

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	V
Abkürzungsverzeichnis.....	XIII
Symbolverzeichnis.....	XXIII
Abbildungsverzeichnis.....	XXIV

Teil I: Grundlagen	1
A. Einführung in die Abhandlung	1
1. Überblick.....	1
2. Gegenstand der Untersuchung	2
3. Einschränkung der Untersuchung	6
4. Forschungsfragen	10
5. Gang der Untersuchung	11
6. Stand der Forschung.....	12
B. Einführung in die Unternehmensreorganisation.....	19
1. Relevante Sachverhalte	19
2. Gesellschaftsrechtliche Rahmenbedingungen.....	20
3. Steuerrechtliche Rahmenbedingungen.....	24
3.1 Allgemeine Gewinnrealisation im Ertragsteuerrecht.....	24
3.2 Spezielle Gewinnrealisation im Umwandlungssteuerrecht	27
3.3 Stille Reserven im Ertragsteuerrecht	30
3.4 Steuerliche Regelungen zur Unternehmensreorganisation	32
C. Einführung in die ertragsteuerliche Entstrickung.....	35
1. Entstrickung aus Sicht der Rechtsprechung.....	35
1.1 Entwicklung der Theorie der finalen Entnahme.....	35
1.2 Aufgabe der Theorie der finalen Entnahme.....	41
2. Entstrickung aus Sicht der Finanzverwaltung.....	46
2.1 Grundsätzliche Anwendung der Theorie der finalen Entnahme.....	46
2.2 Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte	48
2.3 Überführung durch einen beschränkt Steuerpflichtigen	50
2.4 Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze	50
2.5 Nichtanwendungserlass	53
2.6 Anpassung der Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze an das SEStEG	54
3. Entstrickung aus Sicht des Steuergesetzgebers.....	57

3.1	Entstrickung vor Inkrafttreten des SEStEG.....	57
3.2	Entstrickung nach Inkrafttreten des SEStEG.....	60
4.	Entstrickung aus Sicht des Fachschrifttums.....	66
4.1	Entstrickung im engeren Sinne.....	66
4.2	Entstrickung im weiteren Sinne.....	67
4.3	Entstrickung im Rahmen der Abhandlung	68
Teil II: Interne Unternehmensreorganisation.....		70
A. Grenzüberschreitende Überführung.....		70
1.	Tatbestandsvoraussetzungen der Entstrickung.....	70
1.1	Überblick	70
1.2	Grundtatbestand des § 12 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 KStG	71
1.2.1	Überführung aus dem Inland heraus	71
1.2.2	Überführung zwischen ausländischen Betriebsstätten	75
1.2.3	Überführung durch einen beschränkt Steuerpflichtigen	77
1.2.4	Entstrickung ohne Handlungen des Steuerpflichtigen	78
1.3	Ausnahmetatbestand des § 12 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 KStG	79
1.4	Sondertatbestand des § 8 Abs. 1 KStG i. V. mit § 16 Abs. 3a EStG.....	83
1.5	Ausgewählte kritische Gedanken zur Entstrickung.....	83
1.5.1	Mutmaßliches Leerlaufen der Entstrickungsnormen	83
1.5.1.1	Überblick	83
1.5.1.2	Besteuerung von Unternehmensgewinnen	86
1.5.2	Steuerverschärfende Wirkung der Entstrickungsnormen.....	92
1.5.2.1	Anknüpfung an hypothetische Steuerfolgen	92
1.5.2.2	Beschränkung des Besteuerungsrechtes bei Nicht-DBA-Betriebsstätten.....	94
1.5.3	Keine Schlussbesteuerung durch die Entstrickungsnormen	95
1.5.4	Absichtslose Entstrickung.....	97
2.	Rechtsfolgen der Entstrickung	99
2.1	Veräußerungs- oder Betriebsaufgabevorgang	99
2.2	Zeitpunkt der Gewinnrealisation	101
2.2.1	Grundsatz: Sofortige Gewinnrealisation.....	101
2.2.2	Ausnahme: Sukzessive Gewinnrealisation	102
2.2.2.1	Überblick	102
2.2.2.2	Tatbestandsvoraussetzungen	103
2.2.2.3	Rechtsfolgen.....	105

