

Expertensysteme für das Steuermanagement im internationalen Konzern

**Einsatz in der Steuerplanung
und bei steuerlichen
Mitwirkungspflichten**

von

Dipl.-Kfm. Dr. Carsten Buchwald

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie;
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet
über dnb.ddb.de abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 10091 0](http://ESV.info/978_3_503_10091_0)

Zugl.: Hamburg, Helmut-Schmidt-Univ. –
Univ. der Bundeswehr Hamburg, Diss., 2006 u.d.T.

Informations- und expertensystemgestütztes Steuermanagement
grenzüberschreitender Unternehmensverflechtungen –
Einsatzmöglichkeiten von Datenbanksystemen
bei der Bewältigung steuerlicher Mitwirkungspflichten
und in der Steuerplanung

Gedruckt mit Unterstützung
der Helmut-Schmidt-Universität
Universität der Bundeswehr Hamburg

ISBN 978 3 503 10091 0

ISSN 0948-7026

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2007
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek
und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit
und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen
der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO Norm 9706.

Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Geleitwort des Mitherausgebers

Die in jüngster Vergangenheit erfolgte erhebliche Ausweitung der dem Steuerpflichtigen auferlegten Pflichten zur Mitwirkung bei der Ermittlung steuerlich relevanter Sachverhalte von Auslandsbeziehungen als auch die voranschreitende Verkomplizierung des deutschen Steuerrechts zwingen grenzüberschreitend tätige Unternehmen in zunehmendem Maße, Informationen über ihre grenzüberschreitenden Verflechtungen zu beschaffen, zu verarbeiten und zielentsprechend vorzuhalten. In Hinblick auf eine Minderung der mit den steuerlichen Mitwirkungspflichten verbundenen Bürokratiebelastungen sowie zur Optimierung der mit der Steuerplanung verbundenen Informationsverarbeitungsprozesse sind innovative Ansätze zum Einsatz von Informationstechnologie gefordert.

Vor diesem Hintergrund entwirft der Verfasser mit Hilfe des Entity-Relationship-Modells eine die wesentlichen grenzüberschreitenden Unternehmensverflechtungen abbildende relationale Datenbank und befasst sich mit Problemen ihrer Implementierung in die betrieblichen Informationssysteme, insbesondere in Hinblick auf Fragen des Datenmanagements und der datenschutzbezogenen Zugriffsberechtigung der Finanzverwaltung.

Ein wesentlicher Untersuchungsbereich stellt die Eignung der Datenbank als Datenlieferant für ein hybrides steuerberatendes Expertensystem zur Lösung von Entscheidungsproblemen dar. Anhand modularartig aufgebauter Prüfungsablaufschemas wird für die Dokumentationspflicht und die Angemessenheitsprüfung von Verrechnungspreisen sowie für ausgewählte Teilbereiche der Steuerplanung international verflochtener Unternehmen aufgezeigt, dass ein hybrid aufgebautes Expertensystem das Verständnis komplexer Normen verbessern und die Lösung steuerrechtlicher Fragestellungen wesentlich vereinfachen kann. Auch bietet das System die Möglichkeit zur Verifikation eigener steuerplanerischer Ergebnisse. Für das Steuermanagement international agierender Unternehmen steht damit eine Informationstechnologie zur Verfügung, die es erlaubt, mit deutlich reduziertem Aufwand steuerliche Mitwirkungspflichten zu erfüllen und unternehmensplanerische Aufgaben zu bewältigen.

Aufgrund der originellen Verbindung steuerrechtlicher Regelungen mit modernen Informationstechnologien liegt im Ergebnis mit der vorliegenden Arbeit eine praxisnahe, innovative und zur Umsetzung verwertbare Abhandlung zum informations- und expertensystemgestützten Steuermanagement grenzüberschreitender Unternehmensverflechtungen vor. Ihr ist in Wissenschaft und Steuerpraxis eine nachhaltige Beachtung zu wünschen.

