

Dr. iur. Kiril R. R. Haslebacher, Rechtsanwalt

Das Arm's Length Principle im schweizerischen Recht

Die Grenzen des Konzerneinflusses

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	III
Inhaltsübersicht	V
Abkürzungsverzeichnis	IX
Literaturverzeichnis	XXXI
Materialien und Regularien	LVII
§ 1 Einleitung	1
I. Ausgangslage und Zielsetzung	1
II. Gang der Untersuchung	2
1. Grundlagen	5
§ 2 Die Wirtschaftsordnung der Schweiz	7
I. Vorbemerkungen	7
II. Ordnungspolitischer Grundentscheid	7
A. Ausgangslage	7
B. Der Preismechanismus	10
C. Entwicklung der Wirtschaftsartikel	12
1. Laissez-faire	12
2. Staatliche Ordnungspolitik	15
III. Grundsatz der Wirtschaftsfreiheit	17
A. Begriff und Funktion	17
B. Eingriffe in die Wirtschaftsfreiheit	19
1. Grundsatzkonformität	19
2. Schutzbereich	21
3. Zulässigkeit von Einschränkungen	23
C. Bindung Dritter an den Grundentscheid	25
IV. Zwischenfazit	27
§ 3 Der Konzern	29
I. Vorbemerkungen	29
II. Kodifizierte Konzernbegriffe	31
A. Gesellschaftsrecht	31
1. Rechnungslegungsrecht	31
1.1 Art. 963 Abs. 1 und 2 OR	31

1.2 Konzernbegriff	32
1.2.1 De lege abrogata	32
1.2.2 De lege lata	33
2. Aktienrecht	35
2.1 Erwerb eigener Aktien	35
2.1.1 Art. 659b Abs. 1 und 2 OR	35
2.1.2 Konzernbegriff	36
2.1.2.1 De lege abrogata	36
2.1.2.2 De lege lata	37
2.2 Unabhängigkeit der Revisionsstelle	37
2.2.1 Art. 728 Abs. 6 OR	37
2.2.2 Konzernbegriff	38
2.2.2.1 De lege abrogata	38
2.2.2.2 De lege lata	39
2.3 Unzulässige Vergütungen	39
2.3.1 Art. 626 Abs. 2 und 3 sowie Art. 735d OR	39
2.3.2 Konzernbegriff	41
2.3.2.1 De lege abrogata	41
2.3.2.2 De lege lata	42
B. Finanzmarktrecht	43
1. Exkurs: Entwicklung eines finanzmarktrechtlichen Gruppentatbestandes durch die Rechtsprechung	43
1.1 Ratio	43
1.2 Konzernbegriff	44
2. Bankenrecht/Versicherungsrecht	45
2.1 Gruppenaufsicht	45
2.1.1 Art. 3c Abs. 1 und 2 BankG sowie Art. 64 und 72 VAG	45
2.1.2 Konzernbegriff	46
2.1.2.1 Begriffliches	46
2.1.2.2 Konstitutive Elemente der Gruppe	46
2.1.2.3 Wirtschaftliche Einheit	47
2.2 Konzernrechnung	48
2.2.1 Art. 6 Abs. 1 lit. c sowie Art. 6b BankG i.V.m. Art. 33 ff. BankV	48
2.2.2 Konzernbegriff	49
3. Börsenrecht	49
3.1 Meldepflicht	49
3.1.1 Art. 120 Abs. 1 FinfraG	49
3.1.2 Konzernbegriff	50
3.1.2.1 De lege abrogata	50
3.1.2.2 De lege lata	51
3.2 Angebotspflicht	52

