

MIYUKI UEDA

Die stille Gesellschaft in Japan

*Schriften zum
Ostasiatischen Privatrecht*

Mohr Siebeck

Schriften zum Ostasiatischen Privatrecht

herausgegeben von

Moritz Bälz, Yuanshi Bu und Knut Benjamin Pißler

4



Miyuki Ueda

Die stille Gesellschaft in Japan

Eine vergleichende Analyse
des Handels- und Steuerrechts aus Sicht
des deutschen Rechts

Mohr Siebeck

ISBN 978-3-16-156792-6 / eISBN 978-3-16-156793-3

DOI 10.1628/978-3-16-156793-3

ISSN 2512-0476 / eISSN 2569-4367 (Schriften zum Ostasiatischen Privatrecht)

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliographie; detaillierte bibliographische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar. D30

© 2019 Mohr Siebeck Tübingen. www.mohrsiebeck.com

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für die Verbreitung, Vervielfältigung, Übersetzung sowie die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Das Buch wurde von Gulde Druck in Tübingen gesetzt, auf alterungsbeständiges Werkdruckpapier gedruckt und von der Buchbinderei Spinner in Ottersweier gebunden.

Printed in Germany.

Vorwort

Die vorliegende Studie wurde im Juni 2018 vom Fachbereich Rechtswissenschaft der Johann Wolfgang Goethe-Universität Frankfurt am Main als Dissertation angenommen.

An dieser Stelle möchte ich mich zunächst bei meinem Doktorvater Prof. Dr. Moritz Bälz ganz herzlich bedanken. Er hat meine Arbeit stets mit viel Verständnis und unglaublich großzügiger Geduld über einen längeren Zeitraum unterstützt. Für konstruktive Anregungen danke ich ebenso Prof. Dr. Philipp Lamprecht, der meine Doktorarbeit als zweiter Gutachter betreut hat.

Mit der Unterstützung zahlreicher Personen und Institutionen konnte meine Studie in dieser Form realisiert werden. Mein besonderer Dank gilt schließlich meinem Vater, ohne dessen Unterstützung ich nicht in der Lage gewesen wäre mein Studium zu realisieren. Er ist kurz vor dem Abschluss meiner Promotion gestorben. Ihm ist diese Studie gewidmet.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XXX
Einleitung	1
A. Wirtschaftliche Bedeutung und Vorteile der stillen Gesellschaft in Japan	1
B. Steuerliche Bedeutung und Vorteile der stillen Gesellschaft in Japan	3
I. Überblick über das Steuersystem	3
II. Hohe Belastung durch Doppelbesteuerung	4
III. Geringe Auswahl unter steuerlich transparenten Unternehmensformen	6
IV. Steuerliche Behandlung der stillen Gesellschaft	7
C. Problemstellung	8
I. Hintergrund	8
1. Die stille Gesellschaft und die OECD-Initiative zum Vorgehen gegen hybride Gestaltungen	8
2. Einkunftszurechnungsproblematik der stillen Gesellschaft im neuen DBA zwischen Deutschland und Japan	9
II. Ziel der Arbeit	10
D. Aufbau der Arbeit	11

Erster Teil: Andere wichtige Gesellschaftsformen im Japanischen Recht	13
A. <i>Kaisha</i> , Gesellschaft des Gesellschaftsgesetzes	13
I. Aktiengesellschaft, <i>Kabushiki Kaisha</i> (AG)	14
II. Anteilsgesellschaften, <i>Mochibun Kaisha</i>	16
1. Offene Handelsgesellschaft, <i>Gōmei Kaisha</i> (OHG)	16
2. Kommanditgesellschaft, <i>Gōshi Kaisha</i> (KG)	16
3. Limited Liability Company, <i>Gōdō Kaisha</i> (LLC)	17
B. <i>Kumiai</i>	18
I. <i>Minpō jō no Kumiai</i> (ZG Gesellschaft)	18
II. <i>Yūgen Sekinin Kumiai</i> , Gesellschaften mit beschränkter Haftung des Sondergesetzes	22
1. <i>Yūgen Sekinin Jigyō Kumiai</i> , Limited Liability Partnership (LLP)	22
2. <i>Tōshi Jigyō Yūgen Sekinin Kumiai</i> , Investment Business Limited Partnership (Investment LPS)	24
C. Zusammenfassung	24
 Zweiter Teil: Stellung der stillen Gesellschaft im Wirtschaftsleben in Japan	 27
A. Anwendungsbereich der stillen Gesellschaft	27
I. Einheimische Vorläuferinnen der stillen Gesellschaft	27
II. Stille Gesellschaft im Sinne von Artt. 535 ff. JHG	29
1. Vorkriegszeit	29
2. Nachkriegszeit bis zur Mitte der 1970er Jahre	30
3. Vom Ende der 1970er Jahre bis zur zweiten Hälfte der 1990er Jahre	30
4. Von der zweiten Hälfte der 1990er Jahre bis heute	31
B. Erscheinungsformen	32
I. Flugzeugleasing	32
II. Immobilienverbriefung	34
III. Fonds zur Finanzierung von Luxusgütern: Bsp. Rennpferde	36
IV. Internationale Steuerarbitrage	38
C. Zusammenfassung	42

Dritter Teil: Stille Gesellschaft im japanischen Handelsrecht	43
A. Geschichtliche Entwicklung	43
I. Anlehnung an deutsches Recht	43
II. Stille Gesellschaft im Entwurf <i>Roeslers</i> und im Handelsgesetzbuch a. F.	44
III. Handelsgesetzbuch n. F.	44
IV. Handelsgesetzbuch – heutiger Stand	45
V. Zusammenfassung	45
B. Rechtsnatur	46
I. Vergleich zwischen der GbR und der ZG Gesellschaft	46
1. Unterschied im Konzept „Gesellschaft“ – Förderung eines gemeinsamen Zwecks oder Betreibung eines gemeinsamen Unternehmens	46
2. Unterschiede im Verhältnis unter der zivilrechtlichen Gesellschaft, den Handelsgesellschaften und der stillen Gesellschaft	48
II. Unterschiede in der Rechtsnatur der stillen Gesellschaft	49
1. Stille Gesellschaft als echte Gesellschaft nach deutschem Recht	49
2. Meinungsverschiedenheiten in der japanischen Lehre	50
III. Zusammenfassung	51
C. Tatbestandsmerkmale	52
I. Unterschied in der Zahl der stillen Gesellschafter	52
1. Mögliche Mehrgliedrigkeit nach deutschem Recht	52
2. Zwingende Zweigliedrigkeit nach japanischem Recht	53
II. Unterschied hinsichtlich der Leistungspflicht – Beitrag oder Einlage	54
1. Beitragsleistungspflicht nach deutschem Recht	54
2. Einlageleistungspflicht nach japanischem Recht	55
III. Zusammenfassung	56
D. Errichtung der stillen Gesellschaft	57
I. Beteiligte	57
1. Geschäftsinhaber	57
2. Stiller Gesellschafter	58
3. Möglichkeit von mehrstöckigen stillen Gesellschaften	59
4. Kombinationsmöglichkeit	60
II. Vertrag	61
III. Leistungspflicht des stillen Gesellschafters	63
1. Beitrag oder Einlage	63
2. Gegenstände	63
3. Art und Weise der Leistung	65

4. Rechtsfolge der Pflichtverletzung	67
5. Einlagekonten	67
IV. Zusammenfassung	68
E. Innenverhältnis	69
I. Rechtsstellung des Geschäftsinhabers	69
1. Geschäftsführungspflicht und -befugnis	69
a) Grundsatz	69
b) Rücksichtnahme	70
c) Außenwirkung	71
d) Einschränkung	72
2. Treuepflicht und Sorgfaltspflicht	73
3. Wettbewerbsverbot	75
II. Rechtsstellung des Stillen Gesellschafters	76
1. Kontrollrecht	76
a) Grundsatz	76
b) Einschränkung	77
c) Erweiterung	78
d) Ausübung	79
2. Treuepflicht und Wettbewerbsverbot	81
III. Zusammenfassung	83
F. Aussenverhältnis	84
I. Haftung des Geschäftsinhabers	84
II. Haftung des stillen Gesellschafters	84
1. Grundsatz	84
2. Rechtsscheinhaftung	85
3. Einfluss des erweiterten Kontrollrechts	86
III. Zusammenfassung	87
G. Gewinn- und Verlustverteilung	87
I. Gewinn- und Verlustbeteiligung des stillen Gesellschafters	87
II. Umfang von Gewinn und Verlust	90
III. Art und Weise der Verteilung	94
IV. Auszahlung des Gewinns	96
V. Zusammenfassung	97
H. Beendigung der stillen Gesellschaft	98
I. Kündigung	98
1. Ordentliche Kündigung	98
a) Durch den Geschäftsinhaber oder den stillen Gesellschafter	98

b) Durch einen Privatgläubiger des stillen Gesellschafters	100
2. Außerordentliche Kündigung	101
II. Gesetzliche Auflösung	103
1. Möglichkeit der analogen Anwendung der zivilrechtlichen Vorschriften	103
2. Auflösungsgründe im Einzelnen	103
a) Erreichung und Unmöglichwerden des Gesellschaftszwecks oder Erfolg und Scheitern des Unternehmens	103
b) Tod des Geschäftsinhabers	104
c) Verlust der Geschäftsfähigkeit des Geschäftsinhabers	105
d) Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Geschäftsinhabers	106
e) Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des stillen Gesellschafters	107
III. Zusammenfassung	108
J. Auseinandersetzung	109
I. Verfahren	109
II. Schwebende Geschäfte	110
III. Auseinandersetzungsguthaben	112
1. Berechnung	112
2. Auszahlung des Aktivsaldos	115
3. Behandlung des Passivsaldos	116
a) Keine Nachschusspflicht	116
b) Rückständige Leistungspflicht	117
IV. Zusammenfassung	118
K. Fazit zur stillen Gesellschaft im Handelsrecht	119
I. Unterschiede aus historischen Gründen	119
II. Unterschiede aufgrund von Auslegung	120
III. Unterschiede aufgrund von Abweichungen bei den zivilrechtlichen Gesellschaften	122
IV. Unterschiede aufgrund von Abweichungen im Verhältnis zwischen der zivilrechtlichen Gesellschaft und der stillen Gesellschaft	123
V. Unterschiede aus der divergierenden Rechtsnatur des Vertrags	125
VI. Unterschiede aus sonstigen Gründen	125
VII. Unterschiede bei den für die Besteuerung maßgeblichen Faktoren	126

