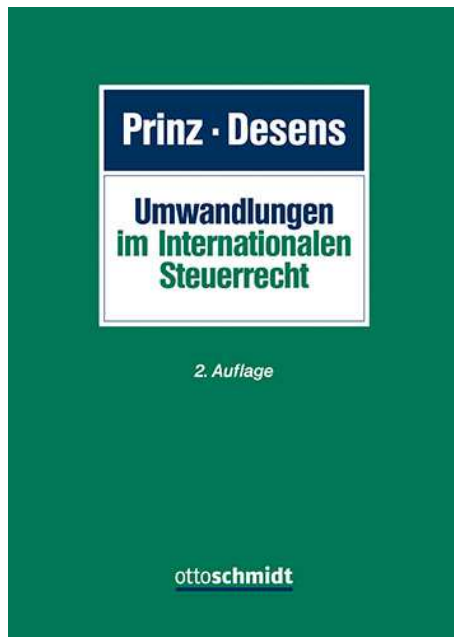


Leseprobe zu

Prinz/Desens

### **Umwandlungen im Internationalen Steuerrecht**



Das renommierte Steuerrechts-Handbuch für die Beratung von Umstrukturierungen im Internationalen Steuerrecht.

170 X 240 mm, 2. Auflage 2023, 1.650 Seiten, Handbuch

249,00 € inkl. MwSt.

ISBN 978-3-504-26028-6

# Inhaltsübersicht

	Seite
Vorwort zur 2. Auflage .....	VII
Aus dem Vorwort zur 1. Auflage .....	IX
Inhaltsverzeichnis .....	XXI
Abkürzungsverzeichnis .....	LXXI
Gesamtliteraturverzeichnis .....	XCI

## 1. Teil Grundlagen

### Kapitel 1 Internationalsteuerliche Aspekte bei Umstrukturierungen (Prinz)

	Rz.	Seite
A. Wirtschaftsreale Bedeutung von Umstrukturierungen mit Auslandsbezug .....	1.1	4
B. Steuerliche Grundlagen von Umstrukturierungen mit Auslandsbezug .....	1.6	7
C. Gestaltungsgrenzen für Umstrukturierungen mit Auslandsbezug ..	1.54	56
D. Zusammenfassende Beratungserkenntnisse für Umstrukturierungen mit Auslandsbezug .....	1.83	79

### Kapitel 2 Internationale Aspekte im Gesellschaftsrecht (Gesell)

A. Einleitung .....	2.1	84
B. Rechtliche Rahmenbedingungen und Grundlagen .....	2.2	84
C. Umstrukturierungsmöglichkeiten im Einzelnen .....	2.34	99
D. Zusammenfassung .....	2.159	134

**Kapitel 3**  
**Auswirkung des Unionsrechts auf das deutsche**  
**Umwandlungssteuerrecht**  
*(Sedemund)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	3.1	140
B. Die ertragsteuerliche Fusionsrichtlinie .....	3.37	153
C. Die Grundfreiheiten als primärrechtliche Grundlage eines Europäischen Umwandlungssteuerrechts .....	3.104	173
D. Spannungsfelder zwischen Europarecht und deutschem Umwandlungssteuerrecht .....	3.165	192
E. Verfahrensfragen und Rechtsschutz im Europäischen Umwandlungssteuerrecht .....	3.199	200
F. Ausblick .....	3.221	206

**Kapitel 4**  
**Bedeutung der gesellschaftsrechtlichen Rechtsvergleichung**  
**für das Steuerrecht**  
*(Drinhausen/Keinath)*

A. Einleitung .....	4.1	208
B. Allgemeiner Teil: Vergleichbarkeitsanforderungen für ausländische Umwandlungsvorgänge nach dem deutschen UmwStG ....	4.2	208
C. Länderanalyse: Prüfung der Vergleichbarkeit einzelner Umwandlungsvorgänge in ausgewählten EU-Mitgliedstaaten .....	4.49	231
D. Drittstaatenverschmelzungen .....	4.87	243
E. Ergebnis .....	4.91	244

