

Inhaltsverzeichnis

Geleitworte.....	V
Vorwort	VII
Abkürzungsverzeichnis.....	XVII
Abbildungsverzeichnis	XXIII
Einführung.....	1
A. Problemstellung der Arbeit	1
B. Ziel der Arbeit	5
C. Gang der Untersuchung.....	6
Abschnitt I: Grenzüberschreitende „Hinaus“-Abspaltung - Überblick -	13
A. Zivil-/Gesellschaftsrechtlicher Begriff der Abspaltung - Allgemein -	13
B. „Neue“ umwandlungssteuerrechtliche versus wirtschaftliche Betrachtungs- weise eines Abspaltungsvorgangs - Allgemein -.....	15
I. „Neue“ umwandlungssteuerrechtliche Betrachtungsweise.....	16
II. Wirtschaftliche Betrachtungsweise	18
III. Zusammenfassender Gesamtüberblick	22
C. Grenzüberschreitende „Hinaus“-Abspaltung einer „deutschen Betriebsstätte“ ..	24
I. Zivil-/Gesellschaftsrechtliche Betrachtungsweise - Kurzüberblick -	25
II. Ertragsteuerliche Betrachtungsweise - Kurzüberblick -	28
III. Abgrenzung zu reinen Inlands- und Auslandsabsaltungen	29
1) Reine Inlandsabsaltungen ohne „Auslandsbezug“	29
2) Reine Auslandsabsaltungen ohne „Inlandsbezug“	29
IV. Abgrenzung zu Inlandsabsaltungen mit „Auslandsbezug“	30
V. Abgrenzung zu Auslandsabsaltungen mit „Inlandsbezug“	31
D. Motivation einer grenzüberschreitenden „Hinaus“-Abspaltung	32

Abschnitt II: Zweifelsfragen mit Blick auf das deutsche Ertragsteuerrecht..... 35

A.	Innerstaatliches Recht.....	35
I.	Anwendbarkeit des Umwandlungssteuerrechts nach SEStEG als „lex specialis“	35
1)	Sachlicher Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes	36
a)	Maßgeblichkeit des Zivil-/Gesellschaftsrechts für das Umwandlungssteuerrecht.....	36
aa)	Fehlende Anwendbarkeit des deutschen Umwandlungsgesetzes	37
ab)	Wirksamkeit-/Zulässigkeitserfordernis eines Umwandlungsvorgangs auch in grenzüberschreitenden Umwandlungsvorgängen?.....	38
ac)	Sinngemäße Anwendung der Gesetzesvorschrift des § 123 Abs. 2 UmwG.....	41
b)	Kein Vorliegen eines „vergleichbaren ausländischen Vorgangs“	43
ba)	Hintergrund für die Aufnahme der weiteren Alternative „vergleichbarer ausländischer Vorgang“	44
bb)	Umfasst der Rechtsbegriff „ausländischer Vorgang“ im Sinne der sachlichen Anwendungsvorschriften von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UmwStG und § 1 Abs. 3 Nr. 1 UmwStG auch grenzüberschreitende Umwandlungs-/Abspaltungsvorgänge?.....	45
bc)	Bestimmung des Rechtsbegriffs „vergleichbar“	46
bd)	Rechtsfolge	48
c)	Anwendbarkeit der Gesetzesvorschrift des § 1 Abs. 3 Nr. 4 UmwStG	50
d)	Planwidrige „Regelungslücke“ - Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übertragende Rechtsträger	53
da)	Grenzüberschreitende „Hinaus“-Abspaltungskonstellationen unter Partizipation von Personenhandelsgesellschaften als übertragende Rechtsträger	54
db)	Grenzüberschreitende „Hinaus“-Abspaltungskonstellationen unter Partizipation von Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übertragende Rechtsträger.....	56
2)	Persönlicher Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes	61
a)	Beurteilungsebenen des übertragenden und übernehmenden Rechtsträgers.....	62
b)	Beurteilungsebene der entsprechend tangierten Gesellschafter/Anteilseigner.....	63
ba)	Allgemeiner Grundsatz	63
bb)	Personenhandelsgesellschaften als übertragende Rechtsträger	64
bc)	Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übertragende Rechtsträger.....	67
bd)	Rechtsfolgen – Kurzübersicht/Konsequenzen.....	70
c)	Fehlende vollständige Globalisierung - Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit.....	72
ca)	Subsidiarität der Niederlassungs- gegenüber der Kapitalverkehrsfreiheit	76
cb)	Keine ungerechtfertigte Ausdehnung der europäischen Grundfreiheiten	77
cc)	Zwischenergebnis.....	78
cd)	Beurteilungsebene des übertragenden Rechtsträgers	79
ce)	Beurteilungsebene des entsprechend tangierten Gesellschafter/Anteilseigners.....	80
cf)	Ergebnis/Rechtsfolge/Konsequenz.....	82

