

Inhaltsübersicht

VORWORT	VII
INHALTSÜBERSICHT	IX
INHALTSVERZEICHNIS	XI
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	XIX
A. EINFÜHRUNG IN DIE THEMATIK	1
I. ZENTRALE PROBLEMSTELLUNGEN UND GANG DER UNTERSUCHUNG	1
II. ORGANSCHAFTSKONSTELLATIONEN.....	4
B. ERTRAGSTEUERLICHE ORGANSCHAFT	6
I. ERFORDERNIS DER ERTRAGSTEUERLICHEN ORGANSCHAFT	6
II. VERHALTNIS ZWISCHEN STEUERRECHT UND ZIVILRECHT	9
III. VORAUSSETZUNGEN	11
IV. RECHTSFOLGEN	30
V. ZUSAMMENFASSENDE BEFUNDE ZUM ORGANSCHAFTSRECHT.....	44
C. UMSTRUKTURIERUNGSRECHT	46
I. UMWANDLUNGEN UND UMSTRUKTURIERUNGEN.....	46
II. UMSTRUKTURIERUNGSVORGÄNGE NACH DEM UWVG	48
III. UMSTRUKTURIERUNGSVORGÄNGE AUßERHALB DES UWVG	60
IV. ZUSAMMENFASSENDE BEFUNDE ZUM UMSTRUKTURIERUNGSRECHT ...	75
D. UMWANDLUNGSSTEUERRECHT	76
I. GRUNDLAGEN DES UMWANDLUNGSSTEUERRECHTS.....	76
II. UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHE RÜCKWIRKUNG.....	89
III. UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHE GESAMTRECHTSNACHFOLGE....	102
IV. ZUSAMMENFASSENDE BEFUNDE ZUM UMWANDLUNGSSTEUERRECHT	107
E. WECHSELWIRKUNGEN ZWISCHEN ORGANSCHAFTS-, UMSTRUKTURIERUNGS- UND UMWANDLUNGSSTEUERRECHT	109
I. UMFANG DER UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHEN RÜCKWIRKUNG	110
II. UMFANG DER UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHEN GESAMTRECHTSNACHFOLGE.....	155

III.	VERHALTNIS ZWISCHEN UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHER RÜCKWIRKUNG UND GESAMTRECHTSNACHFOLGE	192
IV.	UMSTRUKTURIERUNGEN UND DEREN AUSWIRKUNGEN AUF DEN GEWINNABFUHRUNGSVERTRAG	204
V.	UMSTRUKTURIERUNGEN UND DEREN AUSWIRKUNGEN AUF DIE FINANZIELLE EINGLIEDERUNG.....	230
VI.	AUSWIRKUNGEN EINER UMSTRUKTURIERUNG AUF DIE RECHTSFOLGENSEITE DER ORGANSCHAFT	256
VII.	ZUSAMMENFASSENDE BEFUND ZU DEN WECHSELWIRKUNGEN ZWISCHEN ORGANSCHAFTS-, UMSTRUKTURIERUNGS- UND UMWANDLUNGSSTEUERRECHT	282
F.	THESENARTIGE ZUSAMMENFASSUNG DER ZENTRALEN ERGEBNISSE	283
	LITERATURVERZEICHNIS	XXVII

