

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsverzeichnis	XI
Abbildungsverzeichnis	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
Symbolverzeichnis	XXXI
A. Einleitung	1
I. Problemstellung	1
II. Ziel und Gang der Untersuchung	3
B. Grundlagen der umwandlungsbedingten Entstrickung	7
I. Entstrickungsbegriff	7
II. Differenzierung der Entstrickung im Umwandlungsfall	10
III. Tatbestandsvoraussetzungen	12
IV. Betriebsstättenbegriff	32
V. Betriebsstättengewinnermittlung	39
VI. Zuordnung von Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	47
C. Umwandlungsbedingte Entstrickung im steuersystematischen Kontext	55
I. Steuerwirkungen	55
II. Steuergestaltung	57
III. Steuerrechtsnormendarstellung und -kritik	59
D. Nationale Regelung der umwandlungsbedingten Entstrickung	71
I. Gesetzlicher Rahmen der umwandlungssteuerlichen Entstrickungsklauseln	71
II. Abgrenzung der umwandlungssteuerlichen zur allgemeinen Entstrickung	83

E. Europarechtliche Betrachtung der umwandlungsbedingten Entstrickung	95
I. Überblick	95
II. Europäische Rechtsprechung	95
III. Nationale Rechtsprechung	111
IV. Prüfung der umwandlungsbedingten Entstrickung	113
V. Ergebnis	130
F. Analyse der umwandlungsbedingten Entstrickung anhand ausgewählter Verschmelzungsvorgänge.....	137
I. Überblick	137
II. Inländische Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft mit ausländischem Bezug	137
III. Hinausverschmelzung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine ausländische Kapitalgesellschaft.....	191
IV. Ausländische Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine hybride Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaates.....	228
G. Schlussbetrachtung	239
Quellenverzeichnis	243
Rechtsprechungsverzeichnis	257
Literaturverzeichnis.....	267

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsverzeichnis	XI
Abbildungsverzeichnis	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
Symbolverzeichnis	XXXI
A. Einleitung	1
I. Problemstellung	1
II. Ziel und Gang der Untersuchung	3
B. Grundlagen der umwandlungsbedingten Entstrickung	7
I. Entstrickungsbegriff.....	7
II. Differenzierung der Entstrickung im Umwandlungsfall.....	10
III. Tatbestandsvoraussetzungen.....	12
1. Aufbau des Entstrickungstatbestands.....	12
2. Begründung eines Besteuerungsrechts.....	13
2.1. Nationale Regelung.....	13
2.2. Einfluss des Abkommensrechts.....	14
2.2.1. Allgemeine Bedeutung für die Entstrickung	14
2.2.2. Zuteilung der Besteuerungsrechte über Verteilungsnormen	16
2.2.3. Änderung der abkommensrechtlichen Verteilung durch Treaty-Overrides.....	19
2.2.4. Einfluss von Vorbehaltsklauseln auf Besteuerungsrechte.....	21
2.2.5. Ausrichtung der deutschen Abkommenspolitik über die Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen.....	28
3. Ausschluss oder Beschränkung eines Besteuerungsrechts.....	29

IV. Betriebsstättenbegriff	32
1. Bedeutung für die umwandlungsbedingte Entstrickung	32
2. Nationaler Betriebsstättenbegriff	32
3. Abkommensrechtlicher Betriebsstättenbegriff.....	35
V. Betriebsstättengewinnermittlung	39
1. Bedeutung für die umwandlungsbedingte Entstrickung	39
2. Altregelung der Betriebsstättengewinnermittlung.....	39
3. Gewinnermittlung nach dem Authorized OECD Approach.....	41
4. Konkurrenzverhältnis der neuen Betriebsstättengewinnermittlung zur Entstrickungsregelung	45
VI. Zuordnung von Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	47
1. Bedeutung für die umwandlungsbedingte Entstrickung	47
2. Gesetzliche Normierung und Rechtsprechung zur Zuordnung	47
3. Bestätigung der Zentralfunktionsthese durch die Finanzverwaltung	51
C. Umwandlungsbedingte Entstrickung im steuersystematischen Kontext.....	55
I. Steuerwirkungen	55
II. Steuergestaltung	57
III. Steuerrechtsnormendarstellung und -kritik.....	59
1. Überblick	59
2. Besteuerungsprinzipien	60
2.1. Leistungsfähigkeitsprinzip als juristisches Prinzip.....	60
2.2. Ökonomische Besteuerungsprinzipien.....	62
2.2.1. Vorbemerkungen	62
2.2.2. Problematische Besteuerungsprinzipien im Einzelnen.....	63
2.2.2.1. Entscheidungsneutralität	63
2.2.2.2. Planbarkeit.....	66
2.2.2.3. Verständlichkeit und Praktikabilität.....	68