d)	Heranziehung der „Grandfathering-Regelung“ als Legitimation.....	84
da)	Beschränkung steht im Zusammenhang mit „Direktinvestitionen“	84
db)	Beschränkende Regelung(en) existierte(n) bereits am 31. Dezember 1993.....	86
dba)	(Persönlicher) Anwendungsbereich des deutschen Umwandlungssteuergesetzes in der am 31. Dezember 1993 gültigen Fassung	87
dbaa)	Ertragsteuerliche Umwandlungsvorschriften (zweiter bis fünfter Teil)	87
dbab)	Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 09. Januar 1992	88
dbac)	Ertragsteuerliche Einbringungsvorschriften (sechster Teil)	89
dbad)	Zwischenergebnis	90
dbae)	Kein starres Abstellen auf „ein und dieselbe“ einschränkende Rechtsvorschrift	91
dbaf)	Ergebnis.....	93
ddb)	(Persönlicher) Anwendungsbereich des deutschen Umwandlungssteuergesetzes in der durch das „Umwandlungssteuergesetz 1995“ modifizierte Fassung	94
dbba)	Ertragsteuerliche Umwandlungsvorschriften (zweiter bis siebter Teil)	94
dbbb)	Ertragsteuerliche Einbringungsvorschriften (achter Teil)	95
dbbc)	Ergebnis.....	97
dc)	Zusammenfassendes Gesamtergebnis	98
e)	Heranziehung der Niederlassungsfreiheit als Rückausnahme von der Ausnahme?	99
ea)	Anwendbarkeit der Niederlassungsfreiheit - Allgemein	100
eb)	Anwendbarkeit der sekundären Niederlassungsfreiheit	102
ec)	Ergebnis/Rechtsfolge/Konsequenz.....	104
3)	Materiell-rechtliche Anwendungsfragen mit Blick auf die Buchwertfortführung.....	107
a)	Einheitliche Bestimmung des Rechtsbegriffs „Teilbetrieb“ anhand der Fusionsrichtlinie	107
aa)	Grenzüberschreitende „Hinaus“-Abspaltungskonstellationen innerhalb des „sachlichen“ und „persönlichen“ Anwendungsbereichs der Fusionsrichtlinie.....	111
ab)	Rein innerstaatliche Abspaltungskonstellationen.....	112
ac)	Grenzüberschreitende „Hinaus“-Abspaltungskonstellationen außerhalb des „sachlichen“ und/oder „persönlichen“ Anwendungsbereichs der Fusionsrichtlinie.....	114
ad)	Zwischenergebnis – Kurzüberblick.....	117
ae)	Europäische Primärrechtswürdigung des Zwischenergebnisses	118
af)	Modifizierung des europäischen Teilbetriebsbegriffs durch die Finanzverwaltung.....	119
ag)	Ergebnis	120
b)	Entstrickung von Wirtschaftsgütern im Lichte des „neuen“ § 1 Abs. 5 AStG.....	121
ba)	Grundsätzliche Bedeutung der Gesetzesvorschrift des § 1 Abs. 5 AStG für grenzüber- schreitende „Hinaus“-Abspaltungskonstellationen	123
bb)	Rangverhältnis zwischen den allgemein gültigen oder den umwandlungsspezifischen „Entstrickungsvorschriften“ und der Gesetzesnorm des § 1 Abs. 5 AStG.....	125
bc)	Ergebnis	128

