

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Inhaltsübersicht	7
Abkürzungsverzeichnis	21
1. Einführung	27
1.1. Rechtfertigung des Themas.....	27
1.2. Die „Verlagerung“ von Einkünften.....	29
1.3. Einflussfaktoren auf die Verlagerung von Einkünften.....	36
1.3.1. Außersteuerliche Einflussfaktoren	36
1.3.2. Steuerliche Einflussfaktoren.....	37
1.4. Zielsetzung der Arbeit	38
1.5. Aufbau der Arbeit	38
2. Einkünftezurechnung bei natürlichen Personen.....	41
2.1. Einleitung.....	41
2.2. Grundlagen der Einkünftezurechnung	44
2.2.1. Die Markteinkommenstheorie nach <i>Ruppe</i>	44
2.2.2. Zurechnung der Einkunftsquelle iSd § 24 BAO.....	50
2.2.2.1. Der enge Wirtschaftsgutbegriff nach <i>Ruppe</i>	50
2.2.2.2. Der erweiterte Wirtschaftsgutbegriff nach <i>Gassner</i>	51
2.2.2.3. Einkünftezurechnung auf Grundlage von § 24 BAO	57
2.2.3. Zurechnungsgrundsätze nach der Typologie der Einkunftsarten	60
2.2.3.1. Die Systematik <i>Tanzers</i> und ihre Kritik	60
2.2.3.2. Personenverbundene und personenbezogene Einkünfte	63
2.2.3.3. Vermögensgebundene Einkünfte	74
2.2.3.4. Vermögensgegründete Einkünfte	78
2.2.4. Zeitliche Zuordnung und Vorausverfügung über Einkünfte....	92
2.2.4.1. Vorausverfügung durch Abtretung von Forderungen	92
2.2.4.2. Abtretung von künftigen Ertragschancen.....	102
2.2.5. Teilung von Dispositionsmöglichkeiten.....	107
2.2.5.1. Horizontale und vertikale Teilung von Dispositionsmöglichkeiten	107

2.2.5.2.	Einkünftezurechnung bei Mitunternehmer-	
	schaften	112
2.2.5.3.	Einkünftezurechnung bei Miteigentums-	
	gemeinschaften.....	141
2.2.6.	Zusammenfassung der Grundsätze der Einkünfte-	
	zurechnung im Einkommensteuerrecht	148
2.3.	Zurechnung von Abzugsposten.....	150
2.3.1.	Grundsätze der Zurechnung von Betriebsausgaben	
	und Werbungskosten	150
2.3.2.	Theorien zur Zurechnung von „Drittaufwand“.....	152
2.3.2.1.	Kostentragungsprinzip.....	154
2.3.2.2.	Veranlassungsprinzip	156
2.3.2.3.	Theorie der Aufwandseinlage	157
2.3.2.4.	Zuwendungstheorie	159
2.3.2.5.	Die Verankerung der Zuwendungstheorie	
	in der Markteinkommenstheorie	161
2.3.3.	Zurechnung von „Drittaufwand“ bei abgekürztem	
	Vertragsweg.....	165
2.3.4.	„Drittaufwand“ und betriebliche bzw berufliche	
	Veranlassung beim Dritten	170
2.3.5.	Absetzung für Abnutzung.....	171
2.3.5.1.	Die österreichische Verwaltungspraxis und	
	ihre Kritik	171
2.3.5.2.	Die Entwicklung der BFH-Judikatur.....	175
2.3.5.3.	Vermögensverzehr als einzige Voraussetzung	
	für die persönliche AfA-Befugnis?	181
2.3.5.4.	Zusammenfassung	195
2.3.6.	Sonderausgaben.....	197
2.3.7.	Außergewöhnliche Belastungen.....	202
3.	Einkünftezurechnung bei juristischen Personen.....	205
3.1.	Zur Entwicklung der Einkünftezurechnungsdogmatik	
	bei juristischen Personen.....	205
3.2.	Die Klassifizierung der Körperschaftsteuer als Subjekt- oder	
	Objektsteuer als Vorfrage für die Einkünftezurechnung?.....	209
3.2.1.	Grundlegung	209
3.2.2.	Ertrags- und Einkommensbesteuerung aus	
	finanzwissenschaftlicher Sicht	211