D. Nationale Regelung der umwandlungsbedingten Entstrickung.....	71
I. Gesetzlicher Rahmen der umwandlungssteuerlichen Entstrickungsklauseln	71
1. Internationales Umwandlungssteuerrecht	71
2. Entwicklung des internationalen Umwandlungssteuerrechts.....	72
2.1. Rechtslage vor der Einführung des SEStEG.....	72
2.2. Europarechtliche Einflüsse	73
2.3. Rechtslage nach dem SEStEG	76
2.3.1. Änderung des Anwendungsbereiches.....	76
2.3.2. Ansatz zum gemeinen Wert.....	77
2.3.3. Aufgabe der Maßgeblichkeit	79
2.3.4. Besteuerung stiller Reserven während der Rückwirkung.....	80
II. Abgrenzung der umwandlungssteuerlichen zur allgemeinen Entstrickung	83
1. Historischer Abriss der allgemeinen Entstrickungsklauseln.....	83
1.1. Entstrickung über die finale Entnahmetheorie.....	83
1.2. Kodifizierung der Entstrickungsklauseln.....	84
1.3. Aufgabe der finalen Entnahmetheorie	85
1.4. Regelbeispiel des Jahressteuergesetzes 2010.....	88
2. Unterschiede zwischen umwandlungssteuerlicher und allgemeiner Entstrickung.....	89
3. Verhältnis der allgemeinen zur umwandlungssteuerlichen Entstrickung	93
4. Auswirkungen der Aufgabe der finalen Entnahmetheorie auf die umwandlungssteuerliche Entstrickung.....	93
E. Europarechtliche Betrachtung der umwandlungsbedingten Entstrickung	95
I. Überblick.....	95
II. Europäische Rechtsprechung	95
1. Steuerlich relevante Urteile	95
1.1. Rs. Daily Mail.....	95
1.2. Rs. Lasteyrie du Saillant	96

1.3. Rs. N	96
1.4. Präzedenzfall Rs. „National Grid Indus“	97
1.4.1. Bedeutung	97
1.4.2. Sachverhalt	97
1.4.3. Eingriff.....	98
1.4.4. Rechtfertigung	99
1.4.5. Ergebnis	101
1.5. Rs. Arcade Drilling des EFTA-Gerichtshofs.....	102
1.6. Rs. Kommission gegen Portugal C-38/10.....	103
1.7. Rs. Kommission gegen Spanien C-64/11	104
1.8. Rs. Kommission gegen Dänemark C-261/11.....	105
1.9. Rs. DMC	105
2. Gesellschaftsrechtlich relevante Urteile	107
2.1. Rs. Centros, Rs. Überseering, Rs. Inspire Art	107
2.2. Rs. Cartesio	109
2.3. Rs. Vale.....	109
III. Nationale Rechtsprechung	111
IV. Prüfung der umwandlungsbedingten Entstrickung	113
1. Einführung in die Prüfung	113
2. Eröffnung des Schutzbereichs	115
3. Eingriff in die Niederlassungsfreiheit	118
4. Rechtfertigung der Verletzung der Niederlassungsfreiheit	122
V. Ergebnis	130
1. Auswirkungen de lege lata	130
2. Auswirkungen de lege ferenda	131
F. Analyse der umwandlungsbedingten Entstrickung anhand ausgewählter Verschmelzungsvorgänge.....	137
I. Überblick.....	137

II. Inländische Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft mit ausländischem Bezug	137
1. Überblick über zivilrechtliche Grundlagen	137
2. Steuerrechtliche Grundlagen	139
2.1. Vorbemerkungen.....	139
2.2. Anwendungsbereich.....	140
2.3. Rechtsfolgen für den übertragenden Rechtsträger	141
2.3.1. Übertragungsgewinn.....	141
2.3.2. Wahlrecht zur Buchwertfortführung	142
2.3.2.1. Voraussetzungen	142
2.3.2.2. Antrag auf Buchwertfortführung.....	146
2.4. Rechtsfolgen für den übernehmenden Rechtsträger	147
2.4.1. Wertverknüpfung.....	147
2.4.2. Beteiligungskorrekturgewinn	148
2.4.3. Gesamtrechtsnachfolge.....	150
2.4.4. Übernahmeergebnisermittlung	152
2.4.4.1. Aufspaltung in Ausschüttungs- und Veräußerungsteil.....	152
2.4.4.2. Regelung für die Anteilseigner des übertragenden Rechtsträgers.....	156
2.5. Konfusionsgewinn	158
2.6. Gewerbesteuerliche Auswirkungen	159
3. Internationale Bezüge.....	159
3.1. Ausländische Gesellschafter	159
3.1.1. Einkünfte nach § 7 UmwStG.....	159
3.1.2. Übernahmeergebnis	161
3.2. Ausländisches Vermögen.....	164
3.3. Fiktive Steueranrechnung	166
4. Entstrickung bei einer inländischen Verschmelzung	168
4.1. Entstrickungsklausel	168