**Kapitel 5**  
**Abkommensrechtliche Grundfragen bei**  
**internationalen Umstrukturierungen**  
*(Engel/Engelmann)*

A. Gegenstand des Kapitels .....	5.1	248
B. Abkommensrechtliches Normengefüge .....	5.3	248
C. Abkommensrechtliches Prüfungsschema für Umstrukturierungen .	5.28	262

	Rz.	Seite
D. Abkommensrechtliche Behandlung der Einkünfte aus Umstrukturierungen .....	5.29	263
E. Vorbehaltsklauseln bei DBA-Freistellung .....	5.71	287
F. Rückwirkungsfiktionen .....	5.91	298
G. Zusammenfassung .....	5.107	304

## Kapitel 6

### **Gestaltungsgrenzen internationaler Umstrukturierungen: angestrebte Statusverbesserungen und Abwehrmaßnahmen gegen „weiße Einkünfte“ (Riedel)**

A. Überblick: Typisierte Missbrauchsabwehr gegen Erlangung umstrukturierungsbedingter Steuervorteile .....	6.1	306
B. Umwandlungssteuerrechtliche Gestaltungsgrenzen bei grenzüberschreitenden Umstrukturierungen .....	6.2	307
C. Allgemeine Gestaltungsgrenzen bei grenzüberschreitenden Umstrukturierungen .....	6.27	321
D. Zusammenfassendes Ergebnis .....	6.35	325

## Kapitel 7

### **Erfahrungsberichte mit internationalen Umwandlungen (Haller/Goller)**

A. Einleitung: Praxiserfahrungen mit internationalen Verschmelzungen im Mittelpunkt .....	7.1	328
B. Steuerlicher Vergleichbarkeitstest .....	7.2	328
C. Entstrickung bei grenzüberschreitender Hinausverschmelzung ...	7.10	333
D. Einheitlichkeitsgebot vs. Verstrickung bei Hereinverschmelzung ..	7.17	337
E. Ermittlung der Buchwerte bei Hereinverschmelzung .....	7.23	340
F. Ermittlung des Einlagenbestands bei Hereinverschmelzung .....	7.25	341
G. Steuerliche Rückwirkung .....	7.28	343
H. Verlustnutzung .....	7.32	346
I. Praxiserprobte Absicherungsmöglichkeiten .....	7.36	348

**2. Teil**  
**Auslandsbezogene Umstrukturierungen**  
**im Einzelnen**

**Kapitel 8**  
**Umwandlungen von Kapitalgesellschaften**  
**in Personengesellschaften**  
*(Jäschke/Link)*

	Rz.	Seite
A. Einleitung .....	8.1	357
B. Grundsätze der Besteuerung der Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft nach dem UmwStG (Inlandssachverhalte) .....	8.33	380
C. Inlandsumwandlungen mit Auslandsbezug .....	8.56	395
D. Auslandsumwandlungen mit Inlandsbezug nach dem UmwStG ...	8.100	418
E. Grenzüberschreitende Umwandlungen .....	8.168	450

**Kapitel 9**  
**Umwandlungen von Personengesellschaften**  
**in Kapitalgesellschaften**  
*(Sternner)*

A. Einleitung .....	9.1	472
B. Einbringung einer deutschen Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) in eine deutsche Kapitalgesellschaft mit Auslandsgesellschafter oder -vermögen .....	9.23	482
C. Einbringung einer deutschen Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) in eine ausländische Kapitalgesellschaft .....	9.126	506
D. Einbringung einer ausländischen Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) in eine deutsche Kapitalgesellschaft .....	9.199	525
E. Einbringung einer ausländischen Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) in eine ausländische Kapitalgesellschaft .....	9.250	538
F. Fiktiver Formwechsel durch Option zur Körperschaftsbesteuerung	9.288	547