c)	Buchwert-Antragstellung durch einen im Ausland ansässigen Rechtsträger	131
ca)	Territoriale Reichweite und Berechtigter des Antragswahlrechts	133
cb)	Richtiger Adressat (Finanzamt) des ertragsteuerlichen Buchwertantrags	135
cba)	Keine Steuerpflicht des übernehmenden Rechtsträgers im Inland	135
cbb)	Beschränkte Steuerpflicht des übernehmenden Rechtsträgers im Inland	140
cc)	Ergebniswürdigung - speziell mit Blick auf die „Wertverknüpfung“ -	144
d)	Keine 5%ige „Schachtelstrafe“ bei Upstream-Abspaltungen im Rahmen einer Kapitalherabsetzung – darüber hinaus kein Verstoß gegen die Fusionsrichtlinie	147
da)	Allgemeine Wirkungsweise eines Upstream-Abspaltungsvorgangs	151
db)	Allgemeine (Umwandlungs-)Steuerrechtliche Behandlung eines Upstream-Abspaltungsvorgangs	152
dc)	Überlagerung der Übernahmegewinnbesteuerung im Sinne des § 12 Abs. 2 UmwStG durch die gesetzlich kodifizierten Normen der §§ 27 und § 28 KStG	154
dd)	(Umwandlungs-)Steuerrechtliche Behandlung eines Upstream-Abspaltungsvorgangs im Rahmen einer Kapitalherabsetzung	157
de)	Ergebnis	158
df)	Europarechtliche Würdigung „steuerauslösender“ Upstream-Abspaltungen	160
e)	„Außenstehende Personen“ im Sinne der Gesetzesvorschrift des § 15 Abs. 2 S. 2 UmwStG – „Konzernbetrachtung“ nach Sinn und Zweck	161
ea)	Grundsätzliche Bestimmung des Rechtsbegriffs - „Konzernbetrachtung“	162
eb)	„Konzernbetrachtung“ - keine Billigkeitsmaßnahme der Finanzverwaltung	165
ec)	„Konzernbegriffsverständnis“ der Finanzverwaltung wirkt territorial nicht einschränkend	169
ed)	„Konzernbegriffsverständnis“ der Finanzverwaltung wirkt mit Blick auf die erforderliche Beteiligungshöhe einschränkend	170
ee)	Ergebnis	172
f)	„Weiße Einkünfte“ infolge divergierender Rückwirkungszeiträume/-regelungen trotz existierender Missbrauchsregelung des § 2 Abs. 3 UmwStG	173
fa)	Missbrauchsregelung des § 2 Abs. 3 UmwStG gilt nur für den zweiten bis fünften Teil	175
fb)	Bedeutung und Reichweite der Verweisung auf die Gesetzesnorm des § 2 Abs. 3 UmwStG	177
fc)	Ergebnis	178
g)	Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto mangels Anwendbarkeit der Gesetzesvorschriften des § 29 KStG	179
ga)	Grundsystematik der Gesetzesvorschriften des § 29 KStG ist mit wirtschaftlichen Gehalt eines Abspaltungsvorgangs kompatibel	181
gaa)	Beurteilungsebene des übertragenden Rechtsträgers und der jeweils entsprechend tangierten Gesellschafter/Anteilseigner	182
gab)	Beurteilungsebene des übernehmenden Rechtsträgers sowie der jeweils entsprechend tangierten Gesellschafter/Anteilseigner	184
gb)	Zwischenergebnis	185

