

Inhaltsverzeichnis

KAPITEL 1: EINFÜHRUNG	1
A. Der nationale Teilbetriebsbegriff	1
I. Historische Entwicklung	2
1. Einführung des Teilbetriebsbegriffs ins Einkommensteuerrecht	2
2. Umwandlungssteuerrecht	4
II. Heutige Bedeutung des Teilbetriebsbegriffs	5
1. Veräußerungsvorgänge	5
2. Unentgeltliche Übertragungsvorgänge	8
3. Betriebliche Umstrukturierungen	12
III. Auslegung des nationalen Teilbetriebsbegriffs	13
1. Allgemeines	13
2. Gewisse Selbständigkeit	16
3. Organische Geschlossenheit	18
4. Merkmale eines Betriebs im Sinne des EStG	18
5. Lebensfähigkeit	19
B. Die Europäisierung des Teilbetriebsbegriffs	19
I. Anfängliche europäische Entwicklung	19
II. Die Umsetzung der Fusionsrichtlinie durch das SEStEG	22
C. Zielrichtung und Gang der vorliegenden Arbeit.....	24
I. Ausgangslage	24
II. Offene Problemfelder	27
1. Anwendungsbereich der Teilbetriebsbegriffe	27
2. Maßgeblicher Zeitpunkt für das Vorliegen des Teilbetriebs	27
3. Umfang des Teilbetriebs	28
III. Struktur der vorliegenden Arbeit	29
KAPITEL 2: DIE BEDEUTUNG DES TEILBETRIEBSBEGRIFFS IM UMWANDLUNGSRECHT	31
A. Die Bedeutung des Teilbetriebsbegriffs im Umwandlungssteuerrecht	31
I. Die teilbetriebsrelevanten Konstellationen im Umwandlungssteuerrecht	31
1. Überblick	31
2. Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung	32
3. Einbringung	33
II. Umwandlungen und Einbringungen als ertragsteuerliche Realisierungstatbestände	34

1.	Die ertragsteuerliche Einordnung von Umwandlungen und Einbringungen	34
2.	Das Prinzip der Individualbesteuerung.....	36
III.	Rechtfertigung der Steuerneutralität von Umwandlungen und Einbringungen	38
1.	Markteinkommensprinzip.....	38
2.	Spezifisch umwandlungsrechtliche Rechtfertigungsgründe	39
3.	Die Voraussetzung des Vorliegens eines Teilbetriebs	40
B.	Der Teilbetriebsbegriff im Umwandlungszivilrecht.....	40
I.	Das Umwandlungszivilrecht	40
1.	Begriff	40
2.	Sinn und Zweck	43
a.	Verfahrensvereinfachung	43
b.	Schutzvorschriften.....	45
II.	Zivilrechtliches Erfordernis einer Teilbetriebsübertragung	46
1.	Wortlaut des UmwG	46
2.	Gesetzgeberischer Wille	47
III.	Faktische Abhängigkeit	48
C.	Zusammenfassung von Kapitel 2	51
KAPITEL 3: DER MAßGEBLICHE TEILBETRIEBSBEGRIFF		53
A.	Ausgangspunkt	53
B.	Anwendungsbereich der Fusionsrichtlinie	54
I.	Richtlinienkonforme Auslegung	54
1.	Der Anwendungsvorrang des Unionsrechts	55
2.	Die verbindliche Wirkung von Richtlinien.....	56
II.	Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich der Fusionsrichtlinie	57
1.	Herkunft der beteiligten Gesellschaften	58
a.	EU – Gesellschaften	58
b.	EWG – Gesellschaften	58
c.	Drittstaaten	61
2.	Gesellschaften aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten	62
a.	Grundsatz	62
b.	Einfachansässige Gesellschaften.....	63
c.	Doppelansässige Gesellschaften.....	63
aa.	Anknüpfungsmöglichkeiten.....	63
bb.	Stellungnahme	64
cc.	Die abkommensrechtliche Ansässigkeit	66
dd.	Zwischenergebnis	67
III.	Zusammenfassung	68