**Kapitel 10**  
**Umwandlungen von Kapitalgesellschaften**  
*(Beinert/Scheifele)*

	Rz.	Seite
A. Einleitung .....	10.1	558
B. Anwendungsbereich des UmwStG .....	10.25	564
C. Steuerrechtliche Rückbeziehung .....	10.34	568
D. Inländische Umwandlung mit Auslandsbezug .....	10.46	573
E. Ausländische Umwandlung mit Inlandsbezug .....	10.136	613
F. Hinausumwandlung .....	10.214	642
G. Hereinumwandlung .....	10.267	664
H. Anteilstausch .....	10.295	673

**Kapitel 11**  
**Umwandlungen von transparent**  
**besteuerten Personengesellschaften**  
*(Prinz)*

A. Grundfragen der internationalen Umstrukturierung von Personengesellschaften .....	11.1	693
B. § 24 UmwStG als umstrukturierungsbezogene Grundnorm mit globalem Anwendungsbereich .....	11.11	704
C. Grenzüberschreitende Einbringung/Verschmelzung von Personengesellschaften .....	11.19	710
D. Grenzüberschreitende Sitzverlegung einer Personengesellschaft ...	11.29	716
E. Besondere Umstrukturierungsgefahren internationaler Umwandlungen durch Sonderbetriebsvermögen .....	11.32	717
F. Ergebnis .....	11.36	719

**Kapitel 12**  
**Wegzug und Zuzug**  
*(Schnittker/Schümmer/Pitzal)*

A. Einleitung .....	12.1	726
B. Wegzugskonstellationen .....	12.6	728
C. Zuzugskonstellationen .....	12.93	769
D. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen .....	12.156	794

**Kapitel 13**  
**Transfer von Einzelwirtschaftsgütern**  
**im Internationalen Steuerrecht**  
*(Gerten)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	13.1	804
B. Transfer eines Einzelwirtschaftsguts vom Inland in eine ausländische Betriebsstätte .....	13.38	822
C. Transfer eines Einzelwirtschaftsguts vom Ausland in das inländische Stammhaus oder eine inländische Betriebsstätte .....	13.154	876
D. Sonderfälle der steuerlichen Entstrickung und Verstrickung .....	13.171	883
E. Überführungen und Übertragungen auf Personengesellschaften gem. § 6 Abs. 5 Satz 1 bis 3 EStG .....	13.189	891
F. Zusammenfassung .....	13.226	906

**3. Teil**  
**Praxisrelevante Einzelaspekte**

**Kapitel 14**  
**Steuerliche Gewinnermittlung und**  
**verfahrensrechtliche Aspekte**  
*(Braun)*

A. Einleitung .....	14.1	918
B. Maßgeblichkeit und handelsbilanzielle Bezüge bei Umwandlungen .....	14.6	920
C. Verschmelzung von Kapital- auf Personengesellschaften (§§ 3–10 UmwStG) .....	14.13	924
D. Verschmelzung von Kapital- auf Kapitalgesellschaften (§§ 11–13 UmwStG) .....	14.100	974
E. Ab- und Aufspaltung von Kapitalgesellschaften .....	14.119	985
F. Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft .....	14.138	998
G. Anteilstausch .....	14.192	1032
H. Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG) .....	14.206	1039

**Kapitel 15**  
**Umwandlungsbedingte Zuordnung von**  
**Wirtschaftsgütern zu Betriebsstätten**  
**und Einkünfteabgrenzung**  
*(Korff/Erdem)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	15.1	1050
B. Bedeutung der Betriebsstättenzuordnung bei internationalen Umwandlungen .....	15.5	1053
C. Grundsätze der Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu Betriebsstätten .....	15.39	1072
D. Anwendungsbeispiele: Grenzüberschreitende Hinausverschmelzung von Kapitalgesellschaften .....	15.92	1112