2.2.3 Ausnahme: Degressive Steuerstundung.....	106
2.2.3.1 Tatbestandsvoraussetzungen	106
2.2.3.2 Rechtsfolgen.....	107
B. Wegzug von Kapitalgesellschaften	108
1. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen.....	108
1.1 Verlegung des statutarischen Sitzes	108
1.2 Verlegung des tatsächlichen Sitzes.....	111
2. Tatbestandsvoraussetzungen der Entstrickung.....	114
2.1 Überblick	114
2.2 Tatbestand des § 12 Abs. 3 Satz 1 und Satz 2 KStG.....	115
2.2.1 Überblick	115
2.2.2 Verlegung des Sitzes i. S. des § 11 AO	117
2.2.3 Verlegung des Ortes der Geschäftsleitung i. S. des § 10 AO	118
2.2.4 Nichtigkeit des steuerlichen Status	121
2.3 Tatbestand des § 12 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 KStG.....	124
2.3.1 Überblick	124
2.3.2 Gesellschaftsebene.....	124
2.3.2.1 Wegzug aus dem Inland heraus ins EU-/EWR-Ausland.....	124
2.3.2.1.1 Überblick	124
2.3.2.1.2 Überführungen auf Basis der Zentralfunktion des Stammhauses	126
2.3.2.1.3 Entstrickung von im Ausland belegenen Wirtschaftsgütern.....	131
2.3.2.2 Wegzug im EU-/EWR-Ausland	132
2.3.3 Gesellschafterebene	133
2.3.3.1 Wegzug aus dem Inland heraus ins EU-/EWR-Ausland.....	133
2.3.3.1.1 Unbeschränkt steuerpflichtige Anteilseigner	133
2.3.3.1.2 Beschränkt steuerpflichtige Anteilseigner	135
2.3.3.2 Wegzug im EU-/EWR-Ausland	136
3. Rechtsfolgen der Entstrickung	137
3.1 Drittstaaten-Wegzugsfälle	137
3.2 EU-/EWR-Wegzugsfälle	138
C. Zwischenfazit.....	140
 Teil III: Externe Unternehmensreorganisation	 143
A. Umwandlungen außerhalb des Anwendungsbereiches des UmwStG	143
1. Tatbestandsvoraussetzungen der Entstrickung.....	143

1.1	Voll- und Teilübertragungsvorgänge.....	143
1.1.1	Vorbemerkungen.....	143
1.1.1.1	Allgemeine Begriffsdefinitionen	143
1.1.1.2	Relevante Sachverhalte	143
1.1.2	Drittstaaten-Auslandsverschmelzungen.....	145
1.1.2.1	Grenzüberschreitende Vorgänge im Sinne des § 2 UmwG	145
1.1.2.1.1	Ebene des übertragenden Rechtsträgers.....	145
1.1.2.1.2	Ebene der Gesellschafter des übertragenden Rechtsträgers.....	150
1.1.2.2	Innerstaatliche Vorgänge im Sinne des § 2 UmwG	153
1.1.2.2.1	Ebene des übertragenden Rechtsträgers.....	153
1.1.2.2.2	Ebene der Gesellschafter des übertragenden Rechtsträgers.....	155
1.1.2.3	Keine Vorgänge im Sinne des § 2 UmwG	156
1.1.2.3.1	Ebene des übertragenden Rechtsträgers.....	156
1.1.2.3.2	Ebene der Gesellschafter des übertragenden Rechtsträgers.....	157
1.1.3	Drittstaaten-Auslandsspaltungen	158
1.1.3.1	Vorgänge im Sinne des § 123 Abs. 1 und Abs. 2 UmwG.....	158
1.1.3.1.1	Ebene des übertragenden Rechtsträgers.....	158
1.1.3.1.2	Ebene der Gesellschafter des übertragenden Rechtsträgers.....	159
1.1.3.2	Keine Vorgänge im Sinne des § 123 Abs. 1 und Abs. 2 UmwG.....	160
1.1.3.2.1	Ebene des übertragenden Rechtsträgers.....	160
1.1.3.2.2	Ebene der Gesellschafter des übertragenden Rechtsträgers.....	161
1.2	Einbringungsvorgänge.....	161
1.2.1	Vorbemerkungen.....	161
1.2.1.1	Allgemeine Begriffsdefinitionen.....	161
1.2.1.2	Relevante Sachverhalte	162
1.2.2	Drittstaaten-Hineinsacheinlagen	163
1.2.3	Drittstaaten-Hinauseinbringungen	164
1.2.4	Drittstaaten-Auslandseinbringungen.....	165
2.	Rechtsfolgen der Entstrickung	166
2.1	Veräußerungs- bzw. Tauschvorgang	166
2.2	Liquidationsauskehrung bzw. Sachausschüttung	167
B.	Umwandlungen innerhalb des Anwendungsbereiches des UmwStG	171
1.	Tatbestandsvoraussetzungen der Entstrickung.....	171
1.1	Voll- und Teilübertragungsvorgänge.....	171
1.1.1	Verschmelzungen.....	171