gc)	Folgen der Nichtanwendbarkeit der Gesetzesvorschriften des § 29 KStG auf die mit dem wirtschaftlichen Gehalt eines Abspaltungsvorgangs kompatible Grundsystematik.....	186
gca)	Beurteilungsebene des übertragenden Rechtsträgers sowie der entsprechend tangierten Gesellschafter/Anteilseigner	186
gcb)	Beurteilungsebene des übernehmenden Rechtsträgers sowie der entsprechend tangierten Gesellschafter/Anteilseigner	189
gd)	Ergebnis	190
II.	Körperschaft-/Einkommensteuerecht als quasi „Auffangrecht“	191
1)	Wird das Körperschaft-/Einkommensteuerrecht der Intention des Gesetzgebers mit Blick auf das Umwandlungssteuerrecht gerecht?	192
a)	Ertragsteuerliche Behandlung von Abspaltungsvorgängen außerhalb des Anwendungsbereichs des deutschen Umwandlungssteuergesetzes - Überblick -	195
b)	Zwangsweise Aufdeckung und sofortige Versteuerung stiller Reserven/Lasten im Rahmen der 1. Stufe (fiktive „Sachausschüttung“)	200
ba)	Personenhandelsgesellschaften als übertragende Rechtsträger	200
baa)	Allgemein	200
bab)	Bewertung fiktiver „Entnahmehandlungen“ im Sinne der Vorschrift des § 4 Abs. 1 S. 2 EStG	201
baba)	Anwendbarkeit der Bewertungsvorschrift des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG als „Lex-Specialis-Regelung“	202
babb)	Abgrenzung der Rechtsbegriffe „Realteilung“/„Teilbetriebsübertragung“	203
babc)	Ausschluss der Anwendbarkeit der Gesetzesvorschrift des § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG	205
bac)	Bewertung von fiktiven „tauschähnlichen (Veräußerungs-)Vorgängen“	207
bad)	Analoge Anwendung der Verfügung der Oberfinanzdirektion Berlin vom 19. Juli 2002	209
bae)	Zwischenergebnis	210
bb)	Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übertragende Rechtsträger	211
bba)	Allgemein	211
bbb)	Verdeckte Gewinnausschüttung	211
bbc)	(Kapitalertrags-)Besteuerung der verdeckten Gewinnausschüttung	213
bc)	Ergebnis der 1. Stufe - Fiktive „Sachausschüttung“	216
c)	Zwangsweise Aufdeckung und sofortige Versteuerung stiller Reserven/Lasten im Rahmen der 2. Stufe (offene/verdeckte „Sacheinlage“)	216
ca)	Abspaltungskonstellationen mit Anteilsgewährung durch den übernehmenden Rechtsträger (quasi „tauschähnliche (Veräußerungs-)Vorgänge“) - Überblick -	217
cb)	Abspaltungskonstellationen ohne Anteilsgewährung durch den übernehmenden Rechtsträger (quasi verdeckte „Sacheinlagen“) - Grundsatz -	219
cc)	Anwendbarkeit der Gesetzesvorschrift des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG	221
cd)	Ergebnis	227
d)	Territoriale „Betriebsstätten-Betrachtung“ zweckmäßig und erforderlich	229

2)	Positiver „Nutzen“ aus der Zwangsaufdeckung etwaiger stiller Reserven/Lasten sowie der „Nichtanwendung“ des deutschen Umwandlungssteuergesetzes	234
a)	Hebung stiller Lasten im Zusammenhang mit der Übertragung von Pensionsverpflichtungen trotz der Gesetzesnormen §§ 4f und 5 Abs. 7 EStG.....	235
aa)	Auswirkungen auf Ebene des übertragenden Rechtsträgers.....	235
aaa)	Teilbetriebsveräußerung versus Teilbetriebsentnahme/-einlage im Sinne der Gesetzesvorschrift des § 4f EStG	237
aab)	„Teilbetriebsübertragung“ - Stille Reserven übersteigen stille Lasten (Realisierung eines Totalgewinns).....	239
aac)	„Teilbetriebsübertragung“ - Stille Lasten übersteigen stille Reserven (Realisierung eines Totalverlustes)	240
aad)	Zwischenergebnis - Übertragender Rechtsträger.....	240
ab)	Auswirkungen auf Ebene des übernehmenden Rechtsträgers	241
aba)	Anwendbarkeit der Gesetzesvorschrift des § 5 Abs. 7 S. 4 EStG.....	241
abb)	Anwendbarkeit der Gesetzesvorschrift des § 5 Abs. 7 S. 5 EStG.....	243
ac)	Ergebnis	244
b)	Aufrechterhaltung und steuereffiziente (Weiter-)Nutzung eines verbleibenden gewerbe- steuerlichen Fehlbetrags.....	244
ba)	Übertragender Rechtsträger existiert in der Rechtsform einer Personenhandels- gesellschaft.....	246
baa)	Übernehmender Rechtsträger existiert ebenfalls in der Rechtsform einer Personen- handelsgesellschaft	248
bab)	Übernehmender Rechtsträger existiert in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft/ Körperschaft	249
bac)	Ergebnis	250
bb)	Übertragender Rechtsträger existiert in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft/ Körperschaft.....	252
bc)	Ergebnis	253
B.	Abkommensrechtliche (Schranken“-)Würdigung eines grenzüberschreiten- den „Hinaus“-Abspaltungsvorgangs	255
1.	Beurteilungsebene des übertragenden Rechtsträgers.....	257
1)	Personenhandelsgesellschaften als übertragende Rechtsträger	259
a)	Keine “Schlussbesteuerung“ – Zwangs-/Wahlweise Buchwertfortführung.....	259
b)	Keine „Kapitalertragsbesteuerung“	260
2)	Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übertragende Rechtsträger	260
a)	„Schlussbesteuerung“ – „Zwangsrealisierung“ etwaiger stiller Reserven/Lasten	260
b)	„Kapitalertragsbesteuerung“-„fiktiver“ Vermögenstransfer	261
ba)	Innerstaatliches Recht – Allgemeiner Überblick.....	261
bb)	Abkommensrecht als quasi „Schrankenrecht“	262
3)	Zusammenfassende Übersicht – Beurteilungsebene des übertragenden Rechtsträgers	263