3.2.3.	Die legistische Abspaltung der Körperschaftsteuer von der Einkommensteuer	214
3.2.4.	Die Anknüpfung an das Einkommen als Bindeglied zwischen Einkommen- und Körperschaftsteuer	217
3.2.5.	Juristische Personen als Steuerrechtssubjekte der Körperschaftsteuer	220
3.2.6.	Subjektsteuerliche Merkmale der Körperschaftsteuer	223
3.2.6.1.	Sonderausgabenabzug	224
3.2.6.2.	Organschaft bzw Gruppenbesteuerung	226
3.2.6.3.	Beteiligungsertragsbefreiung	232
3.2.6.4.	Liebhaberei und außerbetriebliche Sphäre	233
3.2.6.5.	Weitere Aspekte	234
3.2.6.6.	Ergebnis	234
3.3.	Einkünftezurechnung nach formalen Gesichtspunkten im Sinne <i>Tanzers</i> ?	238
3.4.	Kritik einer formalen Einkünftezurechnung	248
3.5.	Erste Schlussfolgerungen zur Einkünftezurechnung bei Körperschaften	258
3.6.	Anwendung der Markteinkommenstheorie bei juristischen Personen?	262
3.6.1.	Grundlegung	262
3.6.2.	Anerkennung der Rechts- und Handlungsfähigkeit juris- tischer Personen als generell-abstrakte Voraussetzung	263
3.6.2.1.	Die Rechtsfähigkeit juristischer Personen	263
3.6.2.2.	Die Willens- und Handlungsfähigkeit juristischer Personen	268
3.6.3.	Beherrschung der Leistungsbeziehung als individuell- konkrete Voraussetzung	274
3.6.3.1.	Verfügung über eine Einkunftsquelle	274
3.6.3.2.	Organhandeln für die juristische Person	279
3.6.3.3.	Nachweis der Einkünftezielung durch die juristische Person	324
3.6.4.	Ergebnis	330
3.6.5.	Würdigung	334
3.7.	Einkünftezurechnung und Trennungsprinzip	335
3.7.1.	Grundlegung	335
3.7.2.	Trennungsprinzip	336
3.7.2.1.	Trennungsprinzip im Zivilrecht	336

3.7.2.2.	Trennungsprinzip im Steuerrecht	337
3.7.3.	„Durchgriff“ als Abgehen von der originären Einkünftezurechnung?	341
3.7.3.1.	Vorbemerkung.....	341
3.7.3.2.	Durchgriff im Zivilrecht.....	343
3.7.3.3.	Durchgriffsbegriff im Steuerrecht.....	346
3.7.3.4.	Zulässigkeit von Durchgriffen im Körperschaftsteuerrecht.....	350
3.7.3.5.	Ergebnis.....	363
3.7.4.	Zur steuerlichen Anerkennung von Nutzungseinlagen.....	365
3.7.4.1.	Begriff der Nutzungseinlage	365
3.7.4.2.	Nutzungseinlagen im Gesellschafts- und Bilanzrecht	366
3.7.4.3.	Nutzungseinlagen im EStG	376
3.7.4.4.	Nutzungseinlagen im KStG.....	386
3.7.4.5.	Würdigung der Theorien	401
3.8.	Einkünftezurechnung bei „zwischen geschalteten“ Kapitalgesellschaften	409
3.8.1.	Eingrenzung der Fragestellung und Fallkonstellationen	409
3.8.2.	Die Rechtsprechung als Ausgangspunkt der Diskussion.....	415
3.8.2.1.	Ständige Rechtsprechung zur Nichtabzugsfähigkeit von Unternehmerlohn trotz Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft	415
3.8.2.2.	Einkünfte eines entsendeten Aufsichtsrates (UFS vom 28.6.2006).....	418
3.8.2.3.	Vermeidung der Kommunalsteuer (VwGH vom 25.6.2008).....	420
3.8.2.4.	Einkünfte eines Steuerberaters als Aufsichtsrat und Stiftungsvorstand (UFS vom 16.12.2008).....	421
3.8.2.5.	Einkünfte eines entsendeten Aufsichtsrates (VwGH vom 28.5.2009).....	423
3.8.2.6.	Zurechnung von Geschäftsführerhonoraren (UFS vom 30.6.2011).....	425
3.8.3.	Die Rechtsansicht der Finanzverwaltung	426
3.8.4.	Die zivil- bzw gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit einer Tätigkeit als Vorfrage für die steuerrechtliche Beurteilung?.....	435
3.8.4.1.	Grundlegung.....	435
3.8.4.2.	Ausübung generell verbotener Tätigkeiten	436

