

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	17
A. Einleitung	21
I. Einführung in die Thematik	21
II. Aktuelle Relevanz der Thematik	23
III. Gang der Untersuchung	25
B. Kapitel 1: Der Teilbetrieb i.S.d. UmwStG als Teil eines „Systems der Umstrukturierungen“	26
I. Systembildung im Recht	27
1. Systembildung im Recht allgemein	28
a) „Äußeres“ und „inneres“ System im Alternativverhältnis	28
b) „Äußeres“ und „inneres“ System im Kumulativverhältnis	29
c) Stellungnahme	30
2. Übertragung auf das Steuerrecht	30
3. Zwischenergebnis	32
II. „Äußeres System“ als Umgrenzung einer „inneren Systematisierung“	32
1. Merkmale eines „äußeren Systems“	33
2. Begriffliche Abgrenzbarkeit eines „Systems der Umstrukturierungen“ unter Berücksichtigung der Rechtsentwicklung	33
a) Behandlung von Veränderungen im Bestand eines Unternehmens vor Verkündung des UmwStG 1969	34
aa) KStG 1925/1934	34
bb) UmwStG 1934/1957	36
cc) Judikatur des RFH und des BFH	36
b) Ursprung des Teilbetriebs	38
aa) Erstmalige Erwähnung in § 30 EStG 1925	38

bb) Konkretisierung des Teilbetriebsbegriffs durch die Rechtsprechung	39
(1) Alle Merkmale eines Betriebs i.S.d. EStG	40
(2) Organische Geschlossenheit	41
(3) Selbständigkeit	41
(4) Lebensfähigkeit	42
(5) Maßgebliche(r) Zeitpunkt/Sichtweise	43
c) Der Teilbetrieb als privilegiertes Umstrukturierungsvermögen	43
aa) UmwStG 1969/1977	44
bb) „Ausbreitung“ des Teilbetriebs im Steuerrecht	45
cc) Finanzverwaltung und Teilbetrieb bis zum Inkrafttreten des UmwStG 1995	46
(1) „Realteilung-Erlass“ vom 19. Februar 1980	47
(2) „Treuhandanstalts-Spaltungs-Erlass“ vom 8. Mai 1991	48
(3) „Spaltungs-Erlass“ vom 9. Januar 1992	48
dd) Zwischenergebnis	49
d) UmwStG 1995	49
e) UmwStG 2006 (SEStEG)	50
f) Umstrukturierungsmöglichkeiten hinsichtlich einzelner Wirtschaftsgüter	51
aa) „Mitunternehmererlass“ vom 20. Dezember 1977	52
bb) Regelung des § 6 Abs. 5 EStG	52
g) Zwischenergebnis	52
3. Allgemeine Zweckmäßigkeit	53
4. Normative Spezifität – wiederkehrende Prinzipien im Bereich der Umstrukturierungen	54
a) Unterscheidung: Fiskalzweck- und Sozialzwecknormen	56
b) Klassifizierung des § 16 Abs. 1 und Abs. 3 Satz 1 EStG	57
aa) Einordnung als Sozialzwecknorm	57
bb) Einordnung als Fiskalzwecknorm	58
5. Zwischenergebnis: Die das „System der Umstrukturierungen“ umfassenden Rechtsnormen	59

III. „Inneres System“: Wertentscheidungen des Gesetzgebers	
im „System der Umstrukturierungen“	61
1. Das Steuerrecht als prinzipiengetragene Rechtsordnung	62
a) Grundsätzliches zu Prinzipien	62
b) Prinzipien im Recht	63
aa) Allgemeines	63
(1) Meinungsstand	63
(2) Stellungnahme	64
(3) Zwischenergebnis	65
bb) Funktion von Prinzipien im Recht	65
cc) Prinzipien im Steuerrecht	67
c) Prinzipienhierarchie	69
aa) Systemtragende Prinzipien	69
bb) Verfassungskräftige Subprinzipien	69
cc) Einfachgesetzliche Prinzipien	70
d) Zwischenergebnis	70
2. „System der Umstrukturierungen“ und zu Grunde liegende Prinzipien	71
a) Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit	71
aa) Allgemeines zum Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit	71
bb) Bedeutung des Prinzips der steuerlichen Leistungsfähigkeit für juristische Personen	74
cc) Konkretisierung der steuerlichen Leistungsfähigkeit	75
(1) Realisationsprinzip – steuerliche Leistungsfähigkeit in sachlicher Hinsicht	76
(a) Allgemeines zum Realisationsprinzip	77
(aa) Umsatzakte mit Nennwertausweis	78
(bb) Umsatzakte ohne Nennwertausweis	78
(b) Realisationsprinzip bei den Umstrukturierungsnormen im EStG	78
(aa) § 6 Abs. 3 EStG/§ 6 Abs. 5 Sätze 1 und 2 EStG	79
(bb) § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG/§ 16 Abs. 3 Sätze 2 ff. EStG	79
(c) Realisationsprinzip im UmwStG	80
(aa) § 15 UmwStG	80