**Kapitel 16**  
**Funktionsverlagerungen**  
*(Rasch/Leherpeur)*

A. Grenzüberschreitende Umstrukturierungen multinationaler Unternehmen durch Funktionsverlagerungen .....	16.1	1124
B. Anwendungsrahmen der Regelungen zur Funktionsverlagerung ..	16.8	1131
C. OECD Entwicklungen bei der Einordnung von Funktionsverlagerungen .....	16.15	1134
D. Funktionsverlagerungsregelungen im nationalen Recht .....	16.23	1144
E. Fazit .....	16.83	1178

**Kapitel 17**  
**Absicherung von grenzüberschreitenden**  
**Umstrukturierungen/Gestaltungen**  
*(J. Frey/F.-M. Schwarz)*

A. Einleitung .....	17.1	1180
B. Absicherung durch Abstimmung mit Finanzbehörden oder Beratern .....	17.7	1184
C. Vertragliche und sonstige Sicherungsinstrumente .....	17.55	1200
D. Zusammenfassung .....	17.68	1205

**Kapitel 18**  
**Doppelt ansässige Gesellschaften**  
*(Bindl/Stadler)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	18.1	1209
B. Ausgewählte laufende steuerliche Aspekte .....	18.23	1222
C. Ausgewählte Aspekte im Zusammenhang mit Umwandlungen ...	18.66	1246
D. Zusammenfassung .....	18.93	1257

**Kapitel 19**  
**Hybride Gesellschaften**  
*(Sternner)*

A. Einführung .....	19.1	1262
B. Begriff und Arten der hybriden Gesellschaften .....	19.2	1262
C. Laufende Besteuerung hybrider Gesellschaften .....	19.18	1271
D. Nutzung hybrider Gesellschaften bei internationalen Umwandlungen .....	19.34	1281

**Kapitel 20**  
**Option von Personengesellschaften zur**  
**Körperschaftbesteuerung (§ 1a KStG)**  
*(Desens)*

A. Bedeutung der Körperschaftsteueroption im Internationalen Umwandlungssteuerrecht .....	20.1	1298
B. Die Körperschaftsteueroption als Alternative zum heterogenen (typusändernden) Formwechsel im Internationalen Steuerrecht .....	20.9	1303
C. Grenzüberschreitende Umwandlungen vor Ausübung der Körperschaftsteueroption .....	20.152	1380
D. Grenzüberschreitende Umwandlungen nach Ausübung der Körperschaftsteueroption .....	20.162	1385
E. Zusammenfassung .....	20.174	1392

**Kapitel 21**  
**Gewerbesteuerliche Aspekte**  
*(von Freedon)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	21.1	1395
B. Überblick über die Gewerbesteuer .....	21.2	1395
C. Unmittelbare Auswirkungen einer Umwandlung oder Umstrukturierung auf die Besteuerung mit Gewerbesteuer .....	21.27	1408
D. Mittelbare Auswirkungen einer Umstrukturierung auf die laufende Besteuerung mit Gewerbesteuer .....	21.69	1422
E. Zusammenfassung .....	21.83	1430

**Kapitel 22**  
**Grenzüberschreitende Liquidationen**  
*(Leidel)*

A. Einführung .....	22.1	1432
B. Begriffsklärung .....	22.3	1433
C. Besteuerung von Liquidationen im Überblick .....	22.10	1436
D. Inbound-Sachverhalte .....	22.16	1438
E. Outbound-Sachverhalte .....	22.55	1460
F. Zusammenfassung .....	22.82	1470
Stichwortverzeichnis .....		1473

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 2. Auflage .....	Seite VII
Aus dem Vorwort zur 1. Auflage .....	IX
Inhaltsübersicht .....	XI
Abkürzungsverzeichnis .....	LXXI
Gesamtliteraturverzeichnis .....	XCI