II.	Beurteilungsebene der tangierten Gesellschafter/Anteilseigner/Mitunternehmer	263
1)	1. Stufe: Fiktive „Sachausschüttung“ (quasi Upstream-Abspaltung)	264
a)	Personenhandelsgesellschaften als übertragende Rechtsträger	264
b)	Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übertragende Rechtsträger	264
ba)	Innerstaatliches Recht – Allgemeiner Überblick	264
bb)	Abkommensrecht als quasi „Schrankenrecht“	265
bc)	Anwendbarkeit der Mutter-Tochter-Richtlinienregelung des § 43b EStG	266
bca)	Bestimmung des Rechtsbegriffs „Liquidation“ im Sinne des § 43b Abs. 1 S. 4 EStG	267
bcb)	Bestimmung des Rechtsbegriff „Umwandlung“ im Sinne des § 43b Abs. 1 S. 4 EStG	267
bcc)	Ergebnis	268
bd)	Erstattungsverfahren im Sinne der Vorschrift des § 50d Abs. 1 EStG	268
be)	Anwendbarkeit der „Dauerüberzahlerregelung“	271
bea)	Kapitalerträge müssen „Betriebseinnahmen“ darstellen	272
beb)	Die Kapitalertragsteuer (deutsche Quellensteuer) muss aufgrund der Art der Geschäfte des ausländischen (beschränkt steuerpflichtigen) Gläubigers auf Dauer höher sein, als die gesamte festzusetzende Einkommensteuer oder Körperschaft- steuer	275
2)	2. Stufe: Offene/verdeckte „Sacheinlage“ (quasi Downstream-Abspaltung)	276
a)	Personenhandelsgesellschaften als übernehmende Rechtsträger	276
aa)	Innerstaatliches Recht – Allgemeiner Überblick	276
ab)	Abkommensrecht als quasi „Schrankenrecht“	278
b)	Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übernehmende Rechtsträger	278
ba)	Innerstaatliches Recht – Allgemeiner Überblick	278
baa)	Übernehmender sowie einbringender Rechtsträger verkörpern jeweils „EU/EWR- Kapitalgesellschaften“	279
bab)	Übernehmender Rechtsträger und/oder einbringender Rechtsträger verkörpern eine „Drittstaatengesellschaft“	280
bb)	Abkommensrecht als quasi „Schrankenrecht“	280
3)	Zusammenfassende Übersicht - Beurteilungsebene der tangierten Gesellschafter/Anteils- eigner/Mitunternehmer	281
III.	Beurteilungsebene des übernehmenden Rechtsträgers	282
1)	Personenhandelsgesellschaften als übernehmende Rechtsträger	282
2)	Kapitalgesellschaften/Körperschaften als übernehmende Rechtsträger	282

Abschnitt III: Thesenartige Zusammenfassung..... 285

Literaturverzeichnis..... 295

Grenzüberschreitende Hinaus-Abspaltung einer
Betriebsstätte

Zweifelsfragen mit Blick auf das deutsche
Ertragsteuerrecht

Stegmaier, T.

2017, XXIV, 322 S. 31 Abb., Softcover

ISBN: 978-3-658-16306-8