1.1.1.1	Anwendungsbereich des dritten Teils des UmwStG	171
1.1.1.2	Überblick über die Vorschriften zur Verschmelzung	174
1.1.1.3	Beschränkung des Besteuerungsrechtes auf Gesellschaftsebene	178
1.1.1.3.1	Überblick	178
1.1.1.3.2	Tatbestand des § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG	185
1.1.1.3.2.1	Inlandsverschmelzungen	185
1.1.1.3.2.1.1	Inlandsverschmelzungen ohne ausländisches Betriebsvermögen	185
1.1.1.3.2.1.2	Inlandsverschmelzungen mit ausländischem Betriebsvermögen	186
1.1.1.3.2.1.1.3	Spezialfall: Abwärtsverschmelzungen mit ausländischen Anteilseignern	187
1.1.1.3.2.2	Hinausverschmelzungen	192
1.1.1.3.2.2.1	Hinausverschmelzungen ohne ausländisches Betriebsvermögen	192
1.1.1.3.2.2.2	Hinausverschmelzungen mit ausländischem Betriebsvermögen	198
1.1.1.3.2.3	Hineinverschmelzungen	200
1.1.1.3.2.3.1	Hineinverschmelzungen ohne inländisches Betriebsvermögen	200
1.1.1.3.2.3.2	Hineinverschmelzungen mit inländischem Betriebsvermögen	201
1.1.1.3.2.4	Auslandsverschmelzungen	202
1.1.1.4	Beschränkung des Besteuerungsrechtes auf Gesellschafterebene	203
1.1.1.4.1	Überblick	203
1.1.1.4.2	Tatbestand des § 13 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 UmwStG	205
1.1.1.4.2.1	Inlandsverschmelzungen	205
1.1.1.4.2.1.1	Inlandsverschmelzungen ohne ausländische Anteilseigner	205
1.1.1.4.2.1.2	Inlandsverschmelzungen mit ausländischen Anteilseignern	206
1.1.1.4.2.2	Hinausverschmelzungen	207
1.1.1.4.2.2.1	Hinausverschmelzungen ohne ausländische Anteilseigner	207
1.1.1.4.2.2.2	Hinausverschmelzungen mit ausländischen Anteilseignern	209
1.1.1.4.2.3	Hineinverschmelzungen	210
1.1.1.4.2.3.1	Hineinverschmelzungen ohne inländische Anteilseigner	210
1.1.1.4.2.3.2	Hineinverschmelzungen mit inländischen Anteilseignern	210
1.1.1.4.2.4	Auslandsverschmelzungen	211
1.1.2	Spaltungen	213
1.1.2.1	Anwendungsbereich des vierten Teils des UmwStG	213
1.1.2.2	Überblick über die Vorschriften zur Spaltung	216
1.2	Einbringungsvorgänge	221
1.2.1	Anwendungsbereich des sechsten Teils des UmwStG	221
1.2.2	Entstrickungsvorschrift des persönlichen Anwendungsbereiches	223

1.2.3	Überblick über die Vorschriften zur Einbringung	223
1.2.4	Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechtes.....	232
1.2.4.1	Überblick.....	232
1.2.4.2	Tatbestand des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 UmwStG.....	235
1.2.4.2.1	Inlandssacheinlagen	235
1.2.4.2.1.1	Inlandssacheinlagen von inländischem Betriebsvermögen	235
1.2.4.2.1.2	Inlandssacheinlagen von ausländischem Betriebsvermögen	235
1.2.4.2.2	Hinaussacheinlagen	236
1.2.4.2.2.1	Hinaussacheinlagen von inländischem Betriebsvermögen.....	236
1.2.4.2.2.2	Hinaussacheinlagen von ausländischem Betriebsvermögen.....	238
1.2.4.2.3	Hineinsacheinlagen	239
1.2.4.2.3.1	Hineinsacheinlagen von ausländischem Betriebsvermögen	239
1.2.4.2.3.2	Hineinsacheinlagen von inländischem Betriebsvermögen	240
1.2.4.2.4	Auslandssacheinlagen	240
1.2.5	Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechtes.....	241
1.2.5.1	Überblick.....	241
1.2.5.2	Tatbestand des § 21 Abs. 2 Satz 2 UmwStG.....	243
1.2.5.2.1	Inlandsanteilstausche	243
1.2.5.2.1.1	Inlandsanteilstausche von Anteilen an einer inländischen Kapitalgesellschaft.....	243
1.2.5.2.1.2	Inlandsanteilstausche von Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft	244
1.2.5.2.2	Hinausanteilstausche.....	245
1.2.5.2.2.1	Hinausanteilstausche von Anteilen an einer inländischen Kapitalgesellschaft	245
1.2.5.2.2.2	Hinausanteilstausche von Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft ..	249
1.2.5.2.3	Hineinanteilstausche.....	250
1.2.5.2.3.1	Hineinanteilstausche von Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft...	250
1.2.5.2.3.2	Hineinanteilstausche von Anteilen an einer inländischen Kapitalgesellschaft	251
1.2.5.2.4	Auslandsanteilstausche	253
2.	Rechtsfolgen der Entstrickung	255
2.1	Veräußerungs- bzw. Tauschvorgang	255
2.1.1	Ebene des übertragenden bzw. einbringenden Rechtsträgers	255
2.1.1.1	Grundsatz: Ansatz zum gemeinen Wert	255
2.1.1.2	Ausnahme: Buch- oder Zwischenwertansatz	257
2.1.2	Ebene der Gesellschafter des übertragenden Rechtsträgers.....	257
2.1.2.1	Grundsatz: Ansatz zum gemeinen Wert	257
2.1.2.2	Ausnahme: Buchwertansatz	258