(bb) §§ 20 ff. UmwStG	81
(cc) § 24 UmwStG	82
(d) Zwischenergebnis	82
(2) Subjektsteuerprinzip – steuerliche Leistungsfähigkeit in persönlicher Hinsicht	83
(a) Allgemeines zum Subjektsteuerprinzip	84
(aa) Subjektsteuerprinzip und die Übertragung von stillen Reserven	85
(bb) Subjektsteuerprinzip und die Vererblichkeit des Verlustabzugs nach § 10d EStG	86
(cc) Stellungnahme	88
(dd) Zwischenergebnis	89
(b) Verhältnis des Subjektsteuerprinzips zum Leistungsfähigkeitsprinzip	89
(aa) Meinungsstand	89
(bb) Stellungnahme	90
(c) Bedeutung des Subjektsteuerprinzips im Unternehmenssteuerrecht	91
(d) Subjektsteuerprinzip bei den Umstrukturierungsnormen im EStG	92
(aa) § 6 Abs. 3 EStG/§ 6 Abs. 5 Sätze 1 und 2 EStG	92
(bb) § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG	94
(cc) Exkurs: Übertragung zwischen beteiligungsidentischen Schwesternpersonengesellschaften	96
(dd) § 16 Abs. 3 Sätze 2 ff. EStG	99
(e) Subjektsteuerprinzip im UmwStG	100
(aa) § 15 UmwStG	101
(bb) §§ 20 ff. UmwStG	102
(cc) § 24 UmwStG	102
(f) Zwischenergebnis	103
(3) Kontinuitätsprinzip – steuerliche Leistungsfähigkeit in zeitlicher Hinsicht	104
(a) Allgemeines zum Kontinuitätsprinzip	105
(aa) Bisherige Erwähnung des Kontinuitätsprinzips	105
(bb) Eigene Auffassung	106

(b) Kontinuitätsprinzip bei den Umstrukturierungsnormen im EStG	107
(aa) § 6 Abs. 5 Sätze 1 und 2 EStG	108
(bb) § 6 Abs. 3 EStG	108
(cc) § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 und Nr. 2 EStG	110
(dd) § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 EStG	112
(ee) § 16 Abs. 3 Sätze 2 ff. EStG	114
(ff) Zwischenergebnis	115
(c) Kontinuitätsprinzip im UmwStG	116
(aa) § 15 UmwStG	116
(bb) §§ 20 ff. UmwStG	119
(cc) § 24 UmwStG	120
(d) Zwischenergebnis: Kontinuitätsprinzip	121
dd) Zwischenergebnis: Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit	124
b) Gebot der Folgerichtigkeit	126
aa) Allgemeines	126
bb) Folgerichtige Umsetzung des „Systems der Umstrukturierungen“	127
(1) Starke Ausprägung des Subjektsteuerprinzips – Keine Ausprägung des Realisationsprinzips	128
(2) Starke Ausprägung des Subjektsteuerprinzips – Mittlere Ausprägung des Realisationsprinzips	130
(3) Mittlere Ausprägung des Subjektsteuerprinzips – Mittlere Ausprägung des Realisationsprinzips	132
cc) Zusammenfassung: Gebot der Folgerichtigkeit	134
c) Zwischenergebnis	135
3. Zwischenergebnis: Einheitliches „inneres“ „System der Umstrukturierungen“	136
IV. Zwischenergebnis: „System der Umstrukturierungen“	137

C. Kapitel 2: Auslegungsmaßstab für den Begriff des Teilbetriebs i.S.d. UmwStG	138
I. Berücksichtigung der systematisch-teleologischen Grundentscheidungen des Gesetzgebers für den Teilbetrieb i.S.d. UmwStG	139
II. Berücksichtigung der Entstehungsgeschichte	141
1. Normgeschichtliche Auslegung	142
2. Gesetzesbegründung	143
III. Zwischenergebnis: Auslegungsmaßstab nach nationalen Kriterien	144
IV. Berücksichtigung des Gemeinschaftsrechts	145
1. Verhältnis des nationalen Rechts zum Europarecht	146
2. Verhältnis des nationalen UmwStG zur europäischen Fusionsrichtlinie	148
a) Direkter Anwendungsbereich der Fusionsrichtlinie	148
b) Rein nationale Fälle	148
aa) Meinungsstand	150
(1) „Gespaltene“ Auslegung	150
(2) „Europäischer“ Teilbetriebsbegriff	152
(3) „Günstigerprüfung“	153
bb) Stellungnahme	154
c) Zwischenergebnis	157
3. Teilbetrieb i.S.d. Art. 2 Buchst. j) FRL	157
a) Wortlaut	158
b) Rechtsvergleichung	158
aa) Belgien	159
bb) Dänemark	160
cc) Frankreich	161
dd) Österreich	163
ee) Schweden	165
ff) CEE	166
gg) Zwischenergebnis: Rechtsvergleichung	168
c) Entstehungsgeschichte	170
d) Sinn und Zweck	171
e) Rechtsprechung des EuGH	174
aa) Rs. „Europartner“	174
bb) Rs. „Andersen og Jensen“	177
4. Zwischenergebnis: Gemeinschaftsrecht	178