3.8.4.3.	Bestimmten Rechtsformen vorbehaltene Tätigkeiten.....	441
3.8.4.4.	Die gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit der „Drittanstellung“ von Organwaltern.....	447
3.8.5.	Steuerrechtliche Beurteilung	454
3.8.5.1.	Würdigung der Judikatur zur „Drittanstellung“ von Organwaltern	454
3.8.5.2.	Disposition über die Einkunftsquelle bei der „Drittanstellung“ von Organwaltern im Konzern..	456
3.8.5.3.	Disposition über die Einkunftsquelle bei der Manager- und Berater-Drittanstellung	462
3.8.5.4.	Disposition über die Einkunftsquelle bei „höchstpersönlichen“ Tätigkeiten	476
3.8.5.5.	Würdigung der EStR bei „zwischen geschalteten“ Kapitalgesellschaften	482
3.8.6.	Rechtspolitische Überlegungen	489
4.	Die persönliche Zurechnung und Übertragung von Verlusten.....	495
4.1.	Der Verlustabzug bei natürlichen Personen	495
4.1.1.	Die persönliche Berechtigung zum Verlustabzug	496
4.1.2.	Verlustübergang bei Gesamtrechtsnachfolge	497
4.1.2.1.	Grundlegung	497
4.1.2.2.	Die Judikatur des BFH	500
4.1.2.3.	Würdigung der BFH-Judikatur und verfassungsrechtliche Überlegungen	503
4.1.2.4.	Rechtsauffassungen in der Literatur	509
4.1.2.5.	Ergebnis.....	515
4.1.3.	Verlustübertragung bei Einzelrechtsnachfolge.....	516
4.1.3.1.	Verlustübergang bei Schenkung von Betrieben	516
4.1.3.2.	Verlustübergang an Legatäre und Pflichtteilsberechtigte	520
4.1.4.	Zusammenfassung	521
4.2.	Verlustabzug und Verlustübergang bei beschränkt Steuerpflichtigen.....	523
4.2.1.	Grundlegung	523
4.2.2.	Verlustabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen	525
4.2.2.1.	Wirkungsweise des § 102 Abs 2 Z 2 EStG	525
4.2.2.2.	Unionsrechtliche Würdigung des § 102 Abs 2 Z 2 EStG	532

4.2.3.	Verlustabzug beim Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht	542
4.2.3.1.	Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Steuerpflicht	543
4.2.3.2.	Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht	548
4.2.4.	Verlustabzug bei erweiterter unbeschränkter Steuerpflicht nach § 1 Abs 4 EStG	551
4.2.5.	Verlustübergang bei Einzel- und Gesamtrechtsnachfolge? ...	555
4.2.6.	Abschließende Würdigung	557
4.3.	Grundsätzliches zum Verlustübergang im Körperschaftsteuerrecht ...	561
4.3.1.	Allgemeine Vorbemerkungen	561
4.3.2.	Verlustrücktrag bei Körperschaften	562
4.3.3.	Vorbemerkungen zur Verlustzurechnung bei Mantelkauf und Umgründungen	565
4.4.	Der Mantelkauf im Körperschaftsteuerrecht	566
4.4.1.	Ziel der Mantelkaufbestimmung	566
4.4.2.	Tatbestandselemente der Mantelkaufbestimmung	571
4.4.2.1.	Wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur	571
4.4.2.2.	Wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Struktur	576
4.4.2.3.	Wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur	585
4.4.2.4.	Gesamtbild der Verhältnisse	588
4.4.2.5.	Zeitliche Aspekte	590
4.4.2.6.	Mantelkauf durch mittelbare Tatbestandserfüllung im Konzern?	593
4.4.2.7.	Mantelkauf und Unternehmensgruppen	599
4.4.3.	Ausnahmetatbestände	604
4.4.3.1.	Sanierungsklausel bei Arbeitsplatzsicherung	604
4.4.3.2.	Aufdeckung stiller Reserven	609
4.4.4.	Verfassungsrechtliche Würdigung	613
4.4.5.	Eine Mantelkaufregelung de lege ferenda	618
4.5.	Verlustübergang bei Umgründungen	622
4.5.1.	Grundlegung	622
4.5.2.	Verlustübergang und Buchwertfortführung	624
4.5.3.	Objektbezogener Verlustübergang	628