C.	Rein nationale Sachverhaltskonstellationen	69
I.	Das vorherrschende Meinungsspektrum hinsichtlich des maßgeblichen Teilbetriebsbegriffs	70
1.	Frühere Sichtweise	70
2.	Nationale Sichtweise	72
a.	Rein nationale Sichtweise	72
b.	Nationale Sichtweise unter Vorbehalt	73
3.	Europäische Sichtweise	74
4.	Gespaltenen Auslegung	75
5.	Meistbegünstigungs- oder Rosinentheorie	77
6.	Alternative Anwendung beider Teilbetriebsbegriffe	79
7.	Abfärbetheorie	80
8.	Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	81
II.	Hintergrund und Bedeutung der Beurteilung des maßgeblichen Teilbetriebsbegriffs	82
1.	Bedürfnis nach Rechtssicherheit	82
2.	Gang der weiteren Untersuchung	84
III.	Anwendung des europäischen Teilbetriebsbegriffs aufgrund rechtswidriger Inländerdiskriminierung	85
1.	Begriffliche Eingrenzung der Inländerdiskriminierung	85
2.	Verstoß gegen Europarecht	86
3.	Verstoß gegen Verfassungsrecht	89
4.	Kein Fall der Inländerdiskriminierung	90
a.	Ausländischer Anteilseigner	90
b.	Auslandsvermögen	92
5.	Zwischenergebnis	93
IV.	Umsetzung der Fusionsrichtlinie in nationales Recht	94
1.	Begriff der überschießenden Umsetzung	94
2.	Zulässigkeit einer überschießenden Umsetzung von Richtlinien	95
a.	Formelle Grenzen	95
aa.	Europarecht	95
bb.	Verfassungsrecht	96
b.	Materielle Grenzen	97
3.	Die Umsetzung der Fusionsrichtlinie	98
a.	Wortlaut	99
b.	Systematik	101
aa.	Grundsatz	101
bb.	Systematik des UmwStG 2006	102
cc.	Zwischenergebnis	106
c.	Entstehungsgeschichte	107
d.	Sinn und Zweck	111

4.	Stellungnahme zu den in der Literatur vorgebrachten Argumenten gegen eine überschießende Richtlinienumsetzung.....	112
a.	Schaffung pauschalierter Missbrauchstatbestände in § 15 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 UmwStG als bewusster Verstoß gegen Europarecht ...	112
aa.	These	112
bb.	Stellungnahme	113
b.	Entgegenstehende Rechtsunsicherheit.....	114
aa.	These	114
bb.	Stellungnahme	114
5.	Ergebnis.....	115
V.	Pflicht zur einheitlichen richtlinienkonformen Auslegung	117
1.	Meinungsübersicht	118
a.	Rechtsprechung	118
aa.	Rechtsprechung des BGH.....	118
bb.	Rechtsprechung des EuGH.....	119
b.	Schrifttum.....	120
aa.	Verpflichtung nach europäischem Recht.....	120
bb.	Anwendung der nationalen Auslegungsgrundsätze.....	121
2.	Stellungnahme	122
a.	Grundsatz	122
b.	Ausnahme.....	124
aa.	Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit	124
bb.	Nationale Auslegungsgrundsätze	126
c.	Übertragung der Grundsätze auf das UmwStG 2006.....	126
aa.	Europarechtliche Verpflichtung zur einheitlichen Auslegung.....	127
bb.	Nationale Verpflichtung zur einheitlichen Auslegung	129
(1)	Wortlaut	129
(2)	Systematik	129
(3)	Entstehungsgeschichte	130
3.	Ergebnis	130
VI.	Zuständigkeit des EuGH für die Auslegung des Teilbetriebsbegriffs	130
1.	Meinungsspektrum	131
a.	Rechtsprechung des EuGH.....	131
aa.	Grundsätzliche Vorlagemöglichkeit	131
bb.	Ausnahme	132
cc.	Zwischenergebnis	133
b.	Literatur.....	133
aa.	Keine Vorlageberechtigung.....	133
bb.	Vorlageberechtigung	134
cc.	Vorlagepflicht.....	135

