

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XIV
-----------------------------	-----

§ 1. Problemstellung.....	1
---------------------------	---

§ 2. Besteuerung stiller Reserven bei grenzüberschreitenden Sachverhalten....	4
---	---

A) Grundlagen der Besteuerung stiller Reserven	4
--	---

I) Gewinn und stille Reserven	4
-------------------------------------	---

II) Begriff des Wirtschaftsguts.....	6
--------------------------------------	---

III) Transfer von Wirtschaftsgütern	8
---	---

IV) Grundsätze der Gewinnrealisierung.....	9
--	---

1) Prinzipien	9
---------------------	---

2) Gewinnrealisierungstatbestände	11
---	----

a) Gewinnrealisierungstatbestände im engeren Sinne	12
--	----

b) Gewinnrealisierungstatbestände im weiteren Sinne	14
---	----

3) Aufschub der Besteuerung realisierter Gewinne	14
--	----

B) Rechtsentwicklung der Besteuerung stiller Reserven bei grenzüberschreitenden Sachverhalten im EStG.....	15
--	----

I) Rechtsprechung des RFH.....	15
--------------------------------	----

II) Bescheid der OFD Düsseldorf	16
---------------------------------------	----

III) Theorie der finalen Entnahme.....	17
--	----

1) Entnahme i.S.v. § 4 Abs.1 Satz 2 EStG.....	17
---	----

a) Tatbestand	17
---------------------	----

b) Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland	18
--	----

2) Betriebsaufgabe (§ 16 Abs.3 Satz 1 EStG).....	19
--	----

3) Besteuerung stiller Reserven als allgemeiner Rechtsgrundsatz	20
---	----

4) Versuche der Gesetzgebung.....	24
-----------------------------------	----

a) Referentenentwurf EStG 1974	24
--------------------------------------	----

b) Referentenentwurf EStG 1975	27
--------------------------------------	----

5) Strukturwandelbeschluss.....	29
---------------------------------	----

6) Kritik der Literatur	30
-------------------------------	----

IV) Überführungserlass	32
------------------------------	----

VII

V) Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze.....	34
VI) Bericht zur Fortentwicklung des Unternehmensteuerrechts 2001	36
VII) SEStEG: Einführung eines allgemeinen Entstrickungstatbestands in § 4 Abs.1 Satz 3 EStG.....	37
VIII) Aufgabe der Theorie der finalen Entnahme.....	39
IX) Nichtanwendungsschreiben des BMF zum BFH-Urteil v. 17. Juli 2008 – I R 77/06.....	42
X) Änderung der Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze	43
XI) Aufgabe der Theorie der finalen Betriebsaufgabe.....	44
1) BFH-Urteil vom 28.10.2009 – I R 99/08.....	44
2) BFH-Urteil vom 28.10.2009 – I R 28/08.....	46
XII) Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines JStG 2010	47
XIII) Jahressteuergesetz 2010	49
XIV) Zusammenfassung	49
C) Besteuerung der stillen Reserven bei grenzüberschreitenden Fallgestaltungen außerhalb des EStG	50
I) Vorschriften im KStG	51
1) Liquidationsbesteuerung (§ 11 KStG).....	51
2) Verlust oder Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland bei Körperschaften (§ 12 KStG).....	52
a) Tatbestand	53
b) Rechtsfolge.....	55
3) Beginn und Erlöschen einer Steuerbefreiung (§ 13 KStG)	56
II) Vorschriften im AStG	56
1) Berichtigung von Einkünften (§ 1 AStG).....	56
2) Wegzugsbesteuerung natürlicher Personen (§ 6 AStG)	58
III) Vorschriften im UmwStG	59
1) Entstrickung bei grenzüberschreitenden Umwandlungen (§§ 3, 11, 13 UmwStG).....	59
2) Entstrickung bei grenzüberschreitenden Einbringungen (§§ 20 ff. UmwStG)	61