## 1. Teil Grundlagen

### Kapitel 1 Internationalsteuerliche Aspekte bei Umstrukturierungen (Prinz)

	Rz.	Seite
A. Wirtschaftsreale Bedeutung von Umstrukturierungen mit Auslandsbezug .....	1.1	4
B. Steuerliche Grundlagen von Umstrukturierungen mit Auslandsbezug .....	1.6	7
I. Begriffsklärung und Gestaltungsformen von Umstrukturierungen mit Auslandsbezug .....	1.6	7
1. Terminologisches .....	1.6	7
2. Umstrukturierungsbezogene Grundkonstellationen .....	1.8	8
3. Vertikale Detaillierung auslandsbezogener Umstrukturierungen .....	1.9	9
4. Klassische steuerliche Problemfelder bei Umstrukturierungen mit Auslandsbezug .....	1.10	14
II. Systematik der Umstrukturierungen mit Auslandsberührung .....	1.11	15
1. Entwicklung eines steuerlichen Prüfungsschemas .....	1.11	15
2. Rechtsformunterschiede (PersGes, KapGes, hybride Strukturen, Typenvergleich) .....	1.13	17
3. Inlandsumstrukturierungen mit Auslandsberührung .....	1.19	20
4. Auslandsumstrukturierungen mit Inlandsberührung .....	1.20	23
5. Grenzüberschreitende Umstrukturierungen: Hinausumstrukturierungen, Hereinumstrukturierungen, Transfer von Einzelwirtschaftsgütern .....	1.21	26
6. Wegzug/Teilwegzug/Zuzug, grenzüberschreitende Sitzverlegung .....	1.23	28

	Rz.	Seite
III. Internationalsteuerliche Grundfragen .....	1.26	30
1. Betriebsstättenzuordnung mit Selbstständigkeitsfiktion; Zentralfunktion des Stammhauses .....	1.26	30
2. Realisationsfragen für stille Reserven bei (rechtlicher/tat- sächlicher) Entstrickung/Verstrickung .....	1.31	34
3. „Vergleichbarkeitstest“ für ausländische Umwandlungen ..	1.35	39
4. Europäischer Teilbetriebsbegriff .....	1.38	42
5. Quellensteuerfragen bei Umstrukturierungen mit Aus- landsbezug .....	1.44	46
6. Sonderfragen der grenzüberschreitenden Verschmel- zung/Sitzverlegung einer SE .....	1.46	48
7. Verluste in grenzüberschreitenden Umstrukturierungsfäl- len .....	1.48	50
8. Grenzüberschreitende Kettenumstrukturierungen .....	1.50	52
9. Umstrukturierungen doppelt ansässiger Gesellschaften ..	1.51	54
C. Gestaltungsgrenzen für Umstrukturierungen mit Auslandsbezug ..	1.54	56
I. Ermittlung und Evaluation von steuerlichen Inlands- und Auslandsrisiken .....	1.54	56
II. Missbrauchstest des § 42 AO, steuerschädlicher Gesamtplan.	1.57	57
III. Rückwirkungs- und Rückbeziehungsfragen zur Vermeidung weißer Einkünfte .....	1.61	60
IV. Instrumentarium des Treaty Override .....	1.67	63
V. Hinzurechnungsbesteuerung bei ausländischen Umwand- lungen .....	1.70	66
VI. Grenzüberschreitende Korrespondenzregelungen und Quali- fikationsverkettungen .....	1.71	67
VII. Postumstrukturierungsbezogene Maßnahmen mit Steuerbe- zug: Sperrfristen, Finanzierung, Organschaft, Rechtsform- wechsel .....	1.73	69
VIII. EU-/DBA-rechtlicher Diskriminierungsschutz bei Umstruk- turierungen .....	1.78	73
IX. Internationale Absicherung grenzüberschreitender Um- strukturierungen .....	1.80	75
D. Zusammenfassende Beratungserkenntnisse für Umstrukturierun- gen mit Auslandsbezug .....	1.83	79