3.2.1	Art. 135 FinfraG	52
3.2.2	Konzernbegriff	53
3.2.2.1	De lege abrogata	53
3.2.2.2	De lege lata	53
4.	Kollektivanlagenrecht	55
4.1	Art. 2 Abs. 2 lit. e KAG	55
4.2	Konzernbegriff	56
5.	Geldwäschereirecht	58
5.1	Art. 2 Abs. 3 GwG e contrario sowie Art. 2 lit. a Ziff. 5 GwV	58
5.2	Konzernbegriff	59
C.	Steuerrecht	59
1.	Gewinnsteuerrecht	59
1.1	Art. 61 Abs. 3 DBG sowie Art. 24 Abs. 3 ^{quater} StHG	59
1.2	Konzernbegriff	61
2.	Mehrwertsteuerrecht	62
2.1	Art. 13 Abs. 1 MWSTG sowie Art. 15 MWSTV	62
2.2	Konzernbegriff	64
3.	Verrechnungssteuerrecht	65
3.1	Guthaben im Konzern	65
3.1.1	Art. 4 Abs. 1 VStG sowie Art. 14a Abs. 1 VStV	65
3.1.2	Konzernbegriff	66
3.2	Meldung statt Steuerentrichtung im Konzernverhältnis	67
3.2.1	Art. 20 Abs. 2 VStG sowie Art. 26a Abs. 1 VStV	67
3.2.2	Konzernbegriff	67
4.	Informationsaustausch in Steuersachen	67
4.1	Art. 2 lit. c ALBAG	67
4.2	Konzernbegriff	68
D.	Weitere Konzernbegriffe	68
1.	Kartellrecht	68
1.1	Art. 2 Abs. 1 ^{bis} KG	68
1.2	Konzernbegriff(e)	69
1.2.1	Generell	69
1.2.2	Bezüglich Unternehmenszusammenschlüsse im Besonderen	71
2.	Schuldbetreibungs- und Konkursrecht	72
2.1	Art. 286 Abs. 3 sowie Art. 288 Abs. 2 SchKG	72
2.2	Konzernbegriff	74
3.	Lex Koller	76
3.1	Art. 6 BewG	76
3.2	Konzernbegriff	77
3.2.1	Generalklausel	77

3.2.2 Vermutungstatbestände	77
4. Im Ausland erbrachte private Sicherheitsdienstleistungen	78
4.1 Art. 5 BPS	78
4.2 Konzernbegriff	79
5. Volksinitiative «Für verantwortungsvolle Unternehmen» und indirekter Gegenvorschlag	79
5.1 Konzernverantwortungsinitiative	79
5.1.1 Art. 101a Abs. 2 E-BV	79
5.1.2 Konzernbegriff	80
5.2 Transparenz über nichtfinanzielle Belange	81
5.2.1 Art. 964a OR	81
5.2.2 Konzernbegriff	82
III. Konzernkonstitutive Elemente	83
A. Terminologische Hinweise	83
1. Definition des Konzerns	83
2. Konzernunternehmen	83
B. Minimum von zwei Unternehmen	86
C. Rechtliche Selbständigkeit der Unternehmen	87
1. Gesellschaftsform des Konzerns als Ganzes	87
1.1 Generell	87
1.2 Konzern als einfache Gesellschaft?	88
2. Gesellschaftsformen der Konzernunternehmen	89
2.1 Obergesellschaft	89
2.1.1 Körperschaften sowie Stiftungen	89
2.1.2 Rechtsgemeinschaften sowie Einzelunternehmen	90
2.1.3 Gesellschaftsformen des KAG	91
2.2 Untergesellschaft(en)	92
2.2.1 Körperschaften sowie Stiftungen	92
2.2.2 Rechtsgemeinschaften sowie Einzelunternehmen	93
2.2.3 Gesellschaftsformen des KAG	94
2.3 Ergebnis	94
D. Einheitliche Leitung	95
1. Begriff	95
2. Rechtsbasis der einheitlichen Leitung	97
2.1 Einteilungsmöglichkeiten	97
2.2 Faktischer Konzern	98
2.3 Vertragskonzern	100
2.3.1 Allgemein	100
2.3.2 Kompatibilität von Konzernierungsverträgen mit dem Persönlichkeitsrecht	101

