

# Inhaltsverzeichnis

Darstellungsverzeichnis .....	XIX
Abkürzungsverzeichnis .....	XXI
Einleitung .....	1
Teil I: Unionsrechtliche Vorgaben .....	5
A. Vorgaben des primären Unionsrechts .....	5
I. Binnenmarktkonzept .....	6
II. Leistungsfähigkeitsprinzip als Fundamentalprinzip der europäischen Steuerrechtsordnung .....	7
III. Grenzüberschreitender Bezug .....	10
IV. Unmittelbare Anwendbarkeit und Vorrangigkeit der Grundfreiheiten ....	10
V. Adressaten der grundfreiheitlichen Verpflichtungen .....	14
VI. Aktive und passive Schutzwirkung der Grundfreiheiten .....	16
VII. Gewährleistungsgehalt der Grundfreiheiten .....	16
1. Diskriminierungsverbot .....	17
a) Vertikale Vergleichspaarbildung .....	18
b) Horizontale Vergleichspaarbildung .....	22
2. Verbot nicht-diskriminierender Beschränkungen .....	24
a) Doppelregulierungen .....	24
b) Juristische Doppelbesteuerung .....	25
c) Wirtschaftliche Doppelbesteuerung .....	27
d) Kein grundfreiheitliches Freiheitsrecht im Bereich des Steuerrechts .....	28
3. Grundfreiheitlich immunisierte Bereiche .....	30
4. Vergleichbarkeit .....	33
a) Vertikale Vergleichspaare .....	34
aa) Vergleichbarkeit bei Inbound-Fällen .....	35
bb) Vergleichbarkeit in Outbound-Fällen .....	39
cc) Ausschluss der Vergleichbarkeit .....	40
(1) Anerkennungsgrundsatz .....	40
(2) Vollständiger Nachteilsausgleich .....	41

b) Horizontale Vergleichspaare .....	48
aa) Rechtsformwahlfreiheit .....	49
bb) Finanzierungsneutralität .....	51
cc) Abkommensrechtliche Meistbegünstigung .....	51
dd) Unilaterale Meistbegünstigung .....	53
5. Rechtfertigung .....	56
a) Geschriebene Rechtfertigungsgründe .....	56
b) Ungeschriebene Rechtfertigungsgründe .....	58
aa) Nicht anerkannte Rechtfertigungsgründe .....	61
(1) Verlust von Steueraufkommen .....	61
(2) Fehlende Harmonisierung .....	62
(3) Fehlende Reziprozität von Steuervorteilen .....	63
(4) Konformität mit DBA-Bestimmungen .....	63
(5) Zufälliger Nachteilsausgleich .....	64
bb) Anerkannte Rechtfertigungsgründe .....	65
(1) Wahrung der steuerlichen Kontrolle .....	65
(2) Wirksame Durchsetzung des Steueranspruchs .....	69
(3) Wahrung der Kohärenz des Steuersystems .....	70
(i) Berücksichtigung kompensatorischer Effekte innerhalb Gesamtbetrachtung .....	70
(ii) Kein Ausschluss des Kohärenzarguments aufgrund der Makro-Kohärenz .....	78
(4) Verhinderung der Steuerumgehung .....	81
(5) Verhinderung der Steuerumgehung und Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse und bzw. oder Verhinderung der doppelten Geltendmachung steuerlicher Abzüge .....	86
c) Verhältnismäßigkeitsprüfung .....	92
aa) EU-interne Sachverhalte .....	92
bb) Besonderheiten bei Sachverhalten mit Bezug zu Nicht-EU-Staaten .....	95
VIII. Auslegungskompetenz des EuGH .....	96
IX. Einschränkung der zeitlichen Rückwirkung der Rechtsprechung des EuGH .....	98
1. Einschränkung durch innerstaatliche Verfahrensvorschriften .....	99
2. Einschränkung durch Anordnung des EuGH .....	100
a) Erhebliche Unsicherheiten hinsichtlich unionsrechtlicher Implikationen .....	101