Inhaltsverzeichnis

VORWORT	VII
INHALTSÜBERSICHT	IX
INHALTSVERZEICHNIS	XI
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	XIX
A. EINFÜHRUNG IN DIE THEMATIK	1
I. ZENTRALE PROBLEMSTELLUNGEN UND GANG DER UNTERSUCHUNG	1
II. ORGANSCHAFTSKONSTELLATIONEN	4
B. ERTRAGSTEUERLICHE ORGANSCHAFT	6
I. ERFORDERNIS DER ERTRAGSTEUERLICHEN ORGANSCHAFT	6
II. VERHÄLTNIS ZWISCHEN STEUERRECHT UND ZIVILRECHT	9
III. VORAUSSETZUNGEN	11
1. Organgesellschaft	11
2. Organträger	14
3. Gewinnabführungsvertrag	16
a) Zivilrechtliche Vorgaben	17
b) Steuerrechtliche Vorgaben	21
c) Beendigung des Gewinnabführungsvertrages	26
4. Finanzielle Eingliederung	27
a) Zivilrechtliches Fundament	27
b) Steuerrechtliche Vorgaben – insbesondere zeitliche Voraussetzungen	29
IV. RECHTSFOLGEN	30
1. Einkommensermittlung und Einkommenszurechnung	31
2. Mehr- und Minderabführungen gemäß § 14 Abs. 3, 4 KStG	34
a) Vororganschaftliche Verursachung – Anwendung der allgemeinen Vorschriften	36
b) Organschaftliche Verursachung – Bildung von bilanziellen Ausgleichsposten	38
c) Abgrenzung zwischen vororganschaftlicher und organschaftlicher Verursachung	41
aa) „vororganschaftliche“ und „organschaftliche“ Zeit	41

bb) Teleologische Auslegung der „Ursache“ i.S.d. § 14 Abs. 3, 4 KStG	42
V. ZUSAMMENFASSENDE BEFUNDE ZUM ORGANISCHEN RECHT	44
C. UMSTRUKTURIERUNGSRECHT	46
I. UMWANDLUNGEN UND UMSTRUKTURIERUNGEN	46
II. UMSTRUKTURIERUNGSVORGÄNGE NACH DEM UMWG	48
1. Verschmelzung	48
a) Überblick	48
b) Konstituierende Merkmale	49
2. Spaltung	51
a) Überblick	51
b) Konstituierende Merkmale	52
3. Formwechsel	56
a) Überblick	56
b) Konstituierende Merkmale	57
III. UMSTRUKTURIERUNGSVORGÄNGE AUßERHALB DES UMWG	60
1. Sacheinlage im Wege der Einzelrechtsnachfolge	60
a) Überblick	60
b) Konstituierende Merkmale	63
c) Anwendbare Vorschriften des UmwStG	64
2. Umstrukturierungsanwachsung	66
a) Überblick	66
b) Konstituierende Merkmale	70
aa) Einfache Anwachsung	70
bb) Erweiterte Anwachsung	72
c) Anwendbare Vorschriften des UmwStG	73
IV. ZUSAMMENFASSENDE BEFUNDE ZUM UMSTRUKTURIERUNGSRECHT	75
D. UMWANDLUNGSSTEUERRECHT	76
I. GRUNDLAGEN DES UMWANDLUNGSSTEUERRECHTS	76
1. Systematik und Anwendungsbereich des UmwStG	76
2. Ertragsteuerliche Motive einer Umstrukturierung	78
3. Steuerrechtliche Hindernisse einer Umstrukturierung	79

4. Beeinträchtigung der ertragsteuerlichen Organschaft als steuerrechtliches Umstrukturierungshindernis.....	81
5. Ratio legis des UmwStG	82
a) Steuerneutralität	82
b) Sicherung des inländischen Steuersubstrats	84
c) Fortführung der ratio legis auf Organschaftskonstellationen.....	85
6. Verhältnis zwischen UmwStG und Zivilrecht	86
7. Relevanz der umwandlungssteuerrechtlichen Rückwirkung und Gesamtrechtsnachfolge	88
II. UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHE RÜCKWIRKUNG.....	89
1. Rückwirkung im Zivilrecht	89
2. Rückwirkung im Steuerrecht.....	90
3. Rückwirkung im Umwandlungssteuergesetz.....	93
a) Umwandlungsrechtliche Rückwirkung.....	94
b) Anknüpfung an das Zivilrecht und Erforderlichkeit der Rückwirkung.....	98
c) Steuerlicher Übertragungstichtag und Rechtsfolgen.....	99
d) Ratio der umwandlungssteuerrechtlichen Rückwirkung	101
III. UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHE GESAMTRECHTSNACHFOLGE....	102
1. Gesamtrechtsnachfolge im Zivilrecht	102
2. Gesamtrechtsnachfolge im Steuerrecht.....	103
3. Gesamtrechtsnachfolge im Umwandlungssteuerrecht	106
IV. ZUSAMMENFASSENDER BEFUND ZUM UMWANDLUNGSSTEUERRECHT	107
E. WECHSELWIRKUNGEN ZWISCHEN ORGANSCHAFTS-, UMSTRUKTURIERUNGS- UND UMWANDLUNGSSTEUERRECHT.....	109
I. UMFANG DER UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHEN RÜCKWIRKUNG	110
1. Zeitliche Reichweite.....	110
2. Vermögensübergang, Verlustpositionen, Zins- und EBITDA-Vortrag	111
3. Rechtsträger.....	112
4. Gesellschafter	113
5. Umstrukturierungen	114

