 — Verhältnis zum Außensteuergesetz 158 ff.
 — Zuordnungsregeln 150 ff.
 Durchgriff 88, 161, 169 f.
 — und DBA 185 ff.
 — Grenzen 183 ff.
 — und Verfassungsrecht 161, 166 ff.
 — und Völkerrecht 174 ff.
 — Voraussetzungen 193 ff.
 Durchlaufgesellschaften 146

 Einkommensteuer
 — Deutschland 7 ff.
 — USA 12 f.
 Einkünfte
 — aus Gewerbebetrieb 24 ff.
 — inländische 24 ff.
 — von Kapitalgesellschaften 8 N. 10, 26
 — aus Kapitalvermögen 188
 — aus know-how 27 f.
 — aus selbständiger Arbeit 27
 Einlage, verdeckte 101 f., 107
 Entgelt, angemessenes 104 ff.
 Entstrickung 111 N. 101, 136
 Erbschaftsteuer 6 f.
 Erkundungshandlungen im Ausland 199 ff.
 Erweiterte beschränkte Steuerpflicht 15, 29, 133 ff., 159
 — und zwischengeschaltete Gesellschaften 133, 135 f.
 Export Trade Corporations 117 f., 233

 Extraterritoriale Wirkungen 171 f., 178 ff.

 Familienstiftungen, ausländische 138 ff., 148, 156, 186 f., 196
 Feindhandelsrecht 167 ff., 176 N. 10, 183
 Filialtheorie, internationale 91 f.
 Filmschauspieler 95 ff.
 Finanzierung, ungewöhnliche 147 f.
 Fluchtsteuer 231
 Foreign Personal Holding Company 114
 Freigrenze, bei Zwischeneinkünften 128
 Freistellungsmethode 20 f.
 Funktionsholding 128

 Geschäftsgeheimnisse 225 ff.
 Geschäftsleitung 9
 — Begriff 7, 82
 — fingierte inländische 87 ff.
 — im Inland 83 ff.
 — Ort 83 ff.
 Geschäftspapiere, Vorlegung 211 ff.
 (s. auch Buchführungspflicht)
 Geschäftsvorfälle, einzelne 92 ff.
 — Folgen der Nichtanerkennung 106 ff.
 — Nichtanerkennung 94 ff.
 — Preisgestaltung 101 ff.
 — Überprüfung 92 ff.
 Gewinnausschüttungen
 — tatsächliche 130 f.
 — verdeckte 11, 101 f., 107, 107 N. 66
 Gewinnermittlungsmethode 20
 Gewinnkorrektur 101 ff.
 — und Zurechnungskonflikte 107 ff.
 Gewinnrealisierung 102, 110 ff., 136, 152 f.
 Gewinntransfer 32 ff.
 Gleichheitssatz 161, 167 f.
 GmbH 33 f., 35, 100, 151 ff., 157, 189
 Gründungsgesellschaften 58 f.
 Gründungstheorie 46 N. 11, 56, 81 f., 165 f.
 Grundrechtsfähigkeit ausl. jur. Personen 162 ff.

 Hilfsgesellschaften 39
 Hinzurechnungsbesteuerung (s. auch Außensteuergesetz) 124 ff., 159 f., 161, 169, 196
 — und DBA 187 ff.
 — und Nachweispflicht 217 ff.
 — und Verfassungsrecht 161 ff.