Hamburg, im Februar 2007

Hans-Jochen Kleineidam

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	XI
Abbildungsverzeichnis	XVII
Symbolverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
1 Einleitung	1
1.1 Steuermanagement in internationalen Unternehmen	1
1.2 Informationsmanagement im Steuermanagement	2
1.3 Untersuchungsgegenstand	4
1.4 Gang der Untersuchung	5
2 Entwurf und Implementierung einer Datenbank „Unternehmensverflechtungen“	7
2.1 Informationsbereitstellung durch Datenbanksysteme.....	7
2.2 Vorstellung eines Fachkonzepts.....	9
2.3 Vom konzeptionellen Datenmodell zur Datenbank	52
2.4 Integration der Datenbank in das betriebliche Informationssystem	56
2.5 Integration der Datenbank in ein steuerberatendes Expertensystem	72
3 Informations- und expertensystemgestützte Erfüllung der steuerlichen Mitwirkungspflichten	83
3.1 Informationsbedarf und Informationsmöglichkeiten der Finanzverwaltung.....	83
3.2 Persönlicher Geltungsbereich der Mitwirkungspflichten	89
3.3 Sachlicher Geltungsbereich der Mitwirkungspflichten.....	90
3.4 Allgemeine Grenzen der Heranziehung Beteiligter bei der Sachverhaltsermittlung	145
3.5 Folgen bei Verletzung der Pflicht zur Mitwirkung	147
3.6 Bürokratiebelastung der Unternehmen.....	153
3.7 Einsatzmöglichkeiten der Datenbank im Bereich der Mitwirkungspflichten	156

4	Informations- und expertensystemgestützte Steuerplanung	194
4.1	Steuerplanung in grenzüberschreitend tätigen Unternehmen	194
4.2	Steuerplanungsbereich „Grunderwerbsteuer bei Konzernumstrukturierungen“	201
4.3	Steuerplanungsbereich „Hinzurechnungsbesteuerung“	238
4.4	Steuerplanungsbereich „Gesellschafterfremdfinanzierung“	277
5	Schlussbetrachtung	322
	Anhang	327
	Literaturverzeichnis.....	331
	Entscheidungsverzeichnis.....	347
	Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen und sonstiger Materialien.....	351
	Stichwortverzeichnis	355

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	XVII
Symbolverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
1 Einleitung	1
1.1 Steuermanagement in internationalen Unternehmen	1
1.2 Informationsmanagement im Steuermanagement	2
1.3 Untersuchungsgegenstand	4
1.4 Gang der Untersuchung	5
2 Entwurf und Implementierung einer Datenbank „Unternehmensverflechtungen“	7
2.1 Informationsbereitstellung durch Datenbanksysteme.....	7
2.2 Vorstellung eines Fachkonzepts.....	9
2.2.1 Datenanalyse durch semantische Beschreibung des Realitäts- ausschnitts	9
2.2.1.1 Struktur des Fachkonzepts	9
2.2.1.2 Bestandteile des Fachkonzepts im Einzelnen	11
2.2.2 Repräsentation des Realitätsausschnitts im konzeptionellen Datenmodell.....	36
2.2.2.1 Syntax des Entity-Relationship-Modells	36
2.2.2.2 Darstellung im Entity-Relationship-Modell	40
2.3 Vom konzeptionellen Datenmodell zur Datenbank	52
2.3.1 Überführung des Fachkonzepts in ein relationales Datenbank- schema	52
2.3.2 Kommunikation zwischen Benutzer und Datenbanksystem	53
2.3.3 Multidimensionale Datenbanken	54
2.4 Integration der Datenbank in das betriebliche Informationssystem	56
2.4.1 Datenmanagement im Informationsmanagement	56
2.4.2 Prozess der Erstellung, Implementierung und Pflege	58
2.4.3 Zugriffsberechtigung für die Finanzverwaltung	60
2.5 Integration der Datenbank in ein steuerberatendes Expertensystem	72
2.5.1 Vom konventionellen Informationssystem zum Expertensystem	72

2.5.2	Technische Architektur von Expertensystemen	74
2.5.3	Einsatzgebiete für Expertensysteme.....	75
2.5.4	Hybride Systeme	78
2.5.5	Auswahl von Problembereichen und Darstellungsweise der Modellierung	81
3	Informations- und expertensystemgestützte Erfüllung der steuerlichen Mitwirkungspflichten	83
3.1	Informationsbedarf und Informationsmöglichkeiten der Finanz- verwaltung	83
3.1.1	Anspruchsgruppen eines Unternehmens und ihre Informations- bedürfnisse	83
3.1.2	Informationsmöglichkeiten der Anspruchsgruppe Staat	85
3.2	Persönlicher Geltungsbereich der Mitwirkungspflichten	89
3.3	Sachlicher Geltungsbereich der Mitwirkungspflichten.....	90
3.3.1	Offenlegung von Informationen nach den OECD-Leitsätzen für multinationale Unternehmen.....	90
3.3.2	Differenzierungsmerkmale zur Systematisierung der gesetzlichen Mitwirkungspflichten	92
3.3.3	Allgemeine Mitwirkungspflichten der am Verfahren Beteiligten	93
3.3.4	Erhöhte Mitwirkungspflichten bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	107
3.3.5	Mitwirkungspflichten bei Geschäftsbeziehungen zu nahe- stehenden Personen	112
3.3.5.1	Rechtsgrundlage für Dokumentationspflichten	112
3.3.5.2	Begriffsabgrenzungen	113
3.3.5.2.1	Begriff der „nahestehenden Person“	113
3.3.5.2.2	Begriff der „Geschäftsbeziehung“	117
3.3.5.3	Inhalt der erforderlichen Aufzeichnungen	119
3.3.5.3.1	Sachverhaltsdokumentation I.....	120
3.3.5.3.2	Sachverhaltsdokumentation II.....	122
3.3.5.3.3	Angemessenheitsdokumentation	127
3.3.5.3.4	Besondere Aufzeichnungspflichten	133
3.3.5.3.5	Zusätzliche nützliche Informationen.....	134
3.3.5.4	Aufzeichnungen bei besonderen Geschäftsvorfällen	135
3.3.5.4.1	Umlageverträge zwischen verbundenen Unternehmen.....	135