a) Einbringung im Wege des Anteilstauschs nach § 21 UmwStG	114
aa) Einbringung einer 100%igen Kapitalgesellschaftsbeteiligung ...	115
bb) Gesetzliche Ausgangslage	117
cc) Kritische Auseinandersetzung – analoge Anwendung des § 20 Abs. 5, 6 UmwStG	117
(1) Möglichkeit einer Analogie.....	118
(2) Regelungslücke.....	119
(3) Planwidrigkeit.....	120
(4) Vergleichbare Sachverhalte.....	124
(5) Analoge Anwendung des § 20 Abs. 5, 6 UmwStG	125
b) Einbringungen in Personengesellschaften nach § 24 UmwStG	125
aa) Gesetzliche Ausgangslage.....	126
bb) Kritische Auseinandersetzung	127
c) Umstrukturierungsanwachsung.....	129
6. Organgesellschaftsfähigkeit	131
7. Gewinnabführungsvertrag	132
8. Finanzielle Eingliederung.....	134
a) Problemstellung und Bedeutung für die Organschaft	134
b) Dogmatischer Anknüpfungspunkt	135
c) Rechtsnatur.....	137
d) Einschränkungen des Befundes	142
e) Jüngere Entwicklungen unabhängig von der Rechtsnatur	144
f) Befundsicherung zur finanziellen Eingliederung	147
9. Zwischenbefund zum Umfang der umwandlungssteuerrechtlichen Rückwirkung	148
10. Kritik und Fortentwicklung des bestehenden Regelungsregimes der umwandlungssteuerrechtlichen Rückwirkung.....	149
a) Spezifische Kritik im Schnittbereich von Organschaft und Umstrukturierungen	150
b) Grundlegende Kritik an den bestehenden Rückwirkungsregelungen...	150
c) Vorschlag einer neuen, einheitlichen Rückwirkungsvorschrift	152

II.	UMFANG DER UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHEN GESAMTRECHTSNACHFOLGE	155
1.	Rechtsträger	155
2.	Umstrukturierungen	156
a)	Unabhängigkeit von der Art der zivilrechtlichen Rechtsnachfolge	156
b)	Systemwidrigkeit des § 23 Abs. 4 Hs. 1 UmwStG	157
3.	Vermögensübergang, Verlustpositionen, Zins- und EBITDA-Vortrag	158
4.	Besteuerungsmerkmale des übergehenden Vermögens	159
5.	Gewinnabführungsvertrag	161
6.	Finanzielle Eingliederung	162
a)	Vor einer Umstrukturierung bestehende finanzielle Eingliederung	162
aa)	Umstrukturierung auf Ebene des Organträgers	163
bb)	Umstrukturierung auf Ebene der Organgesellschaft	166
b)	Durch eine Umstrukturierung geschaffene finanzielle Eingliederung	172
aa)	Umstrukturierungen auf Ebene des Organträgers – Ein eigener Lösungsansatz Teil I	173
bb)	Umstrukturierung auf Ebene der Organgesellschaft – Ein eigener Lösungsansatz Teil II	178
c)	Befundsicherung zur finanziellen Eingliederung	182
7.	Organgesellschaftsfähigkeit	183
8.	Organschaftliche Ausgleichsposten	184
9.	Zwischenbefund zum Umfang der umwandlungssteuerrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge	185
10.	Kritik und Fortentwicklung des bestehenden Regelungsregimes der umwandlungssteuerrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge	186
a)	Grundlegende Kritik an den bestehenden Gesamtrechtsnachfolgeregelungen	186
b)	Vorschlag einer neuen, einheitlichen Gesamtrechtsnachfolgevorschrift	189
III.	VERHALTNIS ZWISCHEN UMWANDLUNGSSTEUERRECHTLICHER RUCKWIRKUNG UND GESAMTRECHTSNACHFOLGE	192