2.3.3 Beherrschungsvertrag	103
2.3.4 Weitere Konzernierungsverträge	106
2.4 Ergebnis	109
3. Gehalt der einheitlichen Leitung	109
3.1 Einteilungsmöglichkeiten	109
3.2 Enger Konzernbegriff	110
3.3 Weiter Konzernbegriff	111
3.4 Ergebnis	112
4. Intensität der einheitlichen Leitung	113
4.1 Einteilungsmöglichkeiten	113
4.2 Kontrollprinzip	114
4.2.1 Begriff	114
4.2.2 Beherrschungsmöglichkeit	114
4.3 Leitungsprinzip	116
4.3.1 Begriff	116
4.3.2 Einordnungskonzept	116
4.3.3 Aushandlungskonzept	121
4.4 Ergebnis	123
IV. Zwischenfazit	128
§ 4 Das Paradoxon des Konzerns	131
I. Vorbemerkungen	131
II. Grundsatz der Einzelbetrachtung	132
III. Gesamtbetrachtungen	133
IV. Konzernorganisationsrechtliche Konsequenzen	134
A. Ausgangslage	134
B. Konzernleitungsrecht	136
1. Begriff	136
2. Konzernweisung	137
3. Gesellschaftsinteresse	140
3.1 Interessen der (eigenen) Gesellschaft	140
3.1.1 Generell	140
3.1.2 The business of business	141
3.2 Konkretisierung durch den Gesellschaftszweck	143
4. Zulässigkeit von Konzernweisungen	146
4.1 Doppelter Pflichtenexus	146
4.1.1 Interessenkonflikt	146
4.1.2 Vorrang der Gesellschaftsinteressen	147
4.1.3 Beschränkung der Vertretungsbefugnis	148

4.1.4	Verantwortlichkeit bei Verletzung des Gesellschaftsinteresses	149
4.1.4.1	Haftung des Verwaltungsrates	149
4.1.4.2	Haftung der Obergesellschaft	150
4.2	Konzernweisungen im Rahmen des freien Ermessens	151
4.2.1	Ermessensentscheide	151
4.2.2	BJR	153
4.3	Konzernweisungen bei konzerninternen Rechtsgeschäften	155
4.3.1	Vermutung der Rechtswidrigkeit	155
4.3.2	Nachweis des pflichtgemässen Verhaltens	157
4.3.2.1	Grundsatz	157
4.3.2.2	Auslandspflicht und Genehmigung durch unbelastete Mitglieder des Verwaltungsrates	158
4.3.2.3	Genehmigung durch die GV	158
4.3.2.4	ALP	161
4.3.2.5	Fairness Opinion	162
4.3.3	Beschränkung der Vertretungsbefugnis	163
4.3.3.1	Wissenszurechnung im Konzern	163
4.3.3.2	Exkurs: Insihgeschäfte	164
4.3.3.3	Gültigkeit trotz Interessenkonflikt	165
5.	Ergebnis	168
C.	Konzernleitungspflicht	169
1.	Begriff	169
2.	Grundlage	170
2.1	Ausgangslage	170
2.2	Statuten	171
2.3	Auslegung	172
2.3.1	Haftungsrecht	172
2.3.1.1	Haftung aus Unterlassen	172
2.3.1.2	Haftung aus Konzernvertrauen	172
2.3.2	Sorgfalts- und Treuepflicht	173
2.3.2.1	Zweckverfolgungspflicht	173
2.3.2.2	Pflicht zur Einflussnahme auf Tochtergesellschaften	174
3.	Umfang	176
3.1	Ermessensentscheid	176
3.2	Aktionärsrechte	177
3.3	Konzernweisungen	178
4.	Ergebnis	179
V.	Zwischenfazit	180

2. Arm's Length Principle	183
§ 5 Herkunft und Entwicklung	185
I. Vorbemerkung	185
II. Definition des ALP	186
III. Die Problematik der internationalen Doppelbesteuerung multinationaler Konzerne	188
A. Ausgangslage	188
B. Getrennte Gewinnermittlung bei Konzernunternehmen	189
1. Die juristische Person als Steuersubjekt	189
2. Die steuerliche Zugehörigkeit	189
C. Gefahr der internationalen Doppelbesteuerung durch das Aufkommen multinationaler Konzerne	191
1. Terminologie	191
1.1 Der Begriff des multinationalen Unternehmens	191
1.2 Der Begriff des multinationalen Konzerns	193
1.3 Begriff der internationalen Doppelbesteuerung	193
2. Ursachen der internationalen Doppelbesteuerung	194
2.1 Generell	194
2.2 Kumulation von subjektiven Steuerpflichten	194
2.3 Kumulation von objektiven Steuerpflichten	195
2.3.1 Verlagerung von Steuersubstrat durch Manipulation der Verrechnungspreise	195
2.3.2 Gewinnaufrechnungen bei einer Konzerngesellschaft	197
3. Massnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	198
3.1 Vermeidung der Doppelbesteuerung als Staatsaufgabe	198
3.2 Zuteilungsnormen	199
3.3 Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	200
3.3.1 Einteilung	200
3.3.2 Befreiungsmethode	200
3.3.3 Anrechnungsmethode	201
3.4 Korrekturvorschriften bei Gewinnverschiebungen innerhalb eines multinationalen Konzerns	201
IV. Die Entwicklung der Musterabkommen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung und die Entstehung des ALP	202
A. Die Musterabkommen der LON	202
B. Ursprünge im Steuerrecht der USA	204
C. Weiterentwicklung durch die OECD	205
1. Das OECD-MA	205