2.	Stellungnahme und Anwendung auf das UmwStG 2006	135
a.	Grundsatz	135
b.	Anwendung auf das UmwStG 2006.....	137
3.	Ergebnis	137
D.	Weitere Konsequenzen aus der einheitlichen Anwendung des europäischen Teilbetriebsbegriffs	137
I.	Unbestimmter Rechtsbegriff versus Legaldefinition	137
1.	Bisheriges Verständnis	138
2.	Folgerung aus der Geltung des europäischen Teilbetriebsbegriffs	138
II.	Möglichkeit einer Positivabweichung durch den nationalen Gesetzgeber sowie die Rechtsprechung und Finanzverwaltung	139
1.	Literaturansicht.....	139
2.	Stellungnahme	140
a.	Möglichkeit der Positivabweichung bei Vorliegen einer Mindestharmonisierung	140
b.	Die Fusionsrichtlinie als Vollharmonisierung oder Mindestharmonisierung ..	141
aa.	Vorliegen einer Vollharmonisierung	141
bb.	Vorliegen einer Mindestharmonisierung	142
cc.	Zwischenergebnis	144
c.	Möglichkeit der Positivabweichung durch die Rechtsprechung und die Finanzverwaltung	145
d.	Bewertung der Gegenargumente	147
aa.	Amtliche Gesetzesbegründung.....	147
bb.	Beibehaltung der Regelung zu fiktiven Teilbetrieben	148
3.	Ergebnis	149
III.	Auswirkungen auf den Teilbetriebsbegriff in anderen steuerrechtlichen Vorschriften ..	149
1.	Ausgangspunkt	149
a.	Einheitliche oder normspezifische Auslegung	149
b.	Unmittelbare Auswirkungen	150
c.	Mittelbare Auswirkungen.....	151
2.	Stellungnahme	151
a.	Grundsatz	151
b.	§§ 14, 16 EStG	152
c.	§ 6 Abs. 3 EStG.....	152
E.	Zusammenfassung von Kapitel 3	153

KAPITEL 4: MAßGEBLICHER ZEITPUNKT FÜR DAS VORLIEGEN DES TEILBETRIEBSERFORDERNISSSES	159
A. Problemstellung.....	159
I. Hintergrund der verschiedenen Anknüpfungspunkte	159
II. Bedeutung der verschiedenen Anknüpfungspunkte	161
III. Gang der Untersuchung	162
B. Die verschiedenen Stichtage im Rahmen einer Umwandlung.....	162
I. Zivilrechtliche Stichtage	162
1. Vorbereitungsphase	162
a. Stichtag der Schlussbilanz.....	162
b. Umwandlungsstichtag	163
c. Umwandlungsvertrag bzw. -plan	163
2. Beschlussphase	164
3. Durchführungsphase	164
II. Steuerlicher Übertragungsstichtag	165
C. Rückbeziehung und Rückwirkung	166
I. Die Rückbeziehung im UmwG	166
II. Die Rückwirkung im UmwStG	168
D. Meinungsspektrum	170
I. Steuerrechtliches Schrifttum	170
1. Steuerlicher Übertragungsstichtag	170
2. Handelsrechtlicher Umwandlungsstichtag	171
3. Umwandlungsbeschluss oder Umwandlungsvertrag	172
4. Übergang wirtschaftlichen Eigentums	172
5. Übergang zivilrechtlichen Eigentums	174
6. Kumulativ Umwandlungsvertrag und Eintragung	174
II. Sichtweise des BFH sowie der Finanzverwaltung	175
1. Rechtsprechung des BFH	175
2. Auffassung der Finanzverwaltung	176
E. Eigenständige Herleitung	177
I. Rechtliche Erwägungen	177
1. Prüfungsmaßstab	177
2. Nationale Vorgaben der §§ 15, 20 UmwStG	178
a. Wortlaut	178
b. Systematik	179
c. Sinn und Zweck.....	184