3.3.5.4.2 Arbeitnehmerentsendungen zwischen verbundenen Unternehmen	140
3.3.5.5 Zeitpunkt der Erstellung von Aufzeichnungen	142
3.3.6 Zusammenfassende Übersicht	143
3.4 Allgemeine Grenzen der Heranziehung Beteiligter bei der Sachverhaltsermittlung	145
3.4.1 Grundsätze der Geeignetheit und Möglichkeit	145
3.4.2 Grundsätze der Notwendigkeit und der Erforderlichkeit	145
3.4.3 Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und Zumutbarkeit	146
3.4.4 Grundsatz der formellen Territorialität	146
3.5 Folgen bei Verletzung der Pflicht zur Mitwirkung	147
3.5.1 Vertrauensverlust der Finanzverwaltung zum Steuerpflichtigen	147
3.5.2 Eingeschränkte Ermittlungspflicht der Finanzbehörde	148
3.5.3 Geänderte Beweisrisikoverteilung	148
3.5.4 Schätzung der Besteuerungsgrundlagen	149
3.5.5 Rechtliche Grundlagen zur Korrektur der Einkünfte	151
3.6 Bürokratiebelastung der Unternehmen	153
3.7 Einsatzmöglichkeiten der Datenbank im Bereich der Mitwirkungspflichten	156
3.7.1 Einsatz der Datenbank als Datenbasis eines Informationssystems bei Erfüllung der Mitwirkungspflichten	156
3.7.1.1 Zentralisierte Bereitstellung benötigter Informationen	157
3.7.1.2 Verbesserung des elektronischen Dokumentenmanagements	157
3.7.1.3 Verbesserung des Risikomanagements	158
3.7.2 Einsatz der Datenbank als Datenbasis eines Expertensystems bei Erfüllung der Mitwirkungspflichten	159
3.7.2.1 Grundsatz des Fremdvergleichs	159
3.7.2.2 Verrechnungsmethoden	162
3.7.2.3 Unternehmenscharakterisierung	164
3.7.2.3.1 Analyse der Funktions- und Risikoverteilung	165
3.7.2.3.2 Analyse der Kompetenzverteilung	171
3.7.2.3.3 Folgerungen für die Wahl einer Verrechnungsmethode	173
3.7.2.4 Innerbetriebliche Plandaten und Gewinnprognosen	173
3.7.2.5 Expertensystemgestützte Problemlösung	175
3.7.2.5.1 Formulierung der Problemstellungen	175
3.7.2.5.2 Problemlösungsablaufplan „Dokumentationspflicht“	177