b) Schwerwiegende Steuerausfälle.....	102
c) Folgen der Einschränkung der Rückwirkung .....	103
X. Grundfreiheitenlicher Schutz grenzüberschreitender Spaltungen.....	104
1. Niederlassungsfreiheit .....	106
a) Sachlicher Anwendungsbereich .....	106
aa) Selbständige Erwerbstätigkeit .....	108
bb) Feste, dauerhafte Einrichtung.....	109
cc) Grenzüberschreitende Spaltungen als Ausdruck der Ausübung der Niederlassungsfreiheit.....	109
b) Persönlicher Anwendungsbereich .....	115
c) Räumlicher Anwendungsbereich .....	117
d) Schutz der grenzüberschreitenden Niederlassung außerhalb des Anwendungsbereichs des Art. 49 AEUV .....	118
aa) Mittelbare Anwendbarkeit der Niederlassungsfreiheit aufgrund abkommensrechtlicher Diskriminierungsverbote.....	118
bb) Anwendbarkeit der Niederlassungsfreiheit des EWR-Abkommens .....	120
2. Kapitalverkehrsfreiheit .....	121
a) Sachlicher Anwendungsbereich .....	121
aa) Grundsatz.....	121
bb) Einschränkung des sachlichen Anwendungsbereichs bei Drittstaatensachverhalten .....	122
(1) Zeitliche Komponente der Stillstandsklausel .....	123
(2) Erfasste Kapitalverkehrsvorgänge .....	124
b) Persönlicher Anwendungsbereich .....	126
c) Räumlicher Anwendungsbereich .....	126
3. Abgrenzung von Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit .....	127
B. Vorgaben des sekundären Unionsrechts .....	131
I. Regelungskompetenz und Sperrwirkung.....	131
II. Umsetzung und normhierarchische Stellung von Richtlinien der EU .....	134
III. Maßgebliche Richtlinien .....	136
1. Fusionsrichtlinie .....	136
a) Persönlicher Anwendungsbereich der FRL.....	137
b) Räumlicher Anwendungsbereich .....	140
c) Sachlicher Anwendungsbereich .....	142

2. Mutter-Tochter-Richtlinie .....	143
a) Persönlicher und räumlicher Anwendungsbereich .....	143
b) Sachlicher Anwendungsbereich.....	144
Teil 2: Ertragsteuerrechtliche Behandlung	
grenzüberschreitender Spaltungen.....	145
A. Anwendungsbereich des UmwStG.....	145
I. Zweiter bis Fünfter Teil des UmwStG .....	145
1. Persönlicher Anwendungsbereich .....	146
a) EU-/EWR-Gesellschaften.....	146
b) Einordnung nach dem Typenvergleich .....	147
aa) Rechtspersönlichkeit .....	150
bb) Gründung .....	151
cc) Ausscheiden von Gesellschaftern und	
Auflösung der Gesellschaft .....	151
dd) Selbst- bzw. Fremdorganschaft .....	153
ee) Haftung.....	155
ff) Übertragbarkeit von Gesellschaftsanteilen .....	156
gg) Gewinn- und Verlustverteilung .....	157
hh) Anzahl der Gesellschafter und persönliches	
Vertrauen der Gesellschafter untereinander .....	158
ii) Wirtschaftliche Stellung im Heimatstaat.....	159
2. Räumlicher Anwendungsbereich .....	159
a) Doppelter EU- bzw. EWR-Bezug.....	159
b) Verlegung des Verwaltungssitzes.....	160
aa) Hereinverlegung des Verwaltungssitzes.....	160
(1) Vorgaben des Unionsrechts .....	160
(2) Hereinverlegung des Verwaltungssitzes	
nach deutschem Recht.....	162
bb) Hinausverlegung des Verwaltungssitzes .....	164
(1) Unionsrechtliche Vorgaben .....	164
(2) Hinausverlegung des Verwaltungssitzes	
nach deutschem Recht.....	166
3. Sachlicher Anwendungsbereich .....	169
a) Auf- und Abspaltung i.S. des § 123 Abs. 1 und 2 UmwG.....	170
aa) Aus gesellschaftsrechtlicher Sicht	
innerstaatliche Spaltungen .....	170
bb) Aus gesellschaftsrechtlicher Sicht	
grenzüberschreitende Spaltungen .....	171