3.	Europarechtliche Vorgaben	189
a.	Ausgangspunkt	189
b.	Rechtsfolge	191
4.	Zwischenergebnis	192
II.	Praktische Erwägungen	193
1.	Zuordnung der Vermögensgegenstände im Umwandlungs- oder Einbringungsvertrag	193
a.	Argumente im steuerrechtlichen Schrifttum	193
b.	Stellungnahme	194
2.	Praktische Folgen einer Umwandlung	195
III.	Rechtsprechung des BFH	196
1.	BFH vom 7.4.2010, I R 96/08	196
2.	BFH vom 22.6.2010, I R 77/09	196
3.	BFH vom 28.7.2010, I R 89/09	198
IV.	Ergebnis	199
F.	Anerkennung eines Teilbetriebs im Aufbau	200
I.	Die Rechtsfigur des Teilbetriebs im Aufbau nach nationalem Recht	200
II.	Meinungsspektrum unter Geltung des europäischen Teilbetriebsbegriffs	201
1.	Keine Anerkennung der Rechtsfigur des Teilbetriebs im Aufbau	201
2.	Für die Anerkennung der Rechtsfigur des Teilbetriebs im Aufbau	202
III.	Stellungnahme: Der Teilbetrieb im Aufbau vor europäischem Hintergrund	204
1.	Anwendung der Meistbegünstigungs- bzw. Rosinentheorie	204
2.	Europarechtlicher Auslegungsrahmen	206
a.	Wortlaut der Fusionsrichtlinie	206
b.	Darüber hinausgehende Auslegung der Fusionsrichtlinie	206
aa.	Grundlagen	206
bb.	Die Grundsätze des „Effet utile“ und des „in dubio pro libertate“	208
c.	Vergleich mit dem umsatzsteuerrechtlichen Begriff des Steuerpflichtigen	209
3.	Nationaler Hintergrund	211
a.	Wortlaut	212
b.	Sinn und Zweck	212
aa.	Rechtsprechung	212
bb.	Gleichstellung im Entstehen begriffener Teilbetriebe und bereits aktiver Teilbetriebe	213
4.	Zusammenschau des Zeitpunkts für das Vorliegen eines Teilbetriebs und der Figur des Teilbetriebs im Aufbau	215
G.	Zusammenfassung von Kapitel 4	215

KAPITEL 5: UMFANG DES ZU ÜBERTRAGENDEN TEILBETRIEBS .. 221

A.	Hintergrund und Bedeutung	221
I.	Vorliegen eines Teilbetriebs	221
II.	Übertragung eines Teilbetriebs	222
B.	Bisherige Anforderungen an die Übertragung eines Teilbetriebs nach nationalem Verständnis	224
I.	Rechtsprechung und Finanzverwaltung	224
1.	Anforderungen im Rahmen von § 16 EStG.....	224
a.	Voraussetzungen	224
b.	Begriff der wesentlichen Betriebsgrundlagen	225
2.	Anforderungen im Rahmen der §§ 15, 20 UmwStG	228
3.	Sichtweise der Finanzverwaltung	231
II.	Steuerrechtliches Schrifttum	232
III.	Beispiele wesentlicher Betriebsgrundlagen	233
1.	Anlagevermögen.....	234
a.	Grundstücke	234
b.	Maschinen und Betriebsvorrichtungen	236
c.	Immaterielle Wirtschaftsgüter	238
2.	Umlaufvermögen	239
3.	Kassenbestand, Bankguthaben, Forderungen und Verbindlichkeiten und Rückstellungen	239
C.	Der Umfang des zu übertragenden Teilbetriebs unter Zugrundelegung des europäischen Teilbetriebsbegriffs	240
I.	Ausgangspunkt	240
II.	Rechtsprechung des EuGH	240
1.	Urteil vom 13.10.1992, Rs. C-50/91, Europartner	241
a.	Gegenstand der Entscheidung	241
b.	Einschlägigkeit	243
aa.	Literaturauffassungen	244
(1)	Uneingeschränkte Geltung	244
(2)	Keine unmittelbare Übertragung	245
bb.	Stellungnahme	246
(1)	Wortlaut	246
(2)	Unterschiedliche Zwecke beider Richtlinien.....	247
(3)	Vorliegen einer Legaldefinition des europäischen Teilbetriebsbegriffs ...	249
(4)	Praktisches Bedürfnis für eine Auslegungshilfe	249
(5)	Zwischenergebnis	250
(6)	Auslegungshilfe	250
cc.	Ergebnis	251