1. Ablehnung eines Abhängigkeitsverhältnisses nach dem Umwandlungssteuererlass 2011	194
2. Parallelität in der jüngeren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	197
3. Fortentwicklung der jüngeren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ..	200
4. Erfordernis der umwandlungssteuerrechtlichen Rückwirkung im Kontext von Umstrukturierungen und Organschaft	201
5. Zwischenbefund	203
IV. UMSTRUKTURIERUNGEN UND DEREN AUSWIRKUNGEN AUF DEN GEWINNABFUHRUNGSVERTRAG	204
1. Auflösung des dogmatischen Spannungsfeldes	204
2. Umstrukturierung als steuerlich wichtiger Beendigungsgrund	210
3. Umstrukturierung des Organträgers	216
a) Verschmelzung.....	216
b) Aufspaltung, Abspaltung und Ausgliederung.....	217
c) Formwechsel	220
d) Sacheinlagen	220
e) Umstrukturierungsanwachsung einer Organträger-Personengesellschaft	221
4. Umstrukturierung der Organgesellschaft	222
a) Verschmelzung.....	223
b) Aufspaltung, Abspaltung und Ausgliederung.....	225
c) Formwechsel	227
d) Sacheinlage	228
e) Umstrukturierungsanwachsung.....	228
5. Zwischenbefund	229
V. UMSTRUKTURIERUNGEN UND DEREN AUSWIRKUNGEN AUF DIE FINANZIELLE EINGLIEDERUNG.....	230
1. Vor einer Umstrukturierung bestehende finanzielle Eingliederung.....	231
a) Umstrukturierung des Organträgers.....	231
aa) Verschmelzung.....	232
bb) Auf- und Abspaltung	233

cc) Formwechsel	233
dd) Einbringung	234
ee) Umstrukturierungsanwachsung bei einer Organträger- Personengesellschaft	235
b) Umstrukturierung der Organgesellschaft.....	237
aa) Verschmelzung und Aufspaltung.....	237
bb) Abspaltung.....	238
cc) Formwechsel	239
dd) Einbringung	239
ee) Umstrukturierungsanwachsung.....	241
2. Durch eine Umstrukturierung geschaffene finanzielle Eingliederung....	242
a) Umstrukturierung des Organträgers.....	242
aa) Verschmelzung	243
bb) Auf- und Abspaltung	244
cc) Einbringung.....	245
dd) Umstrukturierungsanwachsung	247
b) Umstrukturierung der Organgesellschaft.....	250
aa) Verschmelzung, Auf- und Abspaltung	251
bb) Einbringung	252
cc) Umstrukturierungsanwachsung.....	253
3. Zwischenbefund	254
VI. AUSWIRKUNGEN EINER UMSTRUKTURIERUNG AUF DIE RECHTSFOLGENSEITE DER ORGANSCHAFT	256
1. Auswirkungen auf die Einkommenszurechnung	256
a) Umfang der Einkommenszurechnung – Umstrukturierungsgewinne...	257
b) Empfänger der Einkommenszurechnung.....	263
2. Mehr- bzw. Minderabführungen gemäß § 14 Abs. 3, 4 KStG bei Umstrukturierungen	268
a) Auflösung, Fortführung und Übergang von bestehenden Ausgleichsposten	268

b) Einordnung von umstrukturierungsbedingten Mehr- und Minderabführungen in das System der § 14 Abs. 3, 4 KStG	275
3. Zwischenbefund	281
VII. ZUSAMMENFASSENDE BEFUND ZU DEN WECHSELWIRKUNGEN ZWISCHEN ORGANSCHAFTS-, UMSTRUKTURIERUNGS- UND UMWANDLUNGSSTEUERRECHT	282
F. THESENARTIGE ZUSAMMENFASSUNG DER ZENTRALEN ERGEBNISSE	283
LITERATURVERZEICHNIS	XXVII