Vierter Teil: Stille Gesellschaft im japanischen Einkommensteuerrecht	129
A. Grundzüge des japanischen Steuersystems	129
I. Geschichtliche Entwicklung	129
1. Von der Meiji-Ära bis zur Vorkriegszeit	129
2. Novellierung unter US-amerikanischem Einfluss in der Nachkriegszeit	130
3. Von den 1960er Jahren bis heute	132
II. Steuergesetzgebung	133
III. Steuerrechtsschutz	134
IV. Einkommensteuer	135
V. Körperschaftsteuer	138
VI. Zusammenfassung	139
B. Einkommensteuerliche Behandlung der Personengesellschaften	140
I. Überblick	140
II. Besteuerung der Personengesellschaft nach deutschem Recht	140
1. Fähigkeit als beschränktes Steuerrechtssubjekt	141
2. Mitunternehmerschaft als Grundlage für die Zurechnung der gewerblichen Einkünfte	142
3. Mitunternehmerinitiative	143
4. Mitunternehmerisiko	143
5. GbR-Gesellschafter und Kommanditist als Leitbild der Mitunternehmer	144
6. Steuerrechtliche Beurteilung einzelner Funktionen des Gesellschafters als Mitunternehmer	145
7. Umfang gewerblicher Einkünfte	145
III. Besteuerung der Personengesellschaft (ZG Gesellschaft) nach japanischem Recht	147
1. Kein Steuerrechtssubjekt	147
2. Teilhaberschaft als Grundlage für die Zurechnung der Einkünfte	149
3. Umfang gewerblicher Einkünfte	151
IV. Unterschied im Grundgedanken der Personengesellschaft im Steuerrecht	152
V. Zusammenfassung	153
C. Einkommensteuerrechtliche Behandlung der stillen Gesellschaft	155
I. Geschichtliche Entwicklung	155
1. Deutschland	155
2. Japan	156
II. Rechtsvergleich im Einzelnen	160
1. Typenunterscheidung	160
a) Durch Mitunternehmerschaft nach deutschem Recht	160

b) Keine Typenunterscheidung nach japanischem Recht	162
2. Steuersubjekt	162
a) Deutsches Recht	162
aa) Typisch stille Gesellschaft	162
bb) Atypisch stille Gesellschaft	162
b) Japanisches Recht	163
3. Gründungsvorgang	163
a) Deutsches Recht	163
aa) Typisch stille Gesellschaft	164
bb) Atypisch stille Gesellschaft	164
b) Japanisches Recht	165
4. Laufende Gewinne	166
a) Deutsches Recht	166
aa) Typisch stille Gesellschaft	166
bb) Atypisch stille Gesellschaft	167
b) Japanisches Recht	168
aa) Grundsatz: Zurechnung als sonstige Einkünfte	169
bb) Ausnahme: Zurechnung als gewerbliche Einkünfte (bzw. ggf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Immobilien oder andere Einkunftsarten)	169
5. Kriterium zur Einkunftszurechnung	170
a) Deutsches Recht	170
b) Japanisches Recht	170
6. Verlustverteilung	171
a) Deutsches Recht	171
aa) Typisch stille Gesellschaft	171
bb) Atypisch stille Gesellschaft	172
cc) Beschränkung der Verlustnutzung	173
b) Japanisches Recht	174
aa) Grundsatz: Zurechnung als sonstige Einkünfte	174
bb) Ausnahme: Zurechnung als gewerbliche Einkünfte bzw. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Immobilien	175
cc) Beschränkung der Verlustnutzung	176
1) Grundsatz: Zurechnung als sonstige Einkünfte	176
2) Beschränkung der Verlustnutzung beim Gesellschafter der ZG Gesellschaft und beim körperschaftsteuerpflichtigem stillen Gesellschafter	176
7. Abgeltungsteuer oder Quellensteuer als Vorauszahlung	178
a) Deutsches Recht	178
b) Japanisches Recht	179
8. Auflösungsvorgänge	180
a) Deutsches Recht	180

aa) Typisch stille Gesellschaft	180
bb) Atypisch stille Gesellschaft	181
1) Grundsatz – Veräußerung des Mitunternehmeranteils	181
2) Ausnahme – Aufgabe des Mitunternehmeranteils	182
b) Japanisches Recht	183
III. Zusammenfassung	185
1. Deutsches Recht	185
2. Japanisches Recht	186
D. Fazit zur stillen Gesellschaft im Einkommensteuerrecht	188
I. Unterschied in Merkmalen zur Entscheidung der Einkunftsarten	189
II. Unterschied in der Tragweite der steuerrechtlich gesonderten Betrachtungsweise	190
III. Unterschied in den Vorbeugungsmaßnahmen gegen missbräuchliche Verlustverrechnungen	191
IV. Unterschied aus differenzierenden Vorstellungen über die Gesellschaft	192
1. Einheit der Mitunternehmer oder Bündel von einzelnen Unternehmern	192
2. Mitunternehmerschaft oder Teilhaberschaft	194
V. Unterschied bei den Bemühungen zur Erreichung einer Rechtsform-Neutralität im Steuerrechtssystem	195
VI. Unterschied im Verhältnis zwischen Zivil- und Handelsrecht und Steuerrecht	195
Schluss	199
A. Aufnahme der Besonderheiten des Steuerrechts zur Bildung eines systematischen und logischen Besteuerungsgrundsatzes	199
B. Vorschlag über Einkunftszurechnung auf wirtschaftliche „Teilhaberschaft“	200
I. Erste Stufe	200
II. Zweite Stufe	201
C. Notwendigkeit für einheitliche Maßnahmen zur Missbrauchsvorbeugung	203
D. Notwendigkeit von im Steuerrecht spezialisierten Richtern	203
E. Korrekturbedarf hinsichtlich der Gesetzmäßigkeit	204

Inhaltsverzeichnis

XV

F. Aufgabe der Steuerrechtswissenschaft	205
Literaturverzeichnis	207
Entscheidungsregister	217
Sachregister	225

Abkürzungsverzeichnis

a. A.	anderer Ansicht
a. F.	alte Fassung
Abs.	Absatz
ADHGB	das Allgemeine Deutsche Handelsgesetzbuch
AG	Aktengesellschaft
AGB	Allgemeine Geschäftsbedingungen
Anm.	Anmerkung/en
AO	Abgabenordnung
ARES	Association for Real Estate Securitization
Art.	Artikel
Artt.	Artikel (Plural)
Aufl.	Auflage
BB	Der Betriebs-Berater
Bd.	Band
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting (Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung)
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Bundesfinanzhofes
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Amtliche Sammlung der Entscheidungen des Bundesgerichtshofes in Zivilsachen
BMF	Bundesminister der Finanzen
Bsp.	Beispiel
BStBl	Bundessteuerblatt
BVerG	Bundesverfassungsgericht
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
d. h.	das heißt
DB	Der Betrieb
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DG	Distriktgericht
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsches Steuer-Zeitung Teil A
ed.	Editor / Editors
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
ESTG	Einkommensteuergesetz
et. al.	et alii / et aliae / et alia

etc.	et cetera
f.	foldend
FS	Festschrift
ff.	fortfolgend
Fn.	Foßnote
Frankfurt/M	Frankfurt am Main
G20	Gruppe der zwanzig wichtigsten Industrie- und Schwellenländer
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
GesG	Gesellschaftsgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	(dt./jp.) Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH & Co.KG	Gesellschaft mit beschränkter Haftung & Compagnie Kommanditgesellschaft
GmbHG	(dt./jp.) Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau
GrS.	Großer Senat
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
i. d. F.	in der Fassung
IG	Investmentgesellschaft
InsO	Insolvenzordnung
IRC	Internal Revenue Code
IRS	Internal Revenue Service
IT	Investmenttreuhand
i. V. m.	in Verbindung mit
JESTG	japanisches Einkommensteuergesetz
JHG	japanisches Handelsgesetz
JKStG	Japanisches Körperschaftsteuergesetz
JRA	Japan Racing Association
JZG	japanisches Zivilgesetz
<i>Ka-minshū</i>	<i>Kakyū Saibasho Minji Hanreishū</i> (Sammlung ausgewählter Entscheidungen japanischer Untergerichte)
KG	Kommanditgesellschaft
Komm.	Kommentar
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LG	Landgericht
LLC	Limited Liability Company
LLP	Limited Liability Partnership
LPS	Limited Partnership
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
METI	Ministry of Economy, Trade and Industry
<i>Minroku</i>	<i>Daishin-in Minji Hanketsu Roku</i> (Sammlung der Entscheidungen des japanischen Reichsgerichts in Zivilsachen)
<i>Minshū</i>	<i>Saikō Saibansho Minji Hanreishū</i> (Sammlung der Entscheidungen des obersten Gerichtshofes in Zivilsachen)
NBL	New Business Law
n. F.	neue Fassung

NJW	Neue Juristische Wochenschrift
No./Nr.	Nummer
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
OG	Obergericht
OGH	Oberster Gerichtshof
OHG	offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
RFH	Reichsfinanzhof
RGH	(dt./jp) Reichsgericht
RGZ	Entscheidungen des Reichsgerichts in Zivilsachen
RStBl	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer
S.	Seite/n
s. o.	siehe oben
sog.	sogenannt(e)
SPC	Special Purpose Company
SPT	Special Purpose Trust
StSMG	Steuersondermaßnahmengesetz
StuW	Steuer und Wirtschaft
SummG	Summerisches Gericht
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
USA	United States of America
usw.	und so weiter
v.	vom, von
Vol.	Volume
WM	Weltpapier-Mitteilungen
z. B.	zum Beispiel
z. T.	zum Teil
ZG Gesellschaft	Gesellschaft des Zivilgesetzes
ZGR	Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht
ZHR	Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht
ZIP	Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
ZJapanR / J.Japan.L	Die Zeitschrift für Japanisches Recht / Journal of Japanese Law
zzgl.	zuzüglich

Einleitung

Die stille Gesellschaft des deutschen Rechts findet international in relativ wenigen Rechtsordnungen eine direkte Entsprechung;¹ das japanische Handelsgesetz, *Shôhô* (JHG),² kennt jedoch eine sehr ähnliche Rechtsform, die auf Japanisch *Tokumei Kumiai* heißt. *Tokumei Kumiai* ist eine der Rechtsformen, die bei der Rezeption des Handelsrechts aus Deutschland in Japan übernommen wurden.

Gemäß Art. 535 JHG entsteht eine stille Gesellschaft bei Abschluss eines Vertrags, wobei zwei Parteien sich einigen, dass eine Partei (stille Gesellschafter) sich an dem Handelsgewerbe der anderen Partei (Geschäftsinhaber) mit einer Vermögenseinlage beteiligt und dass sie den Gewinn aus dem vorgenannten Handelsgewerbe teilen. Anschließend sieht Art. 536 JHG vor, dass die Vermögenseinlage des stillen Gesellschafters in das Vermögen des Geschäftsinhabers übergeht und dass der stille Gesellschafter Dritten gegenüber aus den von dem Geschäftsinhaber geschlossenen Geschäften keine Rechte erwirbt und keine Pflichten übernimmt.

A. Wirtschaftliche Bedeutung und Vorteile der stillen Gesellschaft in Japan

In Japan wurde die praktische Bedeutung der stillen Gesellschaft als Unternehmensform lange unterschätzt.³ Sie ist aber eine sehr beliebte Unternehmensform im aktuellen Wirtschaftsleben. Es gibt keine Statistiken über die Zahl der stillen Gesellschaften, aber die Beiträge im Schrifttum bieten Anhaltspunkte für ihre

¹ Zu Einzelheiten über die stille Gesellschaft im ausländischen Recht, P. Jung: in Blaurock (Hrsg.) *Handbuch Stille Gesellschaft*, 8. Aufl. (Köln, 2016) Rz. 3.1 ff.