**Kapitel 2**  
**Internationale Aspekte im Gesellschaftsrecht**  
*(Gesell)*

	Rz.	Seite
A. Einleitung .....	2.1	84
B. Rechtliche Rahmenbedingungen und Grundlagen .....	2.2	84
I. Deutsches Gesellschaftsrecht .....	2.2	84
II. Überlagerung des deutschen Rechts durch europäisches Recht bei EU-Bezug .....	2.5	86
1. EU-Vertragsrecht und Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs .....	2.5	86
2. Richtlinien, Verordnungen und Reformvorhaben .....	2.15	90
3. Europäische Gesellschaftsformen .....	2.16	91
III. Anwendung der Regeln der Europäischen Union auf die Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) .....	2.17	91
IV. Schweiz .....	2.18	92
V. Großbritannien .....	2.19	92
VI. Vereinigte Staaten von Amerika .....	2.21	93
VII. BRIC-Staaten .....	2.28	96
VIII. Weitere Staaten .....	2.33	98
C. Umstrukturierungsmöglichkeiten im Einzelnen .....	2.34	99
I. Vorbemerkung .....	2.34	99
II. Verlegung des Verwaltungssitzes .....	2.35	99
1. Begriffe .....	2.35	99
2. Zuzug nach Deutschland .....	2.36	100
a) Aus der EU/dem EWR .....	2.36	100
b) Aus der Schweiz .....	2.38	100
c) Aus Großbritannien .....	2.40	102
d) Aus den USA .....	2.41	102
e) Aus den BRIC-Staaten .....	2.42	103
f) Aus dem Rest der Welt .....	2.46	103
3. Wegzug aus Deutschland .....	2.47	104
a) In die EU/den EWR .....	2.47	104
b) In die Schweiz .....	2.55	106
c) Nach Großbritannien .....	2.56	106
d) In die USA .....	2.57	106
e) In die BRIC-Staaten .....	2.58	107
f) In den Rest der Welt .....	2.62	107
III. Verlegung des Satzungssitzes .....	2.63	108
IV. Verschmelzung .....	2.66	109
1. Hereinverschmelzung nach Deutschland .....	2.67	110
a) Aus der EU/dem EWR .....	2.67	110
b) Aus der Schweiz .....	2.83	116
c) Aus Großbritannien .....	2.84	116

	Rz.	Seite
d) Aus den USA . . . . .	2.85	116
e) Aus den BRIC-Staaten . . . . .	2.88	117
f) Aus dem Rest der Welt . . . . .	2.92	118
g) Exkurs: „Synthetische“ Verschmelzung über eine DLC-Struktur . . . . .	2.93	118
2. Hinausverschmelzungen aus Deutschland . . . . .	2.94	119
a) In die EU/den EWR . . . . .	2.94	119
b) In die Schweiz . . . . .	2.107	122
c) Nach Großbritannien . . . . .	2.108	122
d) In die USA . . . . .	2.109	122
e) In die BRIC-Staaten . . . . .	2.110	122
f) In den Rest der Welt . . . . .	2.112	123
V. Spaltung . . . . .	2.113	123
1. Hereinspaltung nach Deutschland . . . . .	2.114	124
a) Aus der EU/dem EWR . . . . .	2.114	124
b) Aus der Schweiz . . . . .	2.121	126
c) Aus Großbritannien . . . . .	2.122	126
d) Aus den USA . . . . .	2.123	126
e) Aus den BRIC-Staaten . . . . .	2.124	126
f) Aus dem Rest der Welt . . . . .	2.125	126
2. Hinausspaltung aus Deutschland . . . . .	2.126	127
a) In die EU/den EWR . . . . .	2.126	127
b) In die Schweiz . . . . .	2.130	127
c) Nach Großbritannien . . . . .	2.131	128
d) In die USA . . . . .	2.132	128
e) In die BRIC-Staaten . . . . .	2.134	128
f) In den Rest der Welt . . . . .	2.135	128
VI. Formwechsel . . . . .	2.136	128
1. Vorbemerkung . . . . .	2.136	128
2. Nach Deutschland herein . . . . .	2.138	129
a) Aus der EU/dem EWR . . . . .	2.138	129
b) Aus der Schweiz . . . . .	2.144	131
c) Aus Großbritannien . . . . .	2.145	131
d) Aus den USA . . . . .	2.146	131
e) Aus den BRIC-Staaten . . . . .	2.147	131
f) Aus dem Rest der Welt . . . . .	2.149	132
3. Aus Deutschland hinaus . . . . .	2.150	132
a) In die EU/den EWR . . . . .	2.150	132
b) In die Schweiz . . . . .	2.153	133
c) Nach Großbritannien . . . . .	2.154	133
d) In die USA . . . . .	2.155	133
e) In die BRIC-Staaten . . . . .	2.156	133
f) In den Rest der Welt . . . . .	2.158	134
D. Zusammenfassung . . . . .	2.159	134