(1) Vorgaben des Unionsrechts.....	171
(2) Behandlung nach deutschem Gesellschaftsrecht.....	175
b) Vergleichbare ausländische Vorgänge.....	176
II. Sechster und Siebter Teil des UmwStG.....	177
1. Persönlicher und räumlicher Anwendungsbereich.....	177
a) Übernehmender Rechtsträger.....	178
b) Übertragender Rechtsträger.....	179
aa) Sechster Teil des UmwStG.....	179
bb) Siebter Teil des UmwStG.....	182
2. Sachlicher Anwendungsbereich.....	183
III. Vereinbarkeit der persönlichen und räumlichen Anwendungsvoraussetzungen mit den Vorgaben des Unionsrechts.....	184
1. Fusionsrichtlinie.....	184
2. Grundfreiheiten.....	186
B. Steuerliche Behandlung des übertragenden Rechtsträgers.....	187
I. Spaltung nach § 15 UmwStG.....	187
1. Vermeidung einer Sofortbesteuerung.....	187
a) Teilbetriebserfordernis des § 15 Abs. 1 Satz 2 UmwStG.....	190
b) Missbrauchsregelungen des § 15 Abs. 2 UmwStG.....	196
c) Spätere Besteuerung mit Körperschaftsteuer.....	200
d) Sicherstellung des deutschen Besteuerungsrechts.....	201
aa) Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu Betriebsstätten.....	203
(1) Spaltungsbedingter Zuordnungswechsel.....	213
(2) Maßgeblicher Zeitpunkt der Überprüfung der steuerlichen Zuordnung.....	215
bb) Folgen der geänderten Zuordnung.....	216
cc) Fallkonstellationen.....	221
e) Antragstellung.....	225
aa) Zuständiges Finanzamt.....	228
bb) Einheitlichkeitsgrundsatz.....	229
f) Vereinbarkeit der Sofortbesteuerung mit den Vorgaben der FRL.....	229
g) Vereinbarkeit der Sofortbesteuerung mit den Vorgaben der Grundfreiheiten.....	230
aa) Identifikation einer Beschränkung.....	230
bb) Vergleichbarkeit.....	233

cc) Rechtfertigung .....	234
(1) Wahrung der steuerlichen Kontrolle .....	235
(2) Wirksame Durchsetzung des Steueranspruchs .....	235
(3) Wahrung der Kohärenz des Steuersystems .....	237
(4) Verhinderung der Steuerumgehung .....	238
(5) Vermeidung der Steuerumgehung und doppelten Geltendmachung von steuerlichen Abzügen .....	239
(6) Vermeidung der Steuerumgehung und Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse .....	240
dd) Zwischenergebnis .....	242
h) Konzeptueller Vorschlag unionsrechtskonformer Entstrickungsregelungen .....	243
aa) Diskriminierungsfreie Regelung .....	243
bb) Rechtfertigbare Diskriminierung .....	244
(1) Die <i>N</i> -Rechtsprechung des EuGH .....	245
(2) Die <i>National Grid Indus</i> -Rechtsprechung des EuGH .....	248
(i) Einschlägiger Rechtfertigungsgrund .....	249
(ii) Berücksichtigung späterer Wertminderungen .....	253
(iii) Zeitpunkt der Steuererhebung .....	257
(iv) Stundungszinsen und Gestellung von Sicherheiten .....	259
(3) Eigener Lösungsansatz .....	261
(i) Entstrickte Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens .....	262
(ii) Entstrickte Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens .....	266
(iii) Betroffenheit von Nicht-EU Staaten .....	274
2. Berücksichtigung ausländischer Verluste im Inland .....	275
a) Vereinbarkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung mit Unionsrecht .....	277
aa) Verlustverrechnungsbeschränkung nach § 2a Abs. 1 EStG .....	277
bb) Symmetriethese .....	279
b) Konzept einer unionsrechtskonformen Verlustbeschränkungsregelung .....	285
3. Anrechnung einer fiktiven ausländischen Steuer .....	288
a) Sekundärrechtliche Würdigung des § 3 Abs. 3 UmwStG .....	293
b) Primärrechtliche Würdigung der Anrechnung fiktiver Steuern .....	294
aa) Eingeschränkter Anwendungsbereich des § 3 Abs. 3 UmwStG .....	294
bb) Anrechnungshöchstbetrag .....	296

4. Kapitalertragsteuer .....	297
a) Voraussetzungen und Modalitäten des Kapitalertragsteuerabzugs.....	297
b) Kapitalertragsteuer und Unionsrecht .....	299
aa) Kapitalertragsteueranrechnung.....	299
bb) § 43 Abs. 2 Satz 3 EStG .....	301
cc) Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer .....	301
dd) Erstattung zu viel einbehaltener Quellensteuern .....	305
5. Steuerliche Rückwirkung .....	306
a) Folgen kollidierender Rückbeziehungsregelungen.....	306
b) Einschränkung der steuerlichen Rückwirkung durch § 2 Abs. 3 UmwStG .....	306
c) Fallgruppen .....	309
aa) Hinausspaltungen .....	310
(1) Hinausspaltung bei kürzerem ausländischen Rückwirkungszeitraum .....	310
(2) Hinausspaltung bei längerem ausländischen Rückwirkungszeitraum .....	317
bb) Hereinspaltungen.....	317
(1) Hereinspaltung bei kürzerem ausländischen Rückwirkungszeitraum .....	317
(2) Hereinspaltung bei längerem ausländischen Rückwirkungszeitraum .....	318
d) Unionsrechtliche Würdigung der deutschen Rückbeziehungsregelungen .....	318
aa) Einschränkung der steuerlichen Rückwirkung.....	318
bb) Doppelbesteuerungssituation.....	321
II. Spaltung nach § 16 UmwStG .....	321
III. Spaltung nach § 20 UmwStG .....	329
1. Einbringungsgegenstand .....	330
a) Teilbetrieb .....	330
b) Betrieb.....	330
c) Mitunternehmeranteil.....	331
2. Neue Anteile als Gegenleistung .....	333
3. Vermeidung einer Sofortbesteuerung .....	335
a) Sicherstellung des deutschen Besteuerungsrechts .....	335
b) Vereinbarkeit der Sofortbesteuerung mit Unionsrecht.....	339
4. Erstmalige steuerliche Verstrickung von Betriebsvermögen.....	340