4.5.4.	Verlustübergang bei Verschmelzung.....	629
4.5.4.1.	Einleitung	629
4.5.4.2.	Verlustverursachendes Vermögen.....	630
4.5.4.3.	Zurechenbarkeit der Verluste zum über- tragenen Vermögen	647
4.5.4.4.	Vorhandensein des verlustverursachenden Vermögens	653
4.5.4.5.	Vergleichbarkeit des Umfanges des tatsächlich vorhandenen verlustverursachenden Vermögens mit jenem im Zeitpunkt der Verlustentstehung	657
4.5.5.	Mantelkauf bei Verschmelzung.....	661
4.5.5.1.	Grundsätze.....	661
4.5.5.2.	Strukturänderungen	664
4.5.5.3.	Ausnahmetatbestände.....	675
4.5.6.	Verhinderung einer doppelten Verlustverwertung im Konzern	682
4.5.6.1.	Wirkungsweise des § 4 Z 1 lit d UmgrStG.....	682
4.5.6.2.	Anwendungsbereich des § 4 Z 1 lit d UmgrStG....	690
4.5.6.3.	Verfassungsrechtliche und steuersystematische Würdigung.....	694
4.5.7.	Internationale Verschmelzungen	698
4.5.7.1.	Inlandsverschmelzung mit Auslandsbezug	698
4.5.7.2.	Auslandsverschmelzung mit Inlandsbezug	700
4.5.7.3.	Export-Verschmelzung.....	700
4.5.7.4.	Import-Verschmelzung.....	703
4.5.8.	Verlustübergang bei Umwandlung.....	712
4.5.8.1.	Einleitung	712
4.5.8.2.	Objektbezogener Verlustübergang	714
4.5.8.3.	Betriebserfordernis	716
4.5.8.4.	Verbot der doppelten Verlustverwertung im Konzern.....	722
4.5.8.5.	Aliquoter Verlustübergang und Abfindung von Minderheitsgesellschaftern.....	724
4.5.8.6.	Verlusttransfersperre bei Einkauf von Verlusten ..	728
4.5.8.7.	Ausnahmen von der Verlusttransfersperre	733
4.5.8.8.	Mantelkauf bei Umwandlung.....	738
4.5.8.9.	Internationale Umwandlungen	741