IV) Zusammenfassung.....	61
D) Grundlagen und Rechtsentwicklung der internationalen Betriebsstättengewinnabgrenzung	62
I) Gewinnabgrenzung bei ausländischen Betriebsstätten.....	64
1) Betriebsstättenbegriff.....	65
2) „Dealing-at-Arm`s-Length“-Prinzip.....	66
3) Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte.....	66
4) Authorised OECD Approach: „functionally separate entity“.....	68
a) Gewinnabgrenzung	69
b) Behandlung der Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland.....	70
c) Behandlung der Nutzung von Wirtschaftsgütern.....	72
5) Verhältnis des Art. 7 OECD-MA zum nationalen Steuerrecht	74
6) Gewinnabgrenzungsmethoden.....	75
a) Indirekte Methode	76
b) Direkte Methode.....	77
II) Maßnahmen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei Betriebsstätten	77
E) Zusammenfassung.....	81
§ 3. Ent- und Verstrickung nach § 4 Abs.1 Satz 3 und 8 Hs.2 EStG.....	83
A) Persönlicher Anwendungsbereich des § 4 Abs.1 Satz 3 EStG	83
B) Sachlicher Anwendungsbereich des § 4 Abs.1 Satz 3 EStG	83
I) Umfang der einbezogenen Wirtschaftsgüter.....	83
II) Zeitpunkt der Feststellung der stillen Reserven.....	87
III) Ausschluss des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts.....	90
1) Überführung eines Wirtschaftsguts in eine DBA-Freistellungsbetriebsstätte.....	91
a) Auswirkungen der Rechtsprechungsänderung (Aufgabe der Theorie der finalen Entnahme) auf § 4 Abs.1 Satz 3 EStG	91
aa) Rangverhältnis zwischen der Entstrickungsregelung und der BFH-Rechtsprechung	94

bb) Maßgeblichkeit der Gesetzesbegründung.....	97
cc) Zwischenergebnis	97
b) Wirkung des Regelbeispiels in § 4 Abs.1 Satz 4 EStG	98
c) Zwischenergebnis.....	99
2) Abschluss eines DBA mit Freistellungsmethode	99
3) Sonstige Fallkonstellationen mit Auslandsbezug	101
4) Sachverhalte ohne Auslandsbezug.....	103
IV) Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts.....	104
1) Überführung eines Wirtschaftsguts in eine DBA- Anrechnungsbetriebsstätte	105
2) Überführung eines Wirtschaftsguts in eine Betriebsstätte in einem Nicht-DBA-Staat.....	107
3) Hinzurechnungsbesteuerung	107
4) Gewerbesteuer.....	110
V) Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Nutzung eines Wirtschaftsguts....	110
C) Rechtsfolgen des § 4 Abs.1 Satz 3 EStG	114
I) Grundsatz der Sofortbesteuerung.....	114
II) Bewertung der fiktiven Entnahme	115
III) Ausnahmen.....	118
1) § 4 Abs.1 Satz 5 EStG.....	118
2) § 4g EStG	119
a) Tatbestandsvoraussetzungen zur Bildung eines Ausgleichsposten.....	120
b) Rückführung von Wirtschaftsgütern.....	122
IV) Verhältnis zu § 6 Abs.5 Satz 1 EStG	125
D) Bilanzielle Behandlung der Entstrickungsbesteuerung	127
E) Verstrickung nach § 4 Abs.1 Satz 8 Hs.2 EStG	129
F) Zusammenfassung.....	131
§ 4. Vereinbarkeit der Entstrickungsregelung des § 4 Abs.1 Satz 3 EStG mit höherrangigem Recht	133