	2. Verrechnungspreisleitlinien der OECD	208
	V. Zwischenfazit	209
§ 6	Rechtsquellen	211
	I. Vorbemerkungen	211
	II. Völkerrechtliche Verträge	211
	A. Völkerrecht als Teil der Schweizer Rechtsordnung	211
	B. Schweizer Doppelbesteuerungsabkommen	212
	C. Musterabkommen der OECD	214
	1. Rechtliche Einordnung	214
	2. Terminologische Hinweise	214
	2.1 Unternehmen eines Vertragsstaates	214
	2.2 Verbundene Unternehmen	215
	2.3 Stammhaus und Betriebsstätte	215
	2.4 Abgrenzungsmethoden	216
	2.4.1 Gewinnabgrenzung v. Gewinnermittlung	216
	2.4.2 Objektmässige v. quotenmässige Abgrenzungsmethode	217
	3. Art. 7 Abs. 2 OECD-MA	218
	3.1 Gewinnabgrenzung in Einheitsunternehmen	218
	3.1.1 Selbständigkeitsfiktion	218
	3.1.2 Funktionsanalyse	221
	3.1.2.1 Ausgangslage	221
	3.1.2.2 Ermittlung der wesentlichen (Personal-) Funktionen	222
	3.1.2.3 Rahmenbedingungen der Funktionsausübung	223
	3.1.2.4 Zuteilung der Risiken	223
	3.1.2.5 Zuteilung von Vermögenswerten	224
	3.1.2.6 Zuteilung von (Dotations-)Kapital	226
	3.1.2.7 Bestimmung abgrenzungsrelevanter Dealings	229
	3.2 Ermittlung des Erfolgs der Betriebsstätte unter Anwendung des ALP	231
	4. Art. 9 Abs. 1 OECD-MA	232
	4.1 Gewinnkorrekturen in multinationalen Konzernen bei Nichteinhaltung des ALP	232
	4.2 Gegenberichtigung	233
	III. Gesetz	235
	A. Steuerrecht	235
	1. Art. 58 Abs. 1 DBG	235
	1.1 Die Ermittlung des steuerbaren Reingewinns	235
	1.2 Steuerliche Korrektur bei Nichteinhaltung des ALP	236

1.2.1	Ausgangslage	236
1.2.2	Verdeckte Gewinnausschüttung	236
1.2.2.1	Generell	236
1.2.2.2	Bestimmung des offensichtlichen Missverhältnisses aufgrund des ALP	238
1.2.3	Verdeckte Kapitaleinlage	239
1.2.3.1	Generell	239
1.2.3.2	Belastung eines Aufwandkontos	240
1.2.3.3	Gewinnverzicht	241
1.3	Gewinnabgrenzung in Einheitsunternehmen	243
1.3.1	Ausgangslage	243
1.3.2	Abgrenzungsmethode	245
1.3.3	Ermittlung des Erfolgs der Betriebsstätte unter Anwendung des ALP	246
1.3.3.1	Grundsatz	246
1.3.3.2	Länderübergreifende Übertragung von Vermögenswerten im Einheitsunternehmen	247
1.3.3.3	Länderübergreifendes Erbringen von Dienstleistungen im Einheitsunternehmen	248
2.	Art. 24 Abs. 1 StHG	249
2.1	Die Ermittlung des steuerbaren Reingewinns	249
2.2	Steuerliche Korrektur mittels dem ALP	250
2.2.1	Verdeckte Gewinnausschüttung	250
2.2.2	Verdeckte Kapitaleinlage	250
2.3	Gewinnabgrenzung in Einheitsunternehmen	251
2.3.1	Ausgangslage	251
2.3.2	Ermittlung des Erfolgs der Betriebsstätte unter Anwendung des ALP	252
B.	Aktienrecht	252
1.	Art. 678 Abs. 2 OR	252
1.1	Rückerstattung von ungerechtfertigten Leistungen	252
1.2	Vorliegen eines Missverhältnisses bei Verletzung des ALP	254
2.	Art. 717 OR	255
2.1	Verhaltenspflichten für Mitglieder des Verwaltungsrates und der Geschäftsleitung	255
2.2	Verletzung der Treupflicht bei Verletzung des ALP	257
C.	Schuldbetriebs- und Konkursrecht	258
1.	Art. 286 Abs. 2 Ziff. 1 SchKG	258
1.1	Anfechtbarkeit von Rechtsgeschäften bei Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung	258
1.2	Vorliegen eines Missverhältnisses bei Verletzung des ALP	260
2.	Art. 288 Abs. 1 SchKG	261