4.5.9.	Verlustübergang bei Einbringung.....	744
4.5.9.1.	Grundsätze.....	744
4.5.9.2.	Verlustzuordnung zum eingebrachten Vermögen.....	750
4.5.9.3.	Eigene Verluste der übernehmenden Körperschaft.....	754
4.5.9.4.	Verlustübergang bei Einbringung von Kapitalanteilen.....	756
4.5.9.5.	Vorhandensein des Vermögens.....	758
4.5.9.6.	Verbot der doppelten Verlustverwertung im Konzern.....	763
4.5.9.7.	Mantelkauf bei Einbringung.....	764
4.5.9.8.	Internationale Einbringungen.....	766
4.5.10.	Verlustübergang bei Zusammenschluss.....	767
4.5.10.1.	Grundsätze.....	767
4.5.10.2.	Verlustzurechnung.....	771
4.5.10.3.	Verlustverrechnung mit Aufwertungsgewinnen....	772
4.5.11.	Verlustübergang bei Realteilung.....	774
4.5.11.1.	Grundsätze.....	774
4.5.11.2.	Buchwertfortführung und Aufwertung.....	777
4.5.11.3.	Verlustzurechnung.....	779
4.5.12.	Verlustübergang bei Spaltung.....	780
4.5.12.1.	Grundsätze.....	780
4.5.12.2.	Objektbezogener Verlustübergang.....	783
4.5.12.3.	Verbot der doppelten Verlustverwertung im Konzern.....	788
4.5.12.4.	Mantelkauf bei Spaltung.....	790
4.5.12.5.	Internationale Spaltungen.....	791
4.5.13.	Verlustübergang bei Umgründung von Unternehmensgruppen.....	792
4.5.13.1.	Vorbemerkungen.....	792
4.5.13.2.	Verlustübergang von dem Gruppenträger zugerechneten Verlusten.....	793
4.5.13.3.	Verlustübergang von eigenen Verlusten des Gruppenträgers.....	799
4.5.13.4.	Verlustübergang bei Umgründungen innerhalb der Unternehmensgruppe.....	800
4.5.13.5.	Erweiterung der Unternehmensgruppe.....	803

4.5.13.6.	Verkleinerung der Unternehmensgruppe	805
4.5.13.7.	Beendigung der Unternehmensgruppe	805
4.5.14.	Kritik des objektbezogenen Verlustüberganges	806
4.5.15.	Ein Vorschlag für den umgründungsbedingten Verlustübergang de lege ferenda	810
5.	Einkünftezurechnung im internationalen Steuerrecht.....	819
5.1.	Abschirmwirkung ausländischer Rechtsträger.....	819
5.1.1.	Die Bedeutung der steuerlichen Abschirmwirkung.....	819
5.1.2.	Qualifikation als Körperschaft	823
5.1.2.1.	Einleitung	823
5.1.2.2.	Typenvergleich und Maßgeblichkeit des österreichischen Zivilrechts.....	825
5.1.2.3.	Kriterienkatalog.....	830
5.1.2.4.	Alternativen zum Typenvergleich	833
5.1.3.	Ansässigkeit der Körperschaft.....	842
5.1.3.1.	Sitz im Inland	843
5.1.3.2.	Ort der Geschäftsleitung im Inland	847
5.1.3.3.	Zuzug und Wegzug von Körperschaften.....	868
5.1.3.4.	Zusammenfassung.....	877
5.2.	Einkünftezurechnung bei (vermögensverwaltenden) Auslandsgesellschaften	878
5.2.1.	Grundlegung.....	878
5.2.2.	Die Abschirmwirkung von Auslandsgesellschaften als Frage des Ortes der Geschäftsleitung.....	882
5.2.2.1.	Primäre Abschirmwirkung und Ort der Geschäftsleitung.....	882
5.2.2.2.	Ort der Geschäftsleitung bei vermögens- verwaltenden Auslandsgesellschaften	883
5.2.2.3.	Ort der Geschäftsleitung bei faktischer Geschäfts- führung durch die inländischen Gesellschafter	887
5.2.2.4.	Folgen eines inländischen Ortes der Geschäfts- leitung einer Auslandsgesellschaft	893
5.2.3.	Einkünftezurechnung bei Auslandsgesellschaften	894
5.2.3.1.	Faktische Möglichkeit zur Leistungserbringung ...	894
5.2.3.2.	Organhandeln für die juristische Person.....	900
5.2.4.	Ergebnis.....	908