3.7.2.5.3 Problemlösungsablaufplan „Angemessenheit“	178
4 Informations- und expertensystemgestützte Steuerplanung	194
4.1 Steuerplanung in grenzüberschreitend tätigen Unternehmen	194
4.1.1 Ziele der Steuerplanung	194
4.1.2 Handlungsmöglichkeiten der Steuerplanung.....	195
4.1.3 Reichweite und Grenzen internationaler Steuerplanung.....	196
4.1.4 Informations- und Expertensysteme in der Steuerplanung.....	199
4.2 Steuerplanungsbereich „Grunderwerbsteuer bei Konzern- umstrukturierungen“	201
4.2.1 Wirkungsweise der Grunderwerbsbesteuerung	201
4.2.2 Tatbestandsvoraussetzungen.....	202
4.2.2.1 Erwerbstatbestand „Eigentumsübergang bei Umwandlungen“.....	202
4.2.2.2 Erwerbstatbestand „Änderung des Gesellschafterbestands einer Personengesellschaft“	204
4.2.2.3 Erwerbstatbestand „Anteilsvereinigung und geschlossene Übertragung“	206
4.2.2.4 Besondere Tatbestandsvoraussetzungen der grunderwerb- steuerlichen Organschaft	208
4.2.2.5 An das Grundstück anknüpfende Tatbestandsvoraussetzungen.....	211
4.2.2.6 Tatbestandsvoraussetzungen für Steuerbefreiungen	212
4.2.3 Rechtsfolgen der Grunderwerbsteuerpflicht	215
4.2.4 Informationssystemgestützte Erfüllung der Mitwirkungspflichten ..	215
4.2.5 Expertensystemgestützte Problemlösung	219
4.2.5.1 Formulierung der Problemstellung.....	219
4.2.5.2 Problemlösungsablaufplan „Grunderwerbsteuer bei Konzern- umstrukturierung“	220
4.3 Steuerplanungsbereich „Hinzurechnungsbesteuerung“	238
4.3.1 Wirkungsweise der Hinzurechnungsbesteuerung.....	238
4.3.2 Tatbestandsvoraussetzungen.....	239
4.3.2.1 An die Unternehmensverflechtungen anknüpfende Tatbestandsvoraussetzungen.....	239
4.3.2.1.1 Hinzurechnungsbeteiligung eines unbeschränkt Steuerpflichtigen an einer ausländischen Gesellschaft.....	239
4.3.2.1.2 Beherrschungsbeteiligung durch Inländer	240
4.3.2.2 An die Einkünfte anknüpfende Tatbestandsvoraussetzungen.....	243

4.3.2.2.1	Einkünfte aus passivem Erwerb	243
4.3.2.2.2	Niedrigbesteuerung der passiven Einkünfte	246
4.3.2.2.3	Freigrenze bei gemischten Einkünften	246
4.3.2.3	Besondere Tatbestandsvoraussetzungen bei Einkünften mit Kapitalanlagecharakter	247
4.3.2.4	Besondere Tatbestandsvoraussetzungen bei mehrstufigen Konzernstrukturen.....	249
4.3.3	Rechtsfolgen der Hinzurechnung	252
4.3.4	Informationssystemgestützte Erfüllung der Mitwirkungspflichten ..	253
4.3.5	Expertensystemgestützte Problemlösung	254
4.3.5.1	Formulierung der Problemstellung.....	254
4.3.5.2	Problemlösungsablaufplan „Hinzurechnungsbesteuerung“	255
4.4	Steuerplanungsbereich „Gesellschafterfremdfinanzierung“	277
4.4.1	Fremdfinanzierung eines Unternehmens durch seine Gesellschafter	277
4.4.2	Tatbestandsvoraussetzungen.....	278
4.4.2.1	An den Fremdkapitalnehmer anknüpfende Tatbestands- voraussetzungen	278
4.4.2.1.1	Kapitalaufnahme durch eine Kapitalgesellschaft	278
4.4.2.1.2	Kapitalaufnahme durch eine nachgeschaltete Personen- gesellschaft	278
4.4.2.2	An den Fremdkapitalgeber anknüpfende Tatbestands- voraussetzungen	280
4.4.2.2.1	Kapitalüberlassung durch einen wesentlich beteiligten Anteilseigner oder eine diesem nahestehende Person	280
4.4.2.2.2	Kapitalüberlassung durch einen Dritten mit Rückgriffsmöglichkeit	284
4.4.2.3	An die Finanzierungsbedingungen anknüpfende Tatbestandsvoraussetzungen.....	285
4.4.2.3.1	Qualifikation des überlassenen Kapitals	285
4.4.2.3.2	Fristigkeit des Kapitals	286
4.4.2.3.3	Vergütung des Fremdkapitals.....	286
4.4.2.3.4	Nichtbeanstandungsgrenze.....	287
4.4.2.3.5	Entlastungsbeweis durch Fremdvergleich	289
4.4.2.3.6	Ausnahme der Mittelaufnahme durch Kreditinstitute	291
4.4.2.3.7	Freigrenze	291
4.4.2.4	Besondere Tatbestandsvoraussetzungen bei Holdingstrukturen ..	292

4.4.2.5	Besondere Tatbestandsvoraussetzungen bei Kapital- überlassung für Zwecke eines Beteiligungserwerbs	294
4.4.3	Rechtsfolgen schädlicher Gesellschafterfremdfinanzierung.....	297
4.4.4	Informationssystemgestützte Erfüllung der Mitwirkungspflichten ...	298
4.4.5	Expertensystemgestützte Problemlösung	299
4.4.5.1	Formulierung der Problemstellung.....	299
4.4.5.2	Problemlösungsablaufplan „Gesellschafterfremdfinanzierung“	300
5	Schlussbetrachtung	322
	Anhang	327
	Literaturverzeichnis.....	331
	Entscheidungsverzeichnis.....	347
	Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen und sonstiger Materialien.....	351
	Stichwortverzeichnis	355