2.1.3 Ebene des übernehmenden Rechtsträgers	258
2.2 Zeitpunkt der Gewinnrealisation	259
C. Zwischenfazit	261
 Teil IV: Kritische Würdigung der Entstrickungsbesteuerung	 263
A. Besteuerung stiller Reserven zum Entstrickungszeitpunkt.....	263
B. Besteuerung stiller Reserven zum tatsächlichen Realisationszeitpunkt.....	266
1. Vorgaben des AEUV und deren Auslegung durch den EuGH	266
1.1 Harmonisierung auf dem Gebiet der direkten Steuern	266
1.2 Entstrickungen im Betriebsvermögen	269
1.3 Eröffnung des Anwendungsbereiches der Niederlassungsfreiheit	274
1.3.1 Gesellschaftsrechtliche Vorfragen	274
1.3.2 Wegzug der deutschen Kapitalgesellschaft.....	278
1.3.3 Wegzug der europäischen Kapitalgesellschaft	280
1.3.4 Sonstige Anwendungsfälle der Niederlassungsfreiheit.....	282
2. Überprüfung von Entstrickungsnormen am Maßstab der Niederlassungsfreiheit	283
2.1 Überblick	283
2.2 Beschränkung der Niederlassungsfreiheit – Tatbestandsebene	284
2.3 Beschränkung der Niederlassungsfreiheit – Rechtfertigungsebene.....	287
2.3.1 Überblick	287
2.3.2 Ausgewogene Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse.....	288
2.3.2.1 Besteuerung nach dem Territorialitätsgrundsatz	288
2.3.2.2 Festsetzungszeitpunkt entstrickungsbedingter Steuern	291
2.3.2.3 Fälligkeitszeitpunkt entstrickungsbedingter Steuern.....	295
2.3.2.3.1 Fälligstellung im Zeitpunkt der tatsächlichen Realisation	295
2.3.2.3.2 Wahlrecht des Steuerpflichtigen	296
2.3.2.3.3 Zinsen und Sicherheitsleistungen	298
2.3.2.3.4 Sukzessive Gewinnrealisation und degressive Steuerstundung	301
2.3.3 Missbrauchsbekämpfung als Rechtfertigungsargument	303
C. Schlussfolgerungen für die deutsche Entstrickungsbesteuerung.....	306
1. Beurteilung de lege lata.....	306
1.1 Allgemeiner Entstrickungstatbestand	306
1.2 Spezialgesetzliche Entstrickungstatbestände.....	309
2. Beurteilung de lege ferenda	311
2.1 Grenzüberschreitende Überführung	311

2.2	Wegzug von Kapitalgesellschaften	314
2.3	Umwandlungen außerhalb des Anwendungsbereichs des UmwStG.....	315
2.4	Umwandlungen innerhalb des Anwendungsbereichs des UmwStG.....	317
2.5	Verzinsung.....	317
2.6	Sicherheitsleistung.....	322
3.	Schlussbetrachtung.....	325

Verzeichnis der Literaturquellen..... i

A. Buchwerke i

B. Fachaufsätze xxvii

C. Sonstige Literaturquellen lviii

Verzeichnis der Rechtsquellen lix

A. Gesetze..... lix

B. Rechtsprechung lxi

1. Europäischer Gerichtshof..... lxi

1.1 Urteile..... lxi

1.2 Schlussanträge lxiii

2. Bundesfinanzhof..... lxiv

2.1 Beschlüsse lxiv

2.2 Urteile..... lxiv

3. Sonstige Rechtsprechung lxvi

C. Verwaltungsanweisungen lxvi

1. Richtlinien..... lxvi

2. BMF-Schreiben..... lxvii

D. Drucksachen lxix

E. Sonstige Rechtsquellen..... lxx