A) Vereinbarkeit mit dem Verfassungsrecht	133
I) Vereinbarkeit mit den Grundrechten	133
1) Die Eigentumsgarantie des Art. 14 Abs.1 GG.....	135
a) § 4 Abs.1 Satz 3 EStG als Inhalts- und Schrankenbestimmung	136
b) Verfassungsrechtliche Rechtfertigung	138
2) Die Berufsfreiheit des Art. 12 Abs.1 GG.....	140
3) Die allgemeine Handlungsfreiheit des Art. 2 Abs.1 GG	144
4) Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 GG	144
a) Leistungsfähigkeitsprinzip	146
aa) Ungleichbehandlung	148
bb) Verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Ungleichbehandlung	149
b) Gebot der Folgerichtigkeit	154
II) Vereinbarkeit mit rechtsstaatlichen Prinzipien	159
1) Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot	160
a) Einordnung der Wirkung des § 4 Abs.1 Satz 3 EStG i. V.m. § 52 Abs.8b EStG in die Rückwirkungsproblematik.....	162
b) Rechtfertigung der Rückwirkung	166
2) Gebot der Normenbestimmtheit.....	170
a) Normadressat.....	171
b) Verstoß gegen das Gebot der Normenbestimmtheit	173
3) Gebot der Normenklarheit	178
III) Rechtsfolgenebene	181
IV) Zusammenfassung.....	184
B) Vereinbarkeit mit Europarecht.....	184
I) Einfluss des Unionsrechts auf das nationale direkte Steuerrecht	184
II) Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit	186
1) Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit.....	187
a) Sachlicher Schutzbereich	187
aa) Vorliegen einer sachlich geschützten Tätigkeit.....	187
bb) Grenzüberschreitender Sachverhalt	188
cc) Keine Bereichsausnahme.....	189

b) Persönlicher Schutzbereich	189
2) Beeinträchtigung der Niederlassungsfreiheit.....	190
a) Inbound-Fall	194
b) Outbound-Fall	198
aa) Diskriminierung bzw. Beschränkung	198
bb) Ausgleich der Diskriminierung durch die Regelung des § 4g EStG	202
c) Beeinträchtigung durch zusätzliche Deklarations- und Dokumentationspflichten	204
d) Beeinträchtigung durch Doppelbesteuerung.....	205
3) Rechtfertigung der Beeinträchtigung.....	209
a) Vermeidung von steuerlichem Missbrauch und Steuerflucht.....	212
b) Gewährleistung wirksamer Steueraufsicht.....	215
aa) Legitimes Ziel	215
bb) Eignung zur Erreichung des Ziels.....	216
cc) Erforderlichkeit zur Erreichung des Ziels.....	217
(1.) Anerkennung einer milderen Maßnahme.....	220
(2.) Gleiche Eignung einer zins- und voraussetzungslosen Steuerstundung	222
dd) Angemessenheit zur Erreichung des Ziels bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	225
ee) Angemessenheit zur Erreichung des Ziels bei Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens	228
ff) Zwischenergebnis	229
c) Effizienz der Steuerbeitreibung.....	229
d) Kohärenz	231
aa) Legitimes Ziel	232
bb) Verhältnismäßigkeit.....	237
e) Territorialitätsgrundsatz	239
f) Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse	243
aa) Legitimes Ziel	243

bb) Verhältnismäßigkeit.....	249
g) Ungeeignete Rechtfertigungsgründe.....	252
h) Besteuerung der Nutzungsüberlassung	253
4) Zusammenfassung.....	256
III) Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit bei EWR-Sachverhalten	256
IV) Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit	258
V) Verstoß gegen Sekundärrecht	262
VI) Rechtsfolgen der Verstöße gegen Unionsrecht.....	264
VII) Zusammenfassung.....	264
C) Vereinbarkeit mit Abkommensrecht.....	265
I) Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit	266
II) Betriebsstättendiskriminierung	266
D) Zusammenfassung.....	269
§ 5. Lösungsversuche de lege ferenda	270
A) Ausdehnung der Besteuerung stiller Reserven	270
B) Restriktion der Rechtsfolgen der bestehenden Regelung	271
§ 6. Thesen	274
Literaturverzeichnis.....	277