5. Bewertung der als Gegenleistung erhaltenen Anteile.....	341
6. Anrechnung einer fiktiven ausländischen Steuer .....	343
a) Einbringung von ausländischem Betriebsstättenvermögen .....	343
b) Einbringung durch hybride ausländische Gesellschaften .....	343
7. Steuerliche Rückwirkung .....	352
8. Besondere steuerliche Folgen innerhalb der Sperrfrist .....	353
a) Rückwirkende Besteuerung des ursprünglichen Einbringungsvorgangs .....	353
b) Vereinbarkeit mit den Vorgaben des Unionsrechts .....	356
aa) Typisierende Missbrauchsvermutung.....	356
(1) Vorgaben der FRL.....	356
(2) Vorgaben der Grundfreiheiten .....	360
bb) Regelung des § 22 Abs. 1 Satz 5 Halbs. 2 UmwStG.....	360
IV. Spaltungen nach § 21 UmwStG .....	365
1. Gewährung neuer Anteile.....	366
2. Vermeidung einer Sofortbesteuerung .....	366
V. Spaltungen nach § 24 UmwStG .....	369
1. Vermeidung einer Sofortbesteuerung .....	369
2. Besondere steuerliche Folgen innerhalb der Sperrfrist .....	372
C. Steuerliche Behandlung des übernehmenden Rechtsträgers.....	373
I. Spaltungen nach § 15 UmwStG .....	373
1. Bewertung von übernommenem Betriebsvermögen .....	373
a) Identifikation der zu bewertenden Wirtschaftsgüter .....	376
b) Maßgeblicher Wertansatz.....	377
aa) Bewertungsgrundsatz .....	377
bb) Erstmalige Verstrickung von Wirtschaftsgütern.....	379
2. Kapitalertragsteuer .....	383
3. Bilanzierungspflicht.....	384
4. Steuerliches Einlagekonto .....	387
II. Spaltung nach § 16 UmwStG .....	390
1. Besteuerung des Übernahmeergebnisses.....	390
2. Einlagefiktionen.....	392
3. Durchbrechung der Wertverknüpfung .....	394
4. Unionsrechtliche Beurteilung der Übernahmeergebnisbesteuerung ...	397
a) Sekundärrechtliche Würdigung.....	397
b) Primärrechtliche Würdigung.....	399
5. Missbrauchsklausel des § 18 Abs. 3 Satz 1 UmwStG .....	400
III. Spaltung nach § 20 UmwStG .....	401



D. Steuerliche Behandlung der Anteilseigner .....	402
I. Spaltung nach § 15 UmwStG .....	402
1. Vermeidung der Sofortbesteuerung .....	407
a) Sicherstellung des deutschen Besteuerungsrechts .....	408
b) Anwendbarkeit des Art. 8 FRL .....	413
c) Alternativverhältnis der Voraussetzungen für den Buchwertansatz .....	418
2. Primärrechtliche Würdigung der Sofortbesteuerung .....	418
a) Einschlägige Grundfreiheit .....	418
b) Identifikation einer Beschränkung .....	419
c) Vergleichbarkeit .....	421
d) Rechtfertigung .....	421
3. Konzeptueller Vorschlag einer unionsrechtskonformen Regelung .....	422
II. Spaltungen nach § 16 UmwStG .....	422
1. Besteuerung von Dividendenbezügen .....	422
2. Unionsrechtliche Würdigung .....	428
a) Entstehung von steuerpflichtigen Einkünften .....	428
b) Höhe der Bezüge i.S. des § 7 UmwStG .....	428
c) Quellensteuerauschluss bei bestimmten EU-Konzernen .....	430
d) Abkommensrechtliche Quellensteuerbegrenzung .....	431
Zusammenfassung .....	433
Literaturverzeichnis .....	441