² Gesetz Nr. 48/1899 i. d. F. des Gesetzes Nr. 29/2018.

³ Y. Yoneda, *Tokumei kumiai no gendaiteki kinô* [Moderne Funktion der stillen Gesellschaft] 1, in: *Shinshû daigaku hōgaku ronshū* No. 4 (Matsumoto, 2004) S. 77 (77); K. Fuchi, *Tokumei kumiai keiyaku to shotoku kazei – naze nihon no tokumei kumiai keiyaku ha setsuzei mokuteki de mochiirarerunoka?* [Vertrag über die stille Gesellschaft und Besteuerung – warum die stille Gesellschaft nach japanischem Recht zur Steuerumgehung ausgenutzt wird?], in: *Jurist* No. 1251 (2003) S. 177 (184).

Verbreitung, insbesondere als ein Vehikel im Rahmen von Finanztransaktionen, wie Flugzeugleasing, Grundstücksfinanzierung und Verbriefung.⁴

Die handelsgesetzlichen Regelungen über die stille Gesellschaft sind meist dispositiv.⁵ Im technischen Sinne ist die stille Gesellschaft ein schuldrechtliches vertragliches Verhältnis.⁶ Daraus ergibt sich eine besondere Flexibilität in der Gestaltung.⁷ Da die stille Gesellschaft nicht im Handelsregister einzutragen ist, kann die Beteiligung geheim gehalten werden. Dies ist ein Anreiz für stille Gesellschafter, die sich aus persönlichen oder beruflichen Gründen nicht offen an einem Unternehmen beteiligen dürfen oder wollen.⁸ Für den Geschäftsinhaber ermöglicht die stille Gesellschaft eine flexible und formlose Zuführung liquider Mittel in sein Handelsgewerbe. Fixe Kosten für die Kapitalaufnahme können herabgesetzt werden, da eine stille Beteiligung stets eine gewinnabhängige Vergütung beinhaltet. Andererseits kann der stille Gesellschafter das Risiko seines

⁴ Hier sind nur einige Aufsätze mit dem Titel „*Tokumei kumiai*“ zu nennen: T. Murai, *Tokumei kumiai keiyaku* [Vertrag über die stille Gesellschaft], in: *Zeimu kōhō* Vol. 31, No. 4 (1983) S. 91 und No. 6 (1983) S. 140; T. Miyatake, *Tokumei kumiai keiyaku to zeimu* [Vertrag über die stille Gesellschaft und dessen steuerrechtliche Behandlung], in: *Jurist* Nr. 1255 (2003) S. 106; S. Taniguchi, *Tokumei kumiai no kazei mondai – TK Scheme nikansuru sozei jōyaku no kaishaku tekiyō* [Probleme in der Besteuerung der stillen Gesellschaft – Auslegungsproblematik des DBAs zur Struktur mit stiller Gesellschaft], in: *Nichizeiken ronshū* 55 (2004) S. 143; K. Endō *Tokumei kumiai wo meguru kokusai kazei mondai – nihonban tax shelter ni kakaru zeimu chōsa jō no ronten* [Probleme internationaler Besteuerung der stillen Gesellschaft – Streitpunkte der Außenprüfung für *Tax Shelter* in Japan], in: *Zeidai journal* (2005); T. Hosokawa, *Tokumei kumiai no zeimu to sono mondaiten* [Steuerrechtliche Behandlung der stillen Gesellschaft und deren Probleme], in: *Zeimu kōhō*, in September, November und Dezember 2006; N. Yamazaki, *Tokumei kumiai to kokusai zeimu* [Stille Gesellschaft und internationale Besteuerung], in: *Ronsō* (2007) <https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/ronsou/52/04/hajimemi.htm> (heruntergeladen am 30.1.2019); A. Hamada, *Tokumei kumiai keiyaku ni motozuku bunpai riei no kazei mondai* [Probleme der Besteuerung des verteilten Gewinns aufgrund des Vertrags über die stille Gesellschaft], in: *Zeimu jirei*, Vol. 44, No. 4 (2012) S. 29.

⁵ Zwingende Regelungen sind Art. 537 (Rechtsscheinhaftung), Art. 539 Abs. 2 (Verbot der Einschränkung des außerordentlichen Kontrollrechts), Art. 540 Abs. 2 (Verbot der Einschränkung des außerordentlichen Kündigungsrechts), Art. 541 Abs. 3 (Verbot des Fortbestehens im Insolvenzfall des stillen Gesellschafters)

⁶ S. Komachiya, *Shōkōihō ron* [Rechtstheorie über Handelsgeschäfte] (Tokyo, 1943) S. 166; M. Yanaga, *Shōhō sōsoku Shōkōihō* [Handelsrecht Allgemeiner Teil und Recht der Handelsgeschäfte] (Tokyo, 1990) S. 173.

⁷ C. Abo, *Tokumei kumiai keiyaku ni kansuru jakkan no mondaiten* [Einige Probleme des Vertrags über die stille Gesellschaft], in: Tanase (ed.) *FS für Kojima* (Tokyo, 2009) S. 863 (864).

⁸ T. Ishimaru, *Shōhō ni okeru tokumei kumiai no kigyōteki igi* [Unternehmerische Bedeutung der stillen Gesellschaft im Handelsrecht] (Sapporo, 1967) S. 2; R. Nakasone, in: Sakamaki/Kuriyama (ed.) *Shōhō sōsoku Shōkōihō* [Handelsrecht Allgemeiner Teil und Recht der Handelsgeschäfte] (Tokyo, 2005) S. 94.

Investments überschauen, da er regelmäßig nur bis zur Höhe seiner Einlage am Verlust beteiligt ist. Der Hauptvorteil der stillen Gesellschaft liegt aber in ihrer „steuerlichen Transparenz“.

B. Steuerliche Bedeutung und Vorteile der stillen Gesellschaft in Japan

I. Überblick über das Steuersystem⁹

Das japanische Steuerrecht ist US-amerikanisch und kontinentaleuropäisch beeinflusst. Hinsichtlich der gesetzlichen Kodifizierung ähnelt das japanische Steuerrechtssystem dem deutschen System, wobei Einzelsteuergesetze jeweils eine Steuerart kodifizieren. Als zentrale nationale Steuergesetze sind das Einkommensteuergesetz, *Shotokuzeihô* (JEstG),¹⁰ das Körperschaftsteuergesetz, *Hôjinzeihô*¹¹ (JKStG), das Umsatzsteuergesetz, *Shôhizeihô*¹² und das Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz, *Sôzokuzeihô*,¹³ zu nennen. Die vorläufigen Reformen der verschiedenen Steuergesetze sind im Steuersondermaßnahmengesetz, *Sozei tokubetsu sochihô* (StSMG),¹⁴ geregelt. Das allgemeine Staatssteuergesetz, *Kokuzei tsûsokuhô*,¹⁵ regelt die allgemeinen Grundsätze der Besteuerung. Es folgt nach seiner Art der deutschen Abgabenordnung (AO), hat aber keine Vorschrift, die § 42 AO entspricht.¹⁶ Sämtliche Regelungen der lokalen Steuern sind in einem einheitlichen (nationalen) Gesetzbuch, *Chihôzeihô*¹⁷, zusammengefasst.

Die Grundlagen des heutigen japanischen Steuersystems gehen auf die Empfehlungen der nach dem Zweiten Weltkrieg von den Alliierten (*de facto*: den Vereinigten Staaten) eingesetzten Beratungskommission zurück.¹⁸ Die Kommis-

⁹ H-P Musahl, § 24 Steuerrecht, in: Baum/Bälz (Hrsg.) Handbuch Japanisches Handels- und Wirtschaftsrecht (Köln, 2011); M. Sakamoto und M. Janssen, § 11 Praxisrelevante Grundzüge des japanischen Steuerrechts, in: Baum/Drobnig (Hrsg.) Japanisches Handels- und Wirtschaftsrecht (Berlin/New York, 1994).

¹⁰ Gesetz Nr. 33/1965 i. d. F. des Gesetzes Nr. 7/2018.

¹¹ Gesetz Nr. 34/1965 i. d. F. des Gesetzes Nr. 7/2018.

¹² Gesetz Nr. 108/1988 i. d. F. des Gesetzes Nr. 7/2018.

¹³ Gesetz Nr. 73/1950 i. d. F. des Gesetzes Nr. 7/2018.

¹⁴ Gesetz Nr. 26/1957 i. d. F. des Gesetzes Nr. 7/2018.

¹⁵ Gesetz Nr. 66/1962 i. d. F. des Gesetzes Nr. 16/2018.

¹⁶ S. Sugimura und I. Nakagawa, *Kokuzei tsûsokuhô ni kansuru ikensho* [Stellungnahme zum allgemeinen Staatssteuergesetz], Kommentar *Kokuzei tsûsokuhô* Bd. 0 (Tokyo, 1963) S. 204.

¹⁷ Gesetz Nr. 226/1950 i. d. F. des Gesetzes Nr. 3/2018.

¹⁸ H. Kaneko, *Sozeihô* [Das Steuerrecht] 22. Aufl. (Tokyo, 2017) S. 55 ff.

sion bestand aus amerikanischen Wirtschaftswissenschaftlern unter der Leitung von *Carl Sumner Shoup*. Die *Shoup-Kommission* empfahl, dass das japanische Steuersystem auf den Ertragsteuern gegründet werden sollte.¹⁹ Seit dieser Zeit hängt das japanische Steueraufkommen zum großen Teil von den Ertragsteuern ab. Vom nationalen und lokalen Steueraufkommen machten die Ertragsteuer zusammen mit der Erbschaftsteuer 82,3% im Jahr 1988, 73,8% im Jahr 1997 und 67,0% im Jahr 2016 aus.²⁰

Die nationalen Ertragsteuern für natürliche Personen sind im JESStG geregelt. Das JKStG regelt die nationalen Ertragsteuern für juristische Personen. Sie knüpfen grundsätzlich an die zivilrechtliche Rechtsfähigkeit von natürlichen und juristischen Personen an.²¹ Die Hauptbestandteile der Ertragsteuern sind die nationale Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer, während die lokale Gewerbesteuer und Einwohnersteuer jeweils ertragsabhängige Teile haben. Wie oben erwähnt, nimmt die Abhängigkeit von den Ertragsteuern im Laufe der Zeit allmählich ab. Dennoch zeigte die OECD Statistik 2016, dass das indirekte Steueraufkommen nur 20,44% des gesamten Steueraufkommens in Japan ausmachte. Dies ist im internationalen Vergleich immer noch sehr niedrig, da nur die Vereinigten Staaten unter den OECD Mitgliedstaaten mit 16,91% noch hinter Japan rangierten.²² Die Abhängigkeit von den Ertragsteuern ist zum großen Teil auf den niedrigen Umsatzsteuersatz Japans mit 8% zurückzuführen. Die Erhöhung des Umsatzsteuersatzes stellt aber eine politische Herausforderung dar.²³ In der Tat war die Erhöhung auf 10% ursprünglich ab April 2017 geplant wurde aber aufgrund der Konjunkturpolitik um 30 Monate verschoben und wird nun ab Oktober 2019 durchgesetzt.²⁴

II. Hohe Belastung durch Doppelbesteuerung

Die Abhängigkeit von direkten Steuern macht Japan zu einem Land der hohen Ertragsteuern. Unter den OECD/G20-Mitgliedsländern hatte Japan mit seinen

¹⁹ Kaneko (Fn. 18) S. 56.