- und Völkerrecht 169 ff., 178 ff.
- Hinzurechnungsbetrag 129 f.
- Indirekte Steueranrechnung 17 f., 231, 233
- Inländische jur. Pers., Begriff 164 ff.
- Interessenanalyse 224 f.
- Interessen, zu berücksichtigende ausländische 183
- Internationale Gesellschaften 1 N. 1
- Internationales Privatrecht, Verhältnis z. Intern. Steuerrecht 45 ff.
- Investmentfonds, ausländische 141 ff., 196
- Isolierende Betrachtungsweise
 - bei Einkünften aus Gewerbebetrieb 25 f.
 - bei Einkünften aus know-how 27 f.
- Kanada 31 f.
- Kapitalgesellschaft, Behandlung als 49, 55 ff.
 - und Durchgriff 181 f.
- Kennedy-Reform 1962 115 ff., 185 f., 231
- Know-how 27 f.
- Körperschaftsteuer
 - Deutschland 7 ff., 49
 - USA 12 f.
- Körperschaftsteuersatz 8, 29 f., 87
 - gespaltener 8, 29 f.
- Kommanditgesellschaft
 - kapitalistische 66 f.
 - venezolanische 48, 49 f., 64
- Kontrolltheorie 165 f., 173, 174 ff., 177, 194 f.
- Korrekturklauseln in DBA 103 f.
- Kreislauffälle 93, 100, 196
- Landesholding 128
- Leistungsaustausch, Überprüfung 101 ff.
- Liechtenstein 32, 40 ff.
 - Gesellschaftsformen 41 ff., 69
 - Steuern 40 f.
- Lizenzgebühren 20, 27 ff., 30, 103, 153, 154 f.
- Lotus-Fall 172
- Mantelgründung 73 f.
- Mantelkauf 73 f.
- Meldepflichten 208
- Mißbrauchsfälle 92 f.
- Mitunternehmerschaft 49, 51, 60
- Mitwirkungspflicht, erhöhte 200, 207 ff.
 - bei Betriebsausgaben 216 f.
 - Einzelfragen 209 ff.
 - bei Hinzurechnungsbesteuerung 217 f.
 - Verletzung 215 f.
- Multinationale Unternehmen 1
- Nachgeschaltete Zwischengesellschaften 132 f.
- Nachsteuer 10 f.
- Nachweispflicht bei der Hinzurechnungsbesteuerung 217 f.
- Nahestehende Personen, Begriff 104
- Nichtanerkennung durch das IPR 54 ff.
- Nichtrechtsfähiger Verein 59
- Niederländische Antillen 31
- Oasenbericht 121
- Oasenerlaß 92 ff., 122
- Öffentliches Recht, ausländisches 53, 223 ff.
 - Option z. Behandlung als jur. Pers. 67
- Organschaft 11, 86, 89
- Organtheorie, Internationale 91 f.
- Overseas Trade Corporations 233
- Personengesellschaften 158, 181 f., 189 f.
- Pflichtenkollision 218 ff.
- Preisgestaltung, Überprüfung 101 ff.
- Progressionsvorbehalt 21 f., 158, 209
- Qualifikation 62 f.
- Quellensteuer 14 f.
- Rechtsfähigkeit
 - nach ausländischem Recht 61 ff., 53 N. 51
 - nach IPR 45 f.
 - steuerliche (s. a. Steuerfähigkeit) 44 ff., 124 f.
 - zivilrechtliche 56
- Rechtshilfe durch ausl. Staaten (s. auch Amtshilfe) 205, 206 N. 10
- Rechtsstaatsprinzip 161, 163
- Sachaufklärung bei Auslandsbeziehungen 197 ff.
- Satzungssitz im Ausland 86 f.
- saving clauses 221 N. 22
- Schachteldividende 10
 - bei der Hinzurechnungsbesteuerung 131 f.
- Schachtelprivileg 10, 56, 86, 87, 88 f., 157, 233