V. Einheitlicher Auslegungsmaßstab des Teilbetriebs i.S.d. UmwStG	179
D. Kapitel 3: Der Teilbetrieb i.S.d. UmwStG – Einzelprobleme	181
I. Anforderungen an das Merkmal der „Selbständigkeit“	181
1. Meinungsstand	182
a) Umschreibung des Merkmals der „Selbständigkeit“ durch die „eigenständige Funktionsfähigkeit“ i.S.d. Art. 2 Buchst. j) FRL	182
b) Teilbetrieb i.S.d. Art. 2 Buchst. j) FRL erfordert das Merkmal der „Selbständigkeit“	183
2. Stellungnahme	183
II. „Ausschließlichkeitserfordernis“ bei der Abspaltung	188
1. Meinungsstand	189
a) Abschaffung des „Ausschließlichkeitserfordernisses“ durch das SESStEG	189
b) Beibehaltung des „Ausschließlichkeitserfordernisses“ trotz geänderten Wortlauts	190
2. Stellungnahme	191
III. (Gegenständlicher) Umfang des Teilbetriebs	193
1. Grundsätzliches	194
2. Beispiele	195
3. Berücksichtigung der Fusionsrichtlinie	196
4. Stellungnahme	198
IV. Zuordnung von Wirtschaftsgütern	200
1. Meinungsstand	200
a) Neutrale Wirtschaftsgüter/Unwesentliche Betriebsgrundlagen	200
b) Nutzung von wesentlichen Betriebsgrundlagen durch mehrere Teilbetriebe	201
c) Fiktive Teilbetriebe	202
d) Fiktive Teilbetriebe: Berücksichtigung der Fusionsrichtlinie	204
2. Stellungnahme	204
a) Zuordnung der sonstigen Wirtschaftsgüter	204

b) Nutzung der funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen durch mehrere Teilbetriebe	205
aa) 1. Schritt: Funktional wesentliche Betriebsgrundlage auch „nach“ Übertragung?	205
bb) 2. Schritt: Übertragungsvorgang	206
cc) Zwischenergebnis: Nutzung durch mehrere Teilbetriebe	206
c) Fiktive Teilbetriebe	206
V. Anforderungen an den Übertragungsvorgang als solchen	207
1. Meinungsstand	207
a) Nutzungsüberlassung nicht ausreichend	208
b) Nutzungsüberlassung ausreichend	209
c) Meinungsstand unter Berücksichtigung der Fusionsrichtlinie	210
2. Stellungnahme...	211
a) ... unter Berücksichtigung des Subjektsteuerprinzips	211
b) ... unter Berücksichtigung des Kontinuitätsprinzips	212
c) ... unter Berücksichtigung der jüngeren Rechtsprechung	214
d) Zwischenergebnis: Anforderungen an den Übertragungsvorgang	215
VI. Maßgebliche Sichtweise	215
1. Meinungsstand	215
a) Sichtweise des übertragenden Rechtsträgers	216
b) Sichtweise des übernehmenden Rechtsträgers	216
c) Berücksichtigung der Fusionsrichtlinie	217
2. Stellungnahme...	218
a) ...unter Berücksichtigung des Subjektsteuerprinzips	218
b) ... unter Berücksichtigung des Kontinuitätsprinzips	219
VII. Maßgeblicher Zeitpunkt für das Vorliegen der Teilbetriebsvoraussetzungen – Teilbetriebe im Aufbau	221
1. Meinungsstand	221
a) Zeitpunkt des Umwandlungsbeschlusses	221
b) Eintragung ins Handelsregister	222
c) Steuerlicher Übertragungstichtag	223
d) Berücksichtigung der Fusionsrichtlinie	224
2. Stellungnahme...	225
a) ...unter Berücksichtigung des Subjektsteuerprinzips	225

b) ...unter Berücksichtigung des Kontinuitätsprinzips	226
VIII. Zwischenergebnis: Einzelprobleme	228
E. Kapitel 4: Zusammenfassung	229
I. Beantwortung der einleitend aufgeworfenen Fragen	229
II. Zusammenfassung in Thesen	229
Literaturverzeichnis	235