²⁰ https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/condition/a03.htm#a03 (heruntergeladen am 31.1.2019)

²¹ Ausnahmsweise unterliegen Vereine ohne Rechtsfähigkeit sowie im Handelsregister eingetragene Genossenschaften der Körperschaftsteuer, wenngleich sie keine juristischen Personen sind (Art. 4 JKStG). Körperschaften unterliegen der Einkommensteuer, insoweit sie quellensteuerpflichtige Einnahmen erhalten (Art. 5 JESStG).

²² Zum Vergleich: Deutschland 27,11%, Frankreich 24,39%, Großbritannien 32,27%. <http://data.oecd.org/tax/tax-on-goods-and-services.htm> (heruntergeladen am 31.1.2019)

²³ Musahl (Fn. 9) Rz. 10.

²⁴ Stellungnahme von Ministerpräsident Shinzo Abe, http://www.huffingtonpost.jp/2014/11/18/snap-election-japan_n_6176358.html (heruntergeladen am 31.1.2019)

hohen Ertragsteuersätzen bislang einen Spitzenplatz.²⁵ Im Jahr 2018 betrug die effektive nationale und lokale Körperschaftsteuerlast ca. 29,74%²⁶ und der Spitzensatz der nationalen und lokalen Einkommensteuer liegt bei 55,0%.²⁷

Ferner ist die japanische Körperschaftsteuer keine vollständige Anrechnungsteuer.²⁸ Wenn eine natürliche Person Dividenden von Gesellschaften des Gesellschaftsgesetzes,²⁹ *Kaisha* (Gesellschaften des GesG) erhält, kann sie von der auf die Dividenden gezahlten Körperschaftsteuer nur einen Betrag in Höhe von 10% (bzw. nur 5% bei steuerpflichtigem Einkommen über 10 Million Yen) der erhaltenen Dividenden auf die von ihr zu zahlende Einkommensteuer anrechnen.³⁰ Damit beträgt die gesamte Steuerbelastung der Dividenden maximal ca. 68,4%, falls eine natürliche Person der Anleger ist. Wenn eine körperschaftsteuerpflichtige Gesellschaft als Anleger Dividenden erhält, kann sie die empfangenen Dividenden vom steuerpflichtigen Gewinn ausnehmen, wenn sie mehr als ein Drittel der Anteile der ausschüttenden Gesellschaft hält.³¹ Andernfalls darf sie 50% der empfangenen Dividenden vom steuerpflichtigen Gewinn ausnehmen, sodass 50% des Dividendenbetrages wiederum voll der Körperschaftsteuer unterliegen.³² Hält sie weniger als 5% der Anteile der ausschüttenden Gesellschaft, darf sie aber nur 20% der empfangenen Dividenden vom steuerpflichtigen Gewinn ausnehmen. Folglich unterliegen 80% des Dividendenbetrages voll der Körperschaftsteuer.³³ Wenn mehrstöckige Beteiligungsverhältnisse bestehen, können wegen der kumulierten Körperschaftsteuerbelastung und des unvollständigen Anrechnungssystems schlimmstenfalls nahezu sämtliche Gewinne erlöschen. Aus diesem Grund wirkt sich in Japan eine Stammkapitalfinanzierung steuerlich viel ungünstiger aus als eine Fremdfinanzierung.

²⁵ Laut 2017 OECD Tax Revenue Statistics, https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=TABLE_I1&_ga=2.80315089.79605020.1548985960-1676683123.1548985959# (heruntergeladen am 31.1.2019). Körperschaftsteuerlich rangiert Japan unter den 35 OECD Mitgliedstaaten an sechster Stelle, nach Frankreich (34,43%), Portugalien (31,5%), Mexiko sowie Australien (30,0%) und Deutschland (29,83%). https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=TABLE_III1&_ga=2.80716241.79605020.1548985960-1676683123.1548985959 (heruntergeladen am 31.1.2019)

²⁶ Nach der Berechnung des Finanzministeriums Japans, https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/corporation/c01.htm (heruntergeladen am 31.1.2019)

²⁷ Daneben wird 2,1% des Solidaritätszuschlags für den Wiederaufbau der Naturkatastrophen erleidenden Regionen erhoben.

²⁸ Kaneko (Fn. 18) S. 313.

²⁹ Gesetz Nr. 86/2005 i. d. F. des Gesetzes Nr. 45/2017.

³⁰ Art. 92 JESTG

³¹ Art. 23 Abs. 1, 5 und 6 JKStG

³² Art. 23 Abs. 1 JKStG

³³ Art. 23 Abs. 1 und 7 JKStG

III. Geringe Auswahl unter steuerlich transparenten Unternehmensformen

Wenn man eine steuerlich transparente Gesellschaft einsetzt, wird die Doppelbesteuerung auf der Ebene des Gesellschafters und der Gesellschaft vermieden. Die steuerliche Transparenz bedeutet, dass Gewinne einer Gesellschaft unmittelbar nur einmal auf der Ebene der Gesellschafter versteuert werden.

Zu den Gesellschaften des GesG gehören die offene Handelsgesellschaft, *Gōmei Kaisha* (OHG), die Kommanditgesellschaft, *Gōshi Kaisha* (KG), die Aktiengesellschaft, *Kabushiki Kaisha* (AG) und die *Limited Liability Company*, *Gōdō Kaisha* (LLC). Anders als in Deutschland sind sämtliche Gesellschaften, einschließlich der OHG und der KG, in Japan juristische Personen und daher Körperschaftsteuerpflichtig. In Deutschland, wo die KG nicht der Körperschaftsteuer unterliegt, sind Mischformen einer Kapitalgesellschaft mit einer KG sehr verbreitet, um die steuerliche Transparenz mit der Haftungsbeschränkung zu verbinden. Jedoch ist in Japan eine solche Mischform sinnlos, da die KG steuerlich nicht transparent ist.

In Japan werden nur einige Gesellschaften als steuerlich transparente Gesellschaften aufgezählt. Eine davon ist die Gesellschaft des Zivilgesetzes³⁴, *Minpō jō no Kumiai* (ZG Gesellschaft), die der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) des deutschen Rechts entspricht. Die ZG Gesellschaft hat aber einen erheblichen Nachteil, denn sämtliche Gesellschafter haften persönlich unbeschränkt.³⁵ Die Limited Liability Partnership, *Yūgen Sekinin Jigyō Kumiai* (LLP) und die Investment Business Limited Liability Partnership, *Tōshi Jigyō Yūgen Sekinin Kumiai* (Investment LPS) sind andere steuerlich transparente Sondergesellschaften mit beschränkter Haftung.³⁶ Diese Gesellschaften können das Problem der Haftung lösen.³⁷ Jedoch werden hier die Gestaltungsmöglichkeiten – z. B. Zweck, erlaubte Tätigkeiten, Rechte und Pflichten der Gesellschafter – durch die jeweiligen Gesetze streng reguliert.³⁸ Deshalb können sich diese Gesellschaftsformen im japanischen Wirtschaftsleben immer noch nicht durchsetzen. Am 31.12.2015

³⁴ Gesetz Nr. 89/1896 i. d. F. des Gesetzes Nr. 72/2018.

³⁵ Art. 675 JZG. S. Wagatsuma, *Saiken kakuron* [Schuldrecht, Einzelheiten] (Tokyo, 1992) S. 810; K. Ōmi, *Keiyakuhō* [Vertragsrecht] (Tokyo, 2010) S. 282.

³⁶ Ausführlich zur LLP, H. Baum und G. Gotō, Die japanische LLP im gesellschaftsrechtlichen Kontext, in: ZJapanR/J.Japan.L 41 (2016) S. 89ff; J. Westhoff, § 5 Formen und Bedingungen unternehmerischer Tätigkeit in Japan, in: Baum/Bälz, Rz. 129 ff.

³⁷ T. Mizuno, *Taikei Sozeihō* [Das Steuerrecht, Grundriss] (Tokyo, 2015) S. 369–371.

³⁸ Baum/Gotō (Fn. 36) S. 103 f.

existierten nur 5,084 LLP und 2,666 Investment LPS.³⁹ Im ersten Teil werden diese verschiedenen Unternehmensformen eingehender vorgestellt.

IV. Steuerliche Behandlung der stillen Gesellschaft

Einkünfte aus einer stillen Beteiligung werden grundsätzlich den sonstigen Einkünften zugerechnet.⁴⁰ Die Zurechnung geht davon aus, dass ein stiller Gesellschafter im Regelfall nur kapitalmäßig am Handelsgewerbe eines Geschäftsinhabers beteiligt ist.⁴¹ Aufgrund ihrer Natur werden die Gewinne aus der stillen Beteiligung als Kapitaleinkommen, *Kin-yū Shotoku*, angesehen.⁴² Es besteht aber auch eine andere Qualifikationsmöglichkeit, nämlich die Zurechnung zu gewerblichen Einkünften, *Jigyō Shotoku*, falls der stille Gesellschafter, abweichend von dem handelsrechtlichen Leitbild, aktiv bei der Geschäftsführung mitwirkt. In beiden Fällen wird der Gewinnanteil des stillen Gesellschafters bei dem Geschäftsinhaber als Betriebsausgabe behandelt.⁴³ Auf diese Weise wird die Doppelbesteuerung auf den Ebenen der Gesellschaft und des Gesellschafters vermieden. Daher wird die stille Gesellschaft als steuerlich transparent bezeichnet.

Die stille Gesellschaft ist die einzige steuerlich transparente Unternehmensform in Japan, die die verschiedenen Vorteile der Kapitalfinanzierung und der Fremdfinanzierung sowie der Gestaltungsfreiheit und der beschränkten Haftung gleichzeitig anbietet. Die stille Beteiligung steht der Stammkapitalfinanzierung gleich, da die gewinnabhängige Vergütung verteilt wird. Dennoch unterliegt die Einlage des stillen Gesellschafters nicht der gesellschaftsrechtlichen Bindung des Grund- oder Stammkapitals. Auch wenn der stille Gesellschafter an Verlusten teilnimmt, ist seine Haftung ohne besondere Vereinbarung auf den Betrag der Einlage beschränkt. Der stille Gesellschafter wird in der Insolvenz des Geschäftsinhabers mit seiner Einlage Insolvenzgläubiger. Andererseits steht die stille Beteiligung der Fremdfinanzierung gleich, da der Gewinnanteil des stillen Gesellschafters bei dem Geschäftsinhaber als Betriebsausgabe dessen steuerpflichtiges Einkommen mindert.