2.1	Anfechtbarkeit von Rechtshandlungen mit der Absicht der Gläubigerschädigung	261
2.2	Keine Gläubigerschädigung bei Einhaltung des ALP	262
D.	Strafrecht	264
1.	Art. 158 StGB	264
1.1	Ungetreue Geschäftsbesorgung bei Verletzung der Treuepflicht durch den Geschäftsführer	264
1.2	Keine Treuepflichtverletzung bei Einhaltung des ALP	266
2.	Art. 164, 165 und 167 StGB	267
2.1	Strafbare Verschlechterungen der Vermögenslage	267
2.2	Keine Verschlechterung der Vermögenslage bei Einhaltung des ALP	271
IV.	Zwischenfazit	272
§ 7	Bestimmung von Vertragsbedingungen nach dem ALP	275
I.	Vorbemerkungen	275
II.	Völkerrechtliche Verträge	275
A.	Völkerrechtliche Auslegungsregeln	275
B.	Schweizer Doppelbesteuerungsabkommen	276
1.	Ausgangslage	276
2.	Berücksichtigung der Musterabkommen samt Kommentierungen der OECD	277
2.1	Stellenwert im Lichte der VRK	277
2.2	Statischer v. dynamischer Beizug	278
C.	Verrechnungspreisleitlinien der OECD	279
1.	Ausgangslage	279
2.	Ermittlung von Verrechnungspreisen «at arm's length»	280
2.1	Vergleichbarkeitsanalyse	280
2.2	Funktionsanalyse	284
2.3	Auswahl der geeignetsten Verrechnungspreismethode	284
2.3.1	Angemessenheitsanalyse	284
2.3.2	Preisvergleichsmethode	287
2.3.3	Wiederverkaufspreismethode	288
2.3.4	Kostenaufschlagsmethode	289
2.3.5	Nettomargenmethode	290
2.3.6	Gewinnaufteilungsmethode	291
3.	Ermittlung von Preisen für Dealings «at arm's length»	293
III.	Gesetz	294
A.	Steuerrecht	294
1.	Ausgangslage	294

2. Bewertung des Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung	294
B. Aktienrecht	296
1. Ausgangslage	296
2. Bewertung des Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung	297
C. Schuldbetreibungs- und Konkursrecht	301
1. Ausgangslage	301
2. Bewertung des Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung	301
D. Strafrecht	303
1. Ausgangslage	303
2. Bewertung des Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung	303
IV. Zwischenfazit	304
§ 8 Verrechnungspreisdokumentation	307
I. Vorbemerkungen	307
II. Völkerrechtliche Verträge	308
A. Internationale Standards betreffend Informationsaustausch in Steuersachen	308
1. MAC	308
2. MCAA	309
3. BEPS	310
B. Verrechnungspreisleitlinien der OECD	312
1. Ausgangslage	312
2. Stammdokumentation	312
3. Einzeldokumentation	313
4. Länderbezogener Bericht	314
III. Gesetz	314
A. Steuerrecht	314
1. Art. 126 Abs. 1 DBG	314
1.1 Beweislastverteilung	314
1.2 Dokumentationsvorschriften	315
2. ALBAG	316
B. Aktienrecht, Schuldbetreibungs- und Konkursrecht sowie Strafrecht	317
1. Ausgangslage	317
2. Benchmarking-Studie	319

IV. Zwischenfazit	320
§ 9 Schlussbemerkungen	323
I. Chancen und Risiken	323
II. Implementierung des ALP in die Geschäftsstrategie	325
III. Ausblick	325
Sachregister	327