2.	Urteil vom 15.1.2002, Rs. C-43/00, Andersen og Jensen	252
a.	Gegenstand der Entscheidung	252
b.	Entscheidungsgründe	254
III.	Meinungsspektrum im steuerrechtlichen Schrifttum	255
1.	Übertragung aller aktiven und passiven Wirtschaftsgüter	255
2.	Keine freie Zuordnung von Verbindlichkeiten	257
3.	Übertragung lediglich der wesentlichen Betriebsgrundlagen	258
IV.	Sichtweise des BFH	260
V.	Sichtweise der Finanzverwaltung	262
1.	Ausführungen im UmwSt-Erlass 2011	262
2.	Persönliche Auffassung von Vertretern aus der Finanzverwaltung	264
a.	Funktional wesentliche Betriebsgrundlagen und nach wirtschaftlichen Zusammenhängen zuordenbare Wirtschaftsgüter	264
b.	Zuordnungskriterien	265
VI.	Stellungnahme	267
1.	Ausgangspunkt	267
2.	Reichweite und inhaltliche Bewertung der EuGH-Entscheidung „Andersen og Jensen“	268
a.	Reichweite eines Vorabentscheidungsersuchens.....	268
b.	Präjudizwirkung der EuGH-Entscheidung „Andersen og Jensen“ vom 15.1.2002	271
aa.	Atypische Sachverhaltskonstellation und konkrete Vorlagefragen	271
bb.	Missbrauchsgedanke.....	273
cc.	Funktionelle Selbständigkeit	278
3.	Vorgaben der Fusionsrichtlinie.....	280
a.	Definition des Teilbetriebs	280
aa.	Vorbemerkungen zu den Tatbestandselementen und ihrer Beziehung zueinander	280
bb.	Funktionelle Selbständigkeit	283
cc.	Finanzielle Selbständigkeit	284
b.	Missbrauchsgesichtspunkte	285
aa.	Vorgaben der Fusionsrichtlinie	285
bb.	Umsetzung in nationales Recht	287
c.	Sinn und Zweck der Fusionsrichtlinie	290
d.	Widersprüchlichkeit der Ansicht der Finanzverwaltung	292
e.	Praktikabilitätserwägungen	293
f.	Exkurs: Maßgebliches Zuordnungskriterium der nach wirtschaftlichen Zusammenhängen zuordenbaren Wirtschaftsgütern	295

D. Beurteilungsperspektive	297
I. Problemstellung	297
II. Meinungsspektrum	298
1. Steuerliches Schrifttum.....	298
2. Rechtsprechung	299
3. Finanzverwaltung	300
III. Stellungnahme	300
1. Vorgaben der Fusionsrichtlinie.....	300
a. Wortlaut und Systematik der Abspaltungs- und Einbringungstatbestände.....	300
b. Sinn und Zweck.....	302
2. Aussagen des EuGH in der Rechtssache Europartner vom 13.10.1992	304
3. Vergleich zur umsatzsteuerlichen Geschäftsveräußerung	307
4. Ergebnis	311
E. Zusammenfassung von Kapitel 5	311
 KAPITEL 6: ABSCHLIEßENDE ZUSAMMENFASSUNG DER GEFUNDENEN ERGEBNISSE	 317
 LITERATURVERZEICHNIS	 329