- Internationales 18, 22, 33, 157 f., 231, 232 f.
- Schätzung 103, 104, 215 f., 218, 227 f.
- Schattenquote 8 N. 13, 30 N. 45
- Scheingeschäft 94 f., 98
- Scheingründung 70 f.
- Schweiz 31 f., 33, 38 ff.
 - Bankgeheimnis 39
 - Bundesratsbeschluß 144 ff.
 - DBA mit 148 ff.
 - Steuern 38 ff.
- Sitz, Begriff 8, 82
- Sitztheorie 45 f., 46 N. 11, 54, 56, 59, 81, 164, 166
- Sitzverlegung 54 N. 53
- Sonderanknüpfung 224
- Speichergesellschaften 146 f.
- Ständiger Vertreter, Begriff 24 f.
- Steueranrechnung (s. Anrechnungsverfahren)
 - fiktive 19, 22
 - indirekte 17 f., 231 ff.
- Steueraufschub 33
- Steuerfähigkeit 44 ff., 124 f.
- Steuergeheimnis 39
- Steuerliche Doppelbelastung 109
- Steuerpauschalierung 17
- Stiftung, liechtensteinische 41 f., 69
- Stiller Gesellschafter 151 f.
- Subjektidentität 16, 108 f., 190 f., 193
- Subsidiaritätsklauseln 25
- Substitution 62 ff.

- Tax Court 81 N. 223
- Territorialitätsprinzip 171, 198
- Treuhänderische Übertragung 97 f., 148
- Treuunternehmen, liechtensteinisches 41 f., 54 f., 66, 141
- Typenproblem 65

- Überprüfung ausländischer Unternehmen 198 ff.
- Übersetzungen 214 f.
- Umgehung 52, 75 ff., 82 N. 1, 99 ff.
- Unbeschränkte Steuerpflicht
 - Deutschland 7 ff., 49, 82 ff.
 - USA 12 f.
 - Vermeidung 23 f.
- Ungewöhnliche Gestaltungen 77 f.
- Unmöglichkeit 208 N. 11 223
- USA
 - Anerkennung von Basisgesellschaften 78 ff.
 - beschränkte Steuerpflicht 15 f.
 - Sonderregeln für Basisgesellschaften 113 ff.
 - unbeschränkte Steuerpflicht 12 f.
- Veräußerungsgewinne 152 f.
- Verfassungsrecht 161 ff.
- Vergleichbarkeit ausländischer Unternehmensformen 65, 67 ff., 141
- Verhältnismäßigkeit 223, 225
- Vermögenszuwachs, Besteuerung (s. auch wesentliche Beteiligung, Wohnsitzwechsel) 112, 136, 152 f., 159
- Verrechnungspreise 101 ff., 209
 - und DBA 103 ff.
- Verständigungsverfahren 104, 109 f., 110
- Vertreter, ständiger 24 f.
- Völkerrecht, allgemeine Regeln 169, 174, 199, 220
 - und Steuerhoheit 171 ff.
- Völkerrechtliche Schranken 169 ff.
- Vorfrage 62, 70

- Währungsrecht, internationales 176, 178 f.
- Welteinkommensprinzip 8, 12, 181
- Wertpapierrecht, internationales 221 N. 22
- Wertzuwachs (s. Vermögenszuwachs)
- Wesentliche Beteiligungen 136, 151, 152 f., 159
- Western Hemisphere Trade Corporations 233
- Wettbewerbsrecht, internationales 176, 221 N. 22
- Willkürverbot, allgemeines 91, 161, 163, 167 f.
 - völkerrechtliches 91, 173
- Wirtschaftliche Betrachtungsweise 46, 67 f., 71 ff., 75, 95 ff., 167, 193
- Wirtschaftliche Funktion 74, 94, 100 f.
- Wirtschaftliches Eigentum 97 ff.
- Wirtschaftsprüfer 198 f., 200 ff.
- Wirtschaftstätigkeit, aktive 126 ff.
- Wohnsitzwechsel 112, 136, 152 f., 159

- Zinsen 5, 28 f., 35, 103 f., 153, 154 f.
- Zumutbarkeit 208, 223, 225, 227
- Zurechnungskonflikte 107 f.
- Zwischeneinkünfte, Begriff 125 ff.
- Zwischengeschaltete Gesellschaften 133, 135 f.
- Zwischengesellschaften 124
 - nachgeschaltete 132 f.