Die steuerliche Transparenz, Haftungsbeschränkung und Gestaltungsfreiheit machen die stille Gesellschaft schon bei inländischen Sachverhalten zu einer attraktiven Unternehmensform, insbesondere als ein Vehikel im Rahmen von Fi-

³⁹ Laut dem Bericht vom *Tokyo Shōkō Research* am März 2016 (im Auftrag des METI) http://www.meti.go.jp/meti_lib/report/2014fy/E004074.pdf (heruntergeladen am 31.1.2019)

⁴⁰ *Shotokuzeihō kihon tsūtsū* (JESStG Richtlinie) 36-37-*kyō* 21.

⁴¹ Abo (Fn. 7) S. 865.

⁴² Y. Nishimura, *Private Equity Fund no shikumi to kaikai · zeimu* [Private Equity Fond, Struktur, Rechnungslegung und Besteuerung] (Tokyo, 2007) S. 131.

⁴³ JESStG Richtlinie 36-37-*kyō* 21–2, *Hōjinzeihō kihon tshūtsū* (JKStG Richtlinie) 14-1-3.

nanztransaktionen. Kommen noch grenzüberschreitende Aspekte hinzu, können sich die steuerlichen Vorteile erweitern, da die internationalen Beziehungen auch Chancen für eine Ausnutzung des Steuergefälles bieten können. Wie im zweiten Teil B. IV. unter den Titel „Internationale Steuerarbitrage“ ausführlich erklärt wird, wurde die stille Gesellschaft in grenzüberschreitenden Konstellationen häufig genutzt, um eine doppelte Nichtbesteuerung zu erreichen. Die doppelte Nichtbesteuerung wird durch hybride Elemente der stillen Gesellschaft ermöglicht, die nach Rechtsvorschriften verschiedener Länder unterschiedlich behandelt werden und dadurch Besteuerungsinkongruenz ergeben.⁴⁴

C. Problemstellung

I. Hintergrund

1. Die stille Gesellschaft und die OECD-Initiative zum Vorgehen gegen hybride Gestaltungen

Von 2013 bis 2015 arbeiteten die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) und G20-Länder bei der Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS), zusammen.⁴⁵ Das Ziel des BEPS Projekts ist es, sicherzustellen, dass Gewinne dort besteuert werden, wo die wirtschaftliche Tätigkeit mit der die Gewinne erzielt werden, ausgeübt wird und wo eine Wertschöpfung stattfindet. Das BEPS besteht aus 15 Aktionsplänen. Beim Aktionsplan Nr. 2 geht es um hybride Gestaltungen, deren Zahlungen gemäß den Rechtsvorschriften verschiedener Staaten zu einer unterschiedlichen steuerlichen Einstufung und Behandlung führen. Die OECD veröffentlichte im Jahr 2015 den Bericht „Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen“ und fordert damit die Mitgliedstaaten zwangsläufig zu koordinierten Gegenmaßnahmen zur Bekämpfung der Verringerung der kollektiven Steuerbasis durch hybride Gestaltungen auf.⁴⁶ Die stille Gesellschaft ist eine hybride Gestaltung, die doppelte Nichtbesteuerung verursachen kann. Mit Rücksicht auf das BEPS Projekt der OECD bekommt die rechtsvergleichende Analyse der stillen Gesellschaft international-steuerrechtlich mehr Relevanz.

⁴⁴ Y. Matsubara, International Tax Aspect of the *Tokumei Kumiai*, in: Asia-Pacific Tax Bulletin, January/February 2014, S. 76 ff.

⁴⁵ <http://www.oecd.org/beps/beps-about.htm> (heruntergeladen am 31.1.2019)

⁴⁶ <http://www.oecd.org/tax/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements-action-2-2015-final-report-9789264241138-en.htm> (heruntergeladen am 31.1.2019)

2. Einkunftszurechnungsproblematik der stillen Gesellschaft im neuen DBA zwischen Deutschland und Japan

Grundsätzlich erzielt der stille Gesellschafter steuerlich Einkünfte aus einer besonderen Form von Kapitalvermögen, d. h., sonstige Einkünfte, *Zatsu Shotoku*, im Sinne des Art. 35 JESTG. Sie werden auch unter die sonstigen Einkünfte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) zwischen Japan und den verschiedenen Ländern subsumiert und wurden damit von der japanischen Besteuerung freigestellt (ggf. werden sie immer noch freigestellt).⁴⁷ Deutsche Investoren durften eine solche Nichtbesteuerung nicht erlangen, da die Einkünfte des stillen Gesellschafters ausdrücklich unter den Dividendenbegriff des vorangegangenen DBA von 1977 subsumiert wurden (Art. 10 Abs. 5) und stets der japanischen Quellensteuer unterlagen (Art. 10 Abs. 8).⁴⁸

Im neuen DBA zwischen Deutschland und Japan, das am 17.12.2015 unterzeichnet wurde und am 1. Januar 2017 in Kraft getreten ist (DBA von 2017), sind Regelungen zu Einkünften aus stillen Beteiligungen unter Textziffer 4. im Protokoll getroffen worden. Es wird nun klargestellt, dass Einkünfte oder Gewinne eines stillen Gesellschafters aus einem Vertrag über eine stille Beteiligung oder einem ähnlichen Vertrag, ungeachtet des Abkommens, nach dem Recht Japans besteuert werden können.⁴⁹ Zu beachten ist, dass das DBA von 2017 die Einbeziehung der Einkünfte der stillen Gesellschafter mit dem Dividendenbegriff aufgab.⁵⁰ Vielmehr können jetzt Gewinnausschüttungen einer stillen Gesellschaft unter den Zinsartikel (Art. 11) fallen, soweit sie nach japanischem Einkommensteuerrecht als sonstige Einkünfte qualifiziert werden, weil Art. 11 Abs. 2 DBA von 2017 sämtliche sonstige Einkünfte einschließt, die nach dem Steuerrecht des Vertragsstaats, aus dem sie stammen, den Einkünften aus Darlehen steuerlich gleichgestellt sind.⁵¹ Andererseits können Einkünfte aus einer stillen Gesell-

⁴⁷ Zur Einkunftszurechnungsproblematik im DBA Kontext, ausführlich Matsubara (Fn. 44).

⁴⁸ M. Uematsu, *Shotokuzeihô no shomondai* [Verschiedene Probleme im Einkommensteuerrecht], fortdauernde Berichte, in: *Zeikei-tsûshin*, ab Oktober 1986 (November 1987, S. 55); Taniguchi (Fn. 4), S. 152–153; A. Akamatsu, *Nichi-ran sozei jôyaku no sonota shotoku ni gaitôsuru tokumei kumiai keiyaku no rieki no bunpai – Guidant jiken* [Gewinnverteilung aufgrund des Vertrags über die stille Gesellschaft, die nach dem DBA zwischen den Niederlanden und Japan zu sonstigen Einkünften zugerechnet werden – Sache *Guidant*], in: *Zeiken* No. 148 (2009) S. 129 (131).

⁴⁹ Artikel 4 a) iii) im Protokoll. Egal ob sie den gewerblichen Einkünften oder sonstigen Einkünfte zugerechnet werden, unterliegen in Japan Gewinnausschüttungen einer stillen Gesellschaft stets der Quellensteuer (Art. 161 Abs. 1 Nr. 16, Art. 212 Abs. 1 JESTG).

⁵⁰ J. Grünenberger, J. Schneemann und R. Leukefeld, Das neue Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Japan und Deutschland: Änderungen, Neuerungen und Auswirkungen, in: *ZJapanR/J.Japan.L* 41 (2016) S. 117 (127).

⁵¹ Vergleich, Taniguchi (Fn. 4) S. 177–178.

schaft in Ausnahmefällen in Japan einkommensteuerrechtlich gewerblichen Einkünften zugerechnet werden und dadurch unter den Art. 7 DBA „Unternehmensgewinne“ fallen.⁵² Daher können die steuerlichen Konsequenzen für deutsche Investoren sehr unterschiedlich sein, je nachdem, ob die Einkünfte aus einer stillen Gesellschaft in Japan entweder als sonstige Einkünfte oder als gewerbliche Einkünfte qualifiziert werden. Die Problematik der Einkunftszurechnung der stillen Beteiligung bekommt auch unter Berücksichtigung des neuen DBAs mehr Relevanz. Darauf wird im zweiten Teil B. IV. hinsichtlich der internationalen Steuerarbitrage noch näher thematisiert.

II. Ziel der Arbeit

Das JESTG, das zwei Einkunftszurechnungsmöglichkeiten für stille Beteiligungen vorsieht, ähnelt auf den ersten Blick dem deutschen Steuermodell. Denn das deutsche Einkommensteuergesetz (EStG) unterscheidet verschiedenartig gestaltbare stille Gesellschaften anhand der Ausprägung der Mitunternehmerschaft zwischen typisch und atypisch. Einkünfte aus der erstgenannten stillen Beteiligung werden als Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG) qualifiziert, während Einkünfte aus letztgenannter als gewerbliche Einkünfte (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG) besteuert werden.

Zunächst stellt sich die Frage, inwiefern Unterschiede in der steuerlichen Behandlung der stillen Gesellschaft in Deutschland und in Japan bestehen. Um darauf zu antworten, sollte man aber auf eine grundlegende Frage eingehen; nämlich inwieweit bei einer stillen Gesellschaft in Deutschland und Japan heutzutage handelsrechtliche Gemeinsamkeiten und Unterschiede bestehen. Das JHG orientierte sich ursprünglich sehr stark am deutschen Recht, da das im Jahr 1899 in Kraft getretene japanische Handelsgesetzbuch auf einen Entwurf eines deutschen Juristen zurückgeht.⁵³ Jedoch entwickelte sich das Handelsrecht danach aufgrund der wirtschaftlichen, rechtlichen und sozialen Umstände in beiden Ländern unterschiedlich.⁵⁴

Das Ziel meiner Arbeit ist es, Antworten auf die folgenden Fragen zu geben: (1) Inwiefern haben sich beide Rechtsordnungen im Bereich des Handelsrechts auseinanderentwickelt und (2) inwiefern wird die stille Gesellschaft in beiden

⁵² Hamada (Fn. 4) S. 30; Matsubara (Fn. 44) S. 81.

⁵³ T. Suzuki, *Shōhō* [Das Handelsrecht] (Tokyo, 1996) S. 10.

⁵⁴ Zur historischen Entwicklung in Japan, H. Baum, Entstehung, Strukturen und Bedeutung des Handelsgesetzes – eine Einführung, in: Das japanische Handelsgesetz übersetzt von O. Kliesow, U. Eisele und M. Bälz unter Beratung von A. Ishikawa (Köln, 2002); E. Raidl und S. Takata, Handelsrecht, in: Caemmerer/Jescheck, S. 141–142. Siehe auch, Baum/Gotō (Fn. 36) S. 99.