**Kapitel 3**  
**Auswirkung des Unionsrechts auf das deutsche**  
**Umwandlungssteuerrecht**  
*(Sedemund)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	3.1	140
I. Vorbemerkung .....	3.1	140
II. Kompetenzgrundlagen für ein Europäisches Umwandlungs- steuerrecht .....	3.2	141
1. Vorbemerkung .....	3.2	141
2. Primärrechtliche Kompetenzgrundlagen .....	3.3	141
3. Sekundärrechtliche Kompetenzgrundlagen .....	3.6	142
III. Rechtsquellen des Europäischen Umwandlungssteuerrechts .	3.11	144
1. Vorbemerkung .....	3.11	144
2. Grundfreiheiten .....	3.12	144
3. Die ertragsteuerliche Fusionsrichtlinie .....	3.13	144
4. Weitere Europäische Rechtsquellen im Kontext von Um- wandlungen .....	3.14	144
IV. Das Verhältnis der europäischen Rechtsquellen zum natio- nalen Recht .....	3.22	147
1. Vorbemerkung .....	3.22	147
2. Vorrangprinzip .....	3.23	147
3. Verhältnis zu nationalem Verfassungsrecht .....	3.25	148
a) Die Sichtweise des EuGH: Unbedingtes Vorrangprin- zip .....	3.26	148
b) Verfassungsrechtliche Schranken nach Meinung des BVerfG .....	3.29	149
c) Ergebnis für das Internationale Umwandlungssteuer- recht .....	3.33	152
V. Die Rechtsverbindlichkeit der Entscheidungen des EuGH – Rechtsetzung durch Rechtsprechung .....	3.35	153
B. Die ertragsteuerliche Fusionsrichtlinie .....	3.37	153
I. Vorbemerkung .....	3.37	153
II. Entstehungsgeschichte .....	3.38	153
III. Rechtsgrundlage .....	3.45	156
IV. Auslegung .....	3.46	156
V. Regelungsinhalt .....	3.51	158
1. Vorbemerkung .....	3.51	158
2. Grundidee: Steuerneutralität grenzüberschreitender Um- wandlungen und Sitzverlegungen von SE und SCE .....	3.52	158
3. Begünstigte Rechtsformen .....	3.53	158
4. Erfasste Steuerarten .....	3.56	159
5. Räumlicher Anwendungsbereich .....	3.58	159

	Rz.	Seite
6. Begünstigte Vorgänge .....	3.60	160
a) Vorbemerkung .....	3.60	160
b) Fusion .....	3.61	160
c) Spaltung .....	3.65	161
d) Abspaltungen von Teilbetrieben .....	3.67	162
e) Einbringung von Unternehmensteilen .....	3.70	163
f) Austausch von Anteilen .....	3.72	163
g) Sitzverlegung .....	3.73	164
7. Rechtsfolgen .....	3.74	164
a) Keine Besteuerung eines Veräußerungsgewinns auf Ebene des übertragenden Rechtsträgers bei Fusionen, Spaltungen und Abspaltungen .....	3.74	164
b) Keine Besteuerung eines Übernahmegewinns .....	3.79	165
c) Steuerfreiheit eines Veräußerungsgewinns auf Ebene der Anteilseigner .....	3.81	166
8. Sonderregelungen bei Einbringung einer Betriebsstätte ..	3.88	168
9. Sonderregelungen für hybride Gesellschaften .....	3.91	168
10. Missbrauchsvorschriften .....	3