4.2. Ausländischer Gesellschafter.....	169
4.2.1. Überblick	169
4.2.2. Inländisches Besteuerungsrecht.....	170
4.2.3. Verschlechterung des Besteuerungsrechts.....	171
4.2.4. Zuordnung zu einer inländischen Betriebsstätte.....	172
4.2.5. Rolle der Treaty-Override-Regelung des § 50d Abs. 3 EStG	176
4.3. Ausländisches Betriebsstättenvermögen.....	178
4.3.1. Überblick	178
4.3.2. Voraussetzungen der Entstrickungsklausel	179
4.3.3. Im Inland ansässiger Gesellschafter	180
4.3.3.1. Überblick.....	180
4.3.3.2. Nicht-DBA-Fall.....	180
4.3.3.3. DBA-Fall.....	181
4.3.3.4. Rolle der Treaty-Overrides.....	182
4.3.4. Im Ausland ansässiger Gesellschafter	184
4.3.4.1. Überblick	184
4.3.4.2. Nicht-DBA-Fall.....	184
4.3.4.3. DBA-Fall.....	185
4.3.5. Verschiedene Rechtsfolgen bei einzelnen Gesellschaftern	185
4.4. Ausländisches Grundvermögen	186
4.4.1. Nicht-DBA-Fall	186
4.4.2. DBA-Fall	186
4.4.3. Mögliches Greifen des § 50i EStG	186
5. Zwischenfazit	187
6. Betriebswirtschaftliche Kritik aufgrund mangelnder Planbarkeit.....	188
7. Gestaltungsmöglichkeiten	189
III. Hinausverschmelzung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine ausländische Kapitalgesellschaft.....	191
1. Überblick über die zivilrechtlichen Grundlagen	191

1.1.	Ausschluss der Hinausverschmelzung auf eine Personengesellschaft.....	191
1.2.	Hinausverschmelzung auf eine andere Kapitalgesellschaft	192
2.	Steuerrechtliche Grundlagen	194
2.1.	Vorbemerkungen.....	194
2.2.	Anwendungsbereich des Umwandlungssteuerrechts	195
2.3.	Abkommensrechtliche Behandlung der entstehenden Einkünfte	195
2.4.	Rechtsfolgen für den übernehmenden Rechtsträger	196
2.5.	Besteuerung der Anteilseigner.....	197
2.6.	Vergleichbarkeit des ausländischen Vorgangs	198
2.6.1.	Überblick	198
2.6.2.	Vergleich der beteiligten Rechtsträger	200
2.6.3.	Vergleich der Rechtsfolgen des Umwandlungsvorgangs.....	201
2.6.4.	Sonstige Vergleichskriterien.....	201
3.	Entstrickung bei einer Hinausverschmelzung	202
3.1.	Wechsel der Steuerpflicht	202
3.2.	Zeitpunkt der Entstrickung	204
3.3.	Inländisches Vermögen.....	207
3.3.1.	Überblick	207
3.3.2.	Ausgewähltes inländisches Vermögen	209
3.3.2.1.	Beteiligungen	209
3.3.2.2.	Geschäftswert.....	210
3.3.2.3.	Grundvermögen.....	210
3.4.	Entstrickungsprobleme bei ausländischem Vermögen	211
3.4.1.	Überblick	211
3.4.2.	Nicht-DBA-Fall oder DBA mit Anrechnungsmethode	211
3.4.3.	DBA-Fall	212
3.5.	Entstrickungsprobleme bei Anteilseignern.....	213
3.5.1.	Inländische Anteilseigner	213
3.5.2.	Sonderregelung für Kleingeschäftler	215

3.5.3. Ausländischer Anteilseigner.....	215
3.6. Sonderfall Hinausverschmelzung von Holdinggesellschaften.....	217
3.7. Sonderfall Down-Stream-Merger mit ausländischen Anteilseignern.....	220
3.8. Ausländische Regelung zur Buchwertumwandlung.....	222
4. Zwischenfazit.....	222
5. Gestaltungsmöglichkeiten.....	224
5.1. Begründung einer Betriebsstätte im Inland.....	224
5.2. Einholung einer verbindlichen Auskunft.....	226
5.3. Einbringung entstrickungsbedrohter Wirtschaftsgüter.....	226
5.4. Zeitlich frühere Überführung.....	227
5.5. Änderung der Verschmelzungsrichtung.....	228
IV. Ausländische Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine hybride Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaates.....	228
1. Überblick.....	228
2. Der Begriff „Hybrid“.....	229
3. Rechtliche Grundlage der Verschmelzung.....	230
4. Entstrickung bei einer ausländischen Verschmelzung.....	230
4.1. Vergleichbarkeit des ausländischen Vorgangs.....	230
4.2. Inländischer Gesellschafter.....	231
4.3. Inländische Betriebsstätte.....	234
5. Zwischenfazit.....	236
6. Gestaltungsaspekte.....	236
G. Schlussbetrachtung.....	239
Quellenverzeichnis.....	243
Rechtsprechungsverzeichnis.....	257
Literaturverzeichnis.....	267