Entscheidungsregister

Deutschland

<i>Gericht</i>	<i>Datum</i>	<i>Aktenzeichen</i>	<i>Fundstelle</i>	<i>Seite</i>
BVerG	27.12.1991	2 BvR 72/90	BSStBL II 1992	212
RGH	1.2.1890	I 304/89	RGHZ 25	41
RGH	15.3.1893, 12.4.1893 8.1.1896	unbekannt	ZHR 48, 1899	344
RGH	30.9.1911	V 591/10	RGHZ 77	223
RGH	25.10.1912	II 326/12	RGHZ 80	268
RGH	8.3.1918	II 409/17	RGHZ 92	292
RGH	5.11.1918	II 243/18	RGHZ 94	106
RGH	5.7.1927	II 327/34	RGHZ 147	340
RGH	17.4.1928	II 432/27	RGHZ 120	410
RGH	6.12.1928	IV 93/28	RGHZ 122	387
RGH	20.12.1929	II 66/29	RGHZ 126	386
RGH	16.9.1930	III 381/29	RGHZ 130	1
RGH	22.10.1937	II 58/37	RGHZ 156	129
RGH	27.9.1938	I 36/38	RGHZ 158	321
RGH	20.2.1941	II 99/40	RGHZ 166	160
RGH	7.6.1943	II 34/43	RGHZ 171	129
BGH	11.7.1951	II ZR 45/50	BGHZ 3	75
BGH	24.9.1952	II ZR 136/51	BGHZ 7	175
BGH	24.2.1954	II ZR 3/53	BGHZ 12	309
BGH	20.12.1956	II ZR 166/55	BGHZ 23	10
BGH	8.7.1957	II ZR 54/56	BGHZ 25	115
BGH	23.5.1957	II ZR 250/55	BGHZ 24	279
BGH	10.7.1958	II ZR 320/56	WM, 1958	1336
BGH	30.11.1959	II ZR 204/57	WM, 1960	13

<i>Gericht</i>	<i>Datum</i>	<i>Aktenzeichen</i>	<i>Fundstelle</i>	<i>Seite</i>
BGH	23.3.1961	II ZR 256/59	WM, 1961	574
BGH	2.7.1962	II ZR 204/60	BGHZ 37	299
BGH	25.9.1963	V ZR 133/61	BB, 1963	1277
BGH	6.11.1963	IV ZR 32/63	WM, 1964	296
BGH	1.4.1965	II ZR 182/62	WM, 1965	793
BGH	18.10.1965	II ZR 232/63	WM, 1966	29
BGH	19.1.1967	II ZR 27/65	WM, 1967	315
BGH	11.7.1968	II ZR 179/66	BGHZ 50	316
BGH	18.11.1974	II ZR 107/73	WM, 1975	329
BGH	8.7.1976	II ZR 34/75	WM, 1976	1030
BGH	12.5.1977	II ZR 89/75	BGHZ 69	160
BGH	9.2.1981	II ZR 38/80	ZIP, 1981	734
BGH	22.6.1981	II ZR 94/80	NJW, 1982	99
BGH	29.6.1981	II ZR 165/80	BB, 1981	1668
BGH	12.7.1982	II ZR 157/81	BGHZ 84	379
BGH	5.12.1983	II ZR 242/82	DB, 1984	495
BGH	16.12.1985	ZR II 38/85	WM, 1986	709
BGH	7.11.1988	II ZR 46/88	BGHZ 106	7
BGH	26.6.1989	II ZR 128/88	NJW, 1990	573
BGH	29.6.1992	II ZR 284/91	NJW, 1992	2696
BGH	10.10.1994	II ZR 32/94	BB, 1994	2436
BGH	13.4.1995	II ZR 132/94	WM, 1995	1277
BGH	29. 1.2001	II ZR 331/00	BGHZ 146	341
BGH	21.3.2005	II ZR 310/03	ZIP, 2005	759
BGH	1.3.2010	II ZR 249/08	BGH Homepage	
BGH	28.6.2012	IX ZR 191/11	BGH Homepage	
BGH	19.11.2013	II ZR 383/12	BGH Homepage	
OLG Bayern	2.1.1951	U 12/50	NJW, 1951	237
OLG Karlsruhe	19.2.1986	6 U 111/85	ZIP, 1986	916
LG Essen	24.7.1992	42 O 74/92	WM, 1992	1982
OLG Hamm	3.5.1993	8 U 184/92	ZIP, 1993	1321
OLG Hamburg	6,3,1996	8 U 155/95	WM, 1997	2323
LG Berlin	3.7.1998	14 U 8243/96	NZG, 1999	23
OLG Frankfurt	15.3.2001	12 U 214/99	NZG, 2001	696
OLG Brandenburg	9.6.2004	7 U 212/03	GmbHR, 2004	1390

<i>Gericht</i>	<i>Datum</i>	<i>Aktenzeichen</i>	<i>Fundstelle</i>	<i>Seite</i>
RFH	20.11.1929	VI A 1487/29	RStBl, 1930	195
BFH	9.7.1969	I R 188/67	BStBl II, 1969	690
BFH	9.10.1969	IV 294/64	BStBl II, 1970	320
BFH	22.1.1970	IV R 178/68	BStBl II, 1970	416
BFH	11.4.1973	IV R 67/69	BStBl II, 1973	528
BFH	21.2.1974	IV B 28/73	BStBl II, 1974	404
BFH	30.7.1975	I R 174/73	BStBl II, 1975	818
BFH	10.11.1977	IV B 33–34/76	BStBl II, 1978	15
BFH	10.8.1978	IV R 54/74	BStBl II, 1979	74
BFH	8.2.1979	IV R 163/76	BStBl II, 1979	405
BFH	11.12.1980	IV R 91/76	BStBl II, 1981	310
BFH	22.1.1981	IV B 41/80	BFHE Bd. 132	542
BFH	19.2.1981	IV R 152/76	BStBl II, 1981	602
BFH	29.4.1981	IV R 131/78	BStBl II, 1981	663
BFH	25.6.1981	IV R 61/78	BStBl II, 1982	59
BFH	28.10.1981	IR 25/79	BStBl II, 1982	186
BFH	28.1.1982	IV R 197/79	BStBl II, 1982	389
BFH	15.10.1982	IV R 52/79	BStBl II, 1982	342
BFH	21.6.1983	VIII R 237/80	BStBl II, 1983	563
BFH	14.2.1984	VIII R 126/82	BStBl II, 1984	580
BFH	25.6.1984	GrS 4/82	BStBl II, 1984	751
BFH	22.1.1985	VIII R 303/81	BStBl II, 1985	363
BFH	11.6.1985	VIII R 252/80	BStBl II, 1987	33
BFH	12.11.1985	VIII R 364/83	BStBl II, 1986	311
BFH	6.5.1986	VIII R 300/82	BStBl II, 1986	891
BFH	5.6.1986	IV R 53/82	BStBl II, 1986	798
BFH	14.8.1986	IV R 131/84	BStBl II, 1987	60
BFH	22.10.1987	IV R 17/84	BStBl II, 1988	62
BFH	11.10.1988	VIII R 328/83	BStBl II, 1989	762
BFH	6.12.1988	VIII R 362/83	BStBl II, 1989	705
BFH	11.7.1989	VIII R 41/84	BFH NV, 1990	92
BFH	5.10.1989	IV R 120/87	BFH NV, 1991	319
BFH	20.11.1990	VIII R 10/87	BFHE Bd. 163	336
BFH	11.12.1990	VIII R 122/86	BFHE Bd. 163	346
BFH	25.2.1991	GrS 7/89	BStBl II, 1991	691

<i>Gericht</i>	<i>Datum</i>	<i>Aktenzeichen</i>	<i>Fundstelle</i>	<i>Seite</i>
BFH	29.4.1991	IV B 165/90	BFH NV, 1992	388
BFH	18.2.1993	IV R 132/91	BFH NV, 1993	647
BFH	27.5.1993	IV R 1/92	BStBl II, 1994	700
BFH	10.8.1994	I R 133/93	BStBl II, 1995	171
BFH	14.9.1994	I R 12/94	BStBl II, 1995	407
BFH	1.8.1996	VIII R 12/94	BStBl II, 1997	272
BFH	26.11.1996	VIII R 42/94	BStBl II, 1998	328
BFH	16.12.1997	VIII R 32/90	BStBl II, 1998	480
BFH	10.3.1998	VIII R 76/96	BStBl II, 1999	269
BFH	15.10.1998	IV R 18/98	BStBl II, 1999	286
BFH	9.2.1999	VII R 43/98	BFH NV, 1999	1196
BFH	31.8.1999	VIII R 21/98	BFH NV, 2000	555
BFH	23.2.2000	VIII R 40/98	BStBl II, 2001	24
BFH	18.4.2000	VIII R 68/98	BStBl II, 2001	359
BFH	18.6.2001	IV B 88/00	BFH NV, 2001	1550
BFH	10.7.2001	VIII R 45/98	DB, 2001	2072
BFH	30.10.2001	VIII R 15/01	DB, 2002	922
BFH	22.8.2002	IV R 6/01	BFH NV, 2003	36
BFH	20.2.2003	III R 34/01	BStBl II, 2003	709
BFH	6.3.2003	XI R 24/02	BStBl II, 2003	656
BFH	16.12.2003	VIII R 6/93	BFH NV, 2004	1080
BFH	8.9.2005	IV R 52/03	BStBl II, 2006	128
BFH	25.4.2006	VIII R 74/03	BStBl II, 2006	595
BFH	4.4.2007	IV B 143/05	BFH NV, 2007	1848
BFH	26.6.2008	IV R 89/05	BFH NV, 2008	1984
BFH	28.10.2008	VII R 32/07	BFH NV, 2009	355
BFH	27.3.2012	IR 62/08	BStBl II, 2012	745
BFH	31.5.2012	IV R 40/09	BFH NV, 2012	1440
BFH	28.1.2014	VIII R 5/11	BFH NV, 2014	1193
BFH	18.6.2015	IV R 5/12	BFH Homepage	
BFH	9.7.2015	IV R 19/12	BFH Homepag	
BFH	17.9.2015	III R 49/13	BFH Homepage	
FG Köln	14.11.2006	9 K 2612/04	EFG, 2007	273–277
FG Münster	19.6.2008	3 K 1086/06 Erb	EFG, 2008	1733–1736