5.2.5.	Die Zwischenschaltung von Auslandsgesellschaften als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten?	910
5.2.5.1.	Die VwGH-Judikatur und ihre Kritik.....	910
5.2.5.2.	Ergebnis und Schlussfolgerungen zur Frage der Zulässigkeit eines Durchgriffes durch Auslandsgesellschaften	932
5.2.6.	Die österreichische „CFC-Legislation“	937
5.2.6.1.	Einleitung	937
5.2.6.2.	Methodenwechsel nach § 10 Abs 4 KStG bei internationalen Schachtelbeteiligungen in „Missbrauchsfällen“	938
5.2.6.3.	Methodenwechsel nach § 10 Abs 5 KStG bei EU- und EWR-Portfoliobeteiligungen	982
5.2.6.4.	Ausschüttungsfiktion bei „Cash Box“- Verschmelzungen	999
5.2.6.5.	Besteuerung bei „Hybridfinanzierung“ nach § 10 Abs 7 KStG	1007
5.2.6.6.	Nichtabzugsfähigkeit von konzerninternen Zinsen- und Lizenzzahlungen an Auslands- gesellschaften nach § 12 Abs 1 Z 10 KStG	1021
5.3.	Einkünftezurechnung bei ausländischen Stiftungen und vergleichbaren Strukturen	1040
5.3.1.	Grundlegung	1040
5.3.2.	Systematische (Vor-)Fragen der Körperschaftsteuer- rechtssubjektivität ausländischer Stiftungen.....	1042
5.3.2.1.	Beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Stiftungen	1042
5.3.2.2.	Transparente und intransparente ausländische Stiftungen	1046
5.3.3.	Anwendung des Typenvergleichs?	1049
5.3.3.1.	Die herrschende Rechtsansicht.....	1049
5.3.3.2.	Probleme des Typenvergleiches bei ausländi- schen Stiftungen und Vermögensmassen	1053
5.3.3.3.	Die These <i>Langs</i> zur Maßgeblichkeit der Rechtspersönlichkeit im Ausland	1055
5.3.3.4.	Kritik an der Maßgeblichkeit der ausländischen Rechtspersönlichkeit	1058
5.3.3.5.	Typenvergleich iZm § 27 Abs 5 Z 7 EStG	1065

5.3.3.6.	Typenvergleich iZm § 1 Abs 1 und § 2 Abs 1 lit a StiftEG	1074
5.3.3.7.	Qualifikation als ausländischer Investmentfonds	1084
5.3.3.8.	Intransparenz liechtensteinischer Stiftungen nach dem Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein	1089
5.3.3.9.	Ergebnis.....	1093
5.3.4.	Körperschaftsteuersubjektfähigkeit von Trusts	1094
5.3.5.	Ort der Geschäftsleitung bei ausländischen Stiftungen	1097
5.3.6.	Einkünftezurechnung.....	1101
5.3.6.1.	Ausländische Stiftungen.....	1101
5.3.6.2.	Trusts.....	1110
5.4.	Einkünftezurechnung und Doppelbesteuerungsabkommen	1114
5.4.1.	Qualifikations- und Zurechnungskonflikte.....	1114
5.4.2.	Zurechnungskonflikte bei hybriden Personengesellschaften.....	1118
5.4.2.1.	Abkommensberechtigung von Personengesellschaften.....	1118
5.4.2.2.	Das Konzept des OECD-Partnership Reports	1137
5.4.2.3.	Qualifikationskonflikte, fehlende Subjektidentität und zeitliche Divergenzen iZm Zurechnungskonflikten.....	1154
5.4.2.4.	Die rechtliche und praktische Maßgeblichkeit des OECD-Partnership Reports.....	1189
5.4.3.	Zurechnungskonflikte bei Stiftungen und Trusts	1198
5.4.3.1.	Abkommensberechtigung von Stiftungen und Trusts.....	1198
5.4.3.2.	Zurechnungskonflikte bei Stiftungen und Trusts	1210
5.4.4.	Gruppenbesteuerung und DBA-Recht.....	1214
5.4.4.1.	Die Abkommensberechtigung bei Unternehmensgruppen.....	1215
5.4.4.2.	Das Einkommen der Unternehmensgruppe im Abkommensrecht	1222
5.4.4.3.	Ausgewählte Fallkonstellationen.....	1232
5.4.4.4.	Abkommensrecht und ausländische Quellensteuern.....	1242
	Literaturverzeichnis.....	1263
	Stichwortverzeichnis	1353