Japan

<i>Gericht</i>	<i>Datum</i>	<i>Aktenzeichen</i>	<i>Fundstelle</i>	<i>Seite</i>
RGH	29.5.1916	<i>Taishō (o) 14</i>	<i>Minroku 22</i>	1062
RGH	23.5.1917	<i>Taishō (o) 926</i>	<i>Minroku 23</i>	917
RGH	2.10.1918	<i>Taishō 7 (o) 710</i>	<i>Minroku 24</i>	1848
RGH	4.5.1921	<i>Taishō 10 (o) 291</i>	<i>Minroku 27</i>	866
RGH	21.6.1928	<i>Shōwa 3 (o) 229</i>	<i>Minshū 7</i>	493
RGH	10.12.1932	<i>Shōwa 7 (o) 394</i>	<i>Minshū 11</i>	2313
OGH	29.1.1912	unbekannt	<i>Hōritsu shinbun</i> 773-20/21	284
OGH	26.7.1949	<i>Shōwa 23 (o) 95</i>	<i>Minshū 3-8</i>	283
OGH	27.9.1955	<i>Shōwa 27 (o) 882</i>	LEX/DB Internet data base, Dokument Nr. 27002996	
OGH	28.3.1958	<i>Shōwa (o) 862</i>	<i>Minshū 12-4</i>	624
OGH	22.7.1958	<i>Shōwa</i>	<i>Minshū 12-12</i>	1805
OGH	31.7.1961	<i>Shōwa32(o)693</i>	<i>Minshū 15</i>	1982
OGH	27.10.1961	<i>Shōwa 35 (o) 4</i>	<i>Minshū 15-9</i>	2357
OGH	2.10.1962	<i>Shōwa 37 (o) 1254</i>	<i>Zeishi 36</i>	938
OGH	9.2.1967	<i>Shōwa 39 (o) 1172</i>	<i>Hanrei jihō (1967)</i>	60
OGH	13.6.1968	<i>Shōwa 42 (o) 339</i>	<i>Minshū 22-6</i>	1171
OGH	2.5.1969	<i>Shōwa 43 (o) 1256</i>	LEX/DB Internet data base, Dokument Nr. 25401489	
OGH	28.9.1973	<i>Shōwa 43 (gyō tsū) 57</i>	<i>Zeishi 71</i>	388
OGH	13.7.2001	<i>Heisei 12 (gyō tsū) 13</i>	<i>Hanrei times</i> No. 1073	139
OGH	24.10.2006	<i>Heisei 17 (gyō hi) 20</i>	<i>Saikō saibansho hanrei</i> <i>kaisetsu minjihen, 2009</i>	1116
OGH	22.2.2008	<i>Heisei19 (ju) 528</i>	<i>Saikō saibansho hanrei</i> <i>kaisetsu minji-hen,</i> 2008	121
OGH	12.6.2015	<i>Heisei 24 gyō (hi) 408</i>	<i>Hanrei times</i> No. 1417	64
OGH	6.9.2016	<i>Heisei 27 (ju) 766</i>	The Financial and Business Law Precedents No. 1508 (Jurist No. 1505)	48
OG Tokyo	3.8.1905	<i>Meiji 36 (ra) 292</i>	<i>Hōritsu shinbun</i> 298-8/9	236
OG Tokyo	16.5.1911	<i>Meiji 42 (ne) 720</i>	<i>Hōritsu shinbun</i> 743-20	110

<i>Gericht</i>	<i>Datum</i>	<i>Aktenzeichen</i>	<i>Fundstelle</i>	<i>Seite</i>
OG Osaka	29.1.1912	unbekannt	<i>Hôritsû shinbun</i> 773-20/21	284
OG Tokyo	26.12.1927	<i>Shôwa 2 (ne) 737</i>	<i>Hôritsu shinbun</i> 2792-14/15	6823
OG Tokyo	12.9.1959	<i>Shôwa 33 (ne)1541</i>	<i>Zeishi</i> 29	895
OG Tokyo	31.1.1961	<i>Shôwa 33 (ne)2164</i>	<i>Zeishi</i> 35	44
OG Tokyo	30.7.1971	<i>Shôwa 43 (ne)859</i>	<i>Hanrei times</i> No. 169	272
OG Tokyo	28.2.1985	<i>Shôwa 58 (ne) 1919</i>	<i>Hanrei jihô</i> (1985)	107
OG Tokyo	28.6.2007	<i>Heisei 17 (gyô ko) 278</i>	<i>Hanrei jihô</i> (2009)	23
OG Tokyo	30.10.2007	<i>Heisei 19 (gyô ko) 248</i>	<i>Soshô geppô</i> 54-9	2120
OG Tokyo	27.8.2010	<i>Heisei 22 (ne) 3762</i>	Jurist No.1416	46
OG Tokyo	29.10.204	<i>Heisei 25 (gyô ko) 40</i>	LEX/DB Internet data base, Dokument Nr. 25505528	
DG Tokyo	20.5.1904	<i>Meiji 37 (hi) 4</i>	<i>Hôritsu shinbun</i> 210-5/6	529
DG Nagasaki	26.11.1907	<i>Meiji 40 (ne) 37</i>	<i>Hôritsu shinbun</i> 469-8	584
DG Kyôto	4.5.1920	<i>Taishô 8 (re) 74</i>	<i>Hôritsu shinbun</i> 1738-13/14	3811
DG Tokyo	13.4.1927	<i>Taishô 15 (wa) 4176</i>	<i>Hôritsû shinpô</i> 113	23
DG Tokyo	14.9.1956	<i>Shôwa 29 (wa) 8874</i>	<i>Ka-Minshû</i> 7	2526
DG Osaka	13.3.1958	<i>Shôwa 31 (wa)1798</i>	<i>Ka-Minshû</i> 9-3	390
DG Tokyo	10.10.1963	<i>Shôwa 31/36 (gyô) 107/88</i>	<i>Zeishi</i> 37	881
DG Okayama	7.12.1966	<i>Shôwa 38 (wa) 460</i>	<i>Ka-Minshû</i> Bd.12	1200
DG Tokyo	9.10.1979	<i>Shôwa 48 wa 4806</i>	<i>Ka Minshu</i> Bd. 30, 9-12	513
DG Nagoya	25.3.1985	<i>Shôwa 56 (gyô u) 39</i>	LEX/DB Internet data base, Dokument Nr. 21082523	
DG Kôbe	31.3.1987	<i>Shôwa 60 (wa) 1706</i>	<i>Hanrei times</i> No. 651	199
DG Tokyo	5.11.1987	<i>Shôwa 53 (wa) 1259</i>	<i>Hanrei times</i> No. 670	156
DG Nagoya	18.5.1990	<i>Shôwa 60.63 (gyô u) 19</i>	<i>Zeiri</i> Vol.34, No.10 (1991)	235
DG Nagoya	28.10.2004	<i>Heisei 15 gyô (u) 26-30</i>	<i>Hanrei times</i> No. 1204	224
DG Fukuoka	26.1.1999	<i>Heisei (gyô u) 10</i>	<i>Zeishi</i> 240	222
DG Morioka	18.4.1999	<i>Heisei 8 (gyô u) 4</i>	<i>Hanrei times</i> No. 1026	157
DG Nagoya	21.12.2005	<i>Heisei 16 gyô (u) 59-61</i>	<i>Hanrei times</i> No. 1270	248

<i>Gericht</i>	<i>Datum</i>	<i>Aktenzeichen</i>	<i>Fundstelle</i>	<i>Seite</i>
DG Shizuoka	27.7.2007	<i>Heisei 17(gyô u)9</i>	<i>Kokuzei sokuhô</i> Oktober (2009)	30
DG Tokyo	7.4.2009	<i>Heisei (wa) 21162</i>	<i>Hanrei times</i> No.1311	173
DG Tokyo	4.2.2011	<i>Heisei 21 gyô (u) 16</i>	<i>Hanrei times</i> No. 1392	111
SumG Osaka	11.7.1919	<i>Taishô 8 (ha) 1362</i>	<i>Hôritsu shinbun</i> 1605-18/19	3500

Sachregister

- Abfärbung 146
- Abfindung 115, 161, 183, 186
 - Abfindungsanspruch 182
 - Abfindungsbeschränkung 100
 - Abfindungsverpflichtung 182
 - Globalabfindung 161
 - Sachwertabfindungsgut 183
- Abgeltungsteuer 172, 178, 179
- Abrechnung 112, 114, 116, 126, 189
 - Abrechnungsperiod 92
- Abschreibung 30, 33, 34, 112, 149, 158, 172
 - Abschreibungsgesellschaft 30
 - Abschreibungskünstler 174
 - Abschreibungsvorschriften 33
 - Sonderabschreibung 131
 - Teilwertabschreibung 172
- Absetzungen für Abnutzung 149
- Abwicklung 109, 111, 118
 - Abwicklungsgesellschaft 111, 118
 - Abwicklungsverfahren 109
 - Abwicklungszweck 111
- Allgemeine Deutsche Handelsgesetzbuch (ADHGB) 43–45, 52, 55, 69, 85–87, 100, 105, 108, 120
- Aktiengesellschaft (AG) 6, 13–15, 17, 24, 35 f., 38, 42, 44, 58, 125
- Anlagevermögen 91, 93 f., 113 f.
- Anrechnungssteuer 5, 132
- Anteilsgesellschaften 13, 16, 18
- Aufhebungsklage 72, 101
- Auftrag 15, 18, 21 f., 74
 - auftragsähnliche 71, 74, 83, 122, 151, 193
- Ausgleich 23, 117, 136 f., 176, 191 (siehe auch Verlustausgleich)
 - Ausgleichsbeschränkung 173
 - Ausgleichsmöglichkeit 192
 - Zurechnungsausgleich 94
- Ausscheiden 93, 102 f., 108, 114, 126, 161, 181 f., 186, 189
- Außengesellschaft 59, 163 f., 186 f., 190
- Außenverhältnis 17, 50, 63, 71 f., 84, 86 f., 93, 95, 171, 202
- Beitragsleistungspflicht 54 f., 63, 66 f., 120
- Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) 8
- Betriebsstätte 39 f., 42, 79
- Bewertung 68, 92, 164
- Bilanz 34, 76, 92, 112, 114, 146, 149, 150
 - Abschichtungsbilanz (Erfolgsermittlungsbilanz) 112
 - Auseinandersetzungsbilanz 80, 114
 - Handelsbilanz 148
 - Steuerbilanz 149 f.
 - Sonderbilanz 153
 - Vermögensbilanz 93, 113–115
- Bilanzbündeltheorie 194
- Bilanzierungsfähigkeit 63
 - bilanzierungsfähig 56, 63, 69, 116, 118, 119 f.
- Blaubogenklärung 131, 137, 175
- Briefkastengesellschaft 35 f.
- Bruchteilsbetrachtung 149
- Buchführung 89, 114, 131, 148
- Buchverlust 31, 34, 137, 176
- Collective Investment Scheme* 31
- Corporate Governance* 15
- de facto* 3, 14
- Dienstleistung 19, 28, 55 f., 63, 64 f., 68, 116, 151
- Distressed Assets* 31
- Doppelbesteuerung 4, 6 f., 18, 22–25, 36 f., 42, 132
- Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) 9 f., 39–42, 131 f., 158 f., 179

- Doppelbeteiligung 38, 60 f., 106, 125
Double TK Structure 60, 124
Edo (Tokugawa)-Ära 27, 42
 Eigenkapital 36 f., 106, 126
 Einheitstheorie 152, 154, 193
 Einkünfte
 – Abfindungseinkünfte 135, 137
 – aus Forstwirtschaft 135, 137
 – aus Gewerbebetrieb 135 f., 139, 146, 152, 154, 166 f., 172, 174 f., 181
 – aus nichtselbstständiger Tätigkeit 135
 – aus Veräußerung 135
 – aus Vermietung und Verpachtung von Immobilien 135, 137, 139, 141, 150, 158, 169, 175 f., 191
 – Dividendeneinkünfte 135, 150
 – Gelegenheitseinkünfte 135
 – sonstige Einkünfte 9 f., 39, 41, 135 f., 150, 157–159, 169, 174–176, 184, 187 f., 190–193, 202
 – weiße Einkünfte 38, 41
 – Zinseinkünfte 135 f.
 Einkunftsqualifizierung 141, 162, 186 f., 195
 Einlagekonto 67 f., 90, 94, 109, 112–114, 116–118, 121, 176 f., 185
 Einlageleistungspflicht 55 f., 63, 65–67, 117, 119
 Einrede des nicht erfüllten Vertrags 61 f., 67, 69, 80, 125
 Einzelunternehmer 79, 146, 147, 152–154, 181, 190, 193
 Entnahmen 66, 94 f., 112, 121, 147
 Ertragsgemeinschaft 20, 47, 90, 97, 126
 Feststellungsprinzip 147 f., 168
 Firma 27, 70, 85, 87, 101, 120
 Flugzeugleasing 2, 32
 Formkaufmann 58
 Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) 6, 19, 21, 25, 28, 46, 48, 49, 59, 98, 103, 122, 123 f., 140, 143–145, 148, 154, 160 f., 190 f., 195, 200
 Gesamttakt 21
 Gesamtbild 88 f., 126, 143, 154, 162, 203
 Gesamthand 146
 – Gesamthandsvermögen 48, 114, 181, 189, 196
 – Gesamthandsgesellschaft 113, 164, 186
 Gesetz (siehe auch, Steuergesetz)
 – Finanzprodukte- und Börsengesetz (ehemaliges Wertpapierbörsen- und Wertpapierhandelsgesetz) 31
 – Gesellschaftsgesetz 5, 14, 24
 – GmbH–Gesetz 32
 – Handelsgesetz(buch) 1, 10 f., 28, 44 f., 55, 65, 108 f., 119 f., 140, 189
 – Investmentgesetz 34
 – Investment LPS Gesetz 24
 – LLP Gesetz 23
 – Verbriefungsgesetz 34
 – Zivilgesetz(buch) 6, 18, 43
 Geschäftsführer 15, 54, 81, 95, 123, 144
 Geschäftsunfähigkeit 103, 105, 108, 120
 Geschäftsvermögen 41, 54, 69 f., 92–94, 110, 113–115, 119, 154, 171, 184, 189, 195 f., 201 f.
 Geschäftswert (Firmenwert) 40, 92–94, 113 f., 119, 144, 161, 184, 186, 188
 Gesellschaftsvermögen 19, 28, 51, 70, 85, 93, 115, 126 f., 149 f., 171, 181 f., 185, 194, 196, 200
 hybride Gestaltung 8
 Gewinn- und Verlustrechnung 76, 113, 150
 Gewinnbeteiligung 87–89, 94 f., 97, 149
 Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) 14 f., 32, 58, 106
 – Ausnahme GmbH 14, 37
 GmbH & Co. KG 14
 Haftung 61, 84, 86, 138, 144, 176, 191 f., 194
 Handelsregister 2, 15–17
 Immobilienverbriefung 34, 36
 – *Special Purpose Company* (SPC) 34–36
 – *Special Purpose Trust* (SPT) 34–36
 – Investmenttreuhand (IT) 34–36
 – Investmentgesellschaft (IG) 34–36
in natura 115
 Innengesellschaft 48, 50 f., 78 f., 87, 123 f., 140, 145, 160, 190
 Innenverhältnis 17, 48, 51, 61, 63, 66, 69, 71 f., 75, 78, 83, 86, 93, 117, 124, 126 f., 145, 153–155, 171, 202
 Insolvenz 7, 101, 103, 107, 108, 121
Investment LPS 6 f., 24 f., 138, 140, 154
ipso iure 103 f.
 Jahresabschluss 48, 76, 78, 80

- Japanese Leveraged Leasing* (JLL) 30–34, 36, 38, 137, 158, 176
- Kapitalertragsteuer(abzug) 157, 166, 168, 178 f., 185
- Kapitalgesellschaft 6, 131, 135, 142, 154, 173
- Kapitalvermögen 9 f., 135, 141, 155 f., 166 f., 179 f., 185, 195
- Kaufmann 27, 52, 57, 59, 78, 163, 166, 168, 190
- Kaufmanneigenschaft 30, 57 f., 68, 124
- Kommanditgesellschaft (KG) 6, 13 f., 16 f., 23 f., 42, 44 f., 48, 63, 68, 75, 106, 138–140, 142, 145, 154 f., 190 f., 195
- Kommanditgesellschaft auf Aktien 29, 146
- Kommanditist 17 f., 56, 63, 68, 81, 90, 143–145, 154, 160 f., 185 f., 195
- Komplementär 17
- Kündigung 98, 100–103, 108
- Limited Liability Company* (LLC) 6, 13, 17 f., 23 f., 35 f., 45, 58
- Limited Liability Partnership* (LLP) 6 f., 22 f., 25, 138, 140, 154, 170
- Liquidation 110, 119, 184
- Meij-Ära* 42, 50, 129 f.
- melior est conditio possidentis* 101
- Missbrauch 81, 85, 173, 203 f.
- Missbrauchsmöglichkeit 158, 187
 - Missbrauchsvorbeugung 203
- Mitunternehmer 141, 144–148, 152–155, 160 f., 167, 185 f., 188, 190, 192, 194
- Mitunternehmerinitiative 142 f., 145, 154, 160, 162, 171, 185, 201
 - Mitunternehmerrisiko 142–145, 154, 161 f., 171, 184 f., 188, 201
 - Mitunternehmerschaft 10, 142, 145, 152, 154, 160, 162, 164, 167, 170 f., 185, 189, 190, 194–196, 200, 203
- Nachschusspflicht 38, 116, 117
- Negative Control* 73, 125
- Non-Recourse Loan* 33, 36
- Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) 4, 8
- offene Handelsgesellschaft (OHG) 6, 13, 16–18, 23 f., 42, 44 f., 48, 75, 98, 138–140, 142, 145, 154 f., 190 f., 195
- Passive Loss Limitation and At Risk Rules* (Regeln) 177, 189, 201 f.
- Prinzip (Grundsatz) von Treu und Glauben 82 f., 96 f., 102, 124
- Publikumsgesellschaft 54
- Quellensteuer 9, 33, 39, 41, 136 f., 139, 156, 178–180, 186
- Rechnungslegung 92
- Recht (Gesellschafters)
- Einsichtsrecht 76, 111, 118
 - Eintrittsrecht 75 f.
 - Informationsrecht 73, 78, 81, 111, 123
 - Kontrollrecht 20 f., 47 f., 51, 76–83, 86–88, 109, 111, 118, 123, 125, 127, 143, 160 f., 202
 - Kündigungsrecht 67, 71, 98–100, 102, 105, 108, 110, 120 f., 124
 - Mitwirkungsrecht 62, 73, 110, 160 f.
 - Rücktrittsrecht 61 f., 69
 - Teilnahmerecht 160
 - Überblicksrecht 160
 - Verwaltungsrecht 79
 - Weisungsrecht 73, 78, 161
 - Widerspruchsrecht 73, 78, 143, 160
 - Zustimmungsrecht 40, 78
 - Zustimmungsvorbehalt 161
- Rechtsfähigkeit 4, 139, 147
- Rechtsscheinhafung 85–87, 120
- Reinvermögenszugangstheorie 130, 136
- Rezeption 1, 27, 42, 119
- Sacheinlage 55, 115, 117, 164 f., 187
- Sale-Lease-Back*-Geschäft 33
- Schadensersatz 67, 71, 76
- Schuldrechtsnovellierung 50
- Schwarz kreditgeschäft 30, 156
- Selbstveranlagungsprinzip 131
- Shoup Mission* (Kommission) 4, 130–132, 156
- Shōwa-Ära* 29
- Solidaritätszuschlag für den Wiederaufbau der von Naturkatastrophen betroffenen Regionen 135, 179
- Sorgfaltspflicht 21, 71, 73–75, 83, 122 f.
- Stammkapital 7, 15
- Steuerefälle 8, 38
- Steuergesetz (Japans)
- Abgabenordnung (AO) 3
 - allgemeine Staatssteuergesetz 3
 - Einkommensteuergesetz 3, 129 f.

- Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz 3, 130
- Körperschaftsteuergesetz 3, 132
- Steuersondermaßnahmengesetz 3, 132
- Umsatzsteuergesetz 3
- Steuerrechtsschutz 134
- Steuerrechtssubjekt 141, 147 f.
- Steuerstundung 33
 - Steuerstundungseffekt 31
 - Steuerstundungsmodell 174
- Steuersubjekt 25, 153 f., 162 f., 186 f.
- stille Reserven 40, 91–94, 112 f., 144, 161, 165, 182–184, 186, 188
- Teilhaberschaft 148 f., 152–154, 194, 200 f.
- Überschusseinkünfte 136
- Umlaufvermögen 91, 94, 114
- Unterbeteiligung 59, 124
- Veranlagung 166, 178, 180
 - Veranlagungszeitraum 137 f., 175
- Verbriefung 2, 31
- Verlustausgleich 137, 175, 178, 188
 - Verlustausgleichsmöglichkeit 178
 - Verlustausgleichsverbot 137, 192
- Verlustbeteiligung 28, 87, 89 f., 97, 115–118, 176
- Verlustrücktrag 137, 172, 186
- Verlustvortrag 131, 137, 172, 186
- Vermögenseinlage 1, 52, 54–56, 59, 64 f., 87 f., 90, 95, 97, 101, 109, 115 f., 118, 120, 163, 165, 183, 187
- Vermögensverwaltung 105, 141
- Vertrag
 - Austauschvertrag 49, 61, 125
 - gegenseitiger Vertrag 61 f., 67, 69, 80, 125
 - Gesellschaftsvertrag 19, 21, 23 f., 46 f., 49, 59, 61, 65, 68 f., 72, 89, 102, 108, 110, 112, 121, 125, 155, 185
 - Kaufvertrag 62
- Wert
 - Buchwert 109, 114, 161, 164 f., 183, 186
 - Marktwert 91, 93, 113 f.
 - Teilwert 164
 - Zwischenwert 164
- Wettbewerbsverbot 75, 78, 81–83, 123
- wirtschaftliche Betrachtungsweise 155, 194
- ZG Gesellschaft 6, 18 f., 21–25, 28, 30, 40 f., 46–51, 54 f., 59, 63, 74, 76, 79, 89, 99, 103, 108, 111, 122 f., 126 f., 138–140, 147–151, 153 f., 170, 176 f., 190–195, 199, 200–204
- Zweckgesellschaft 32 f., 35, 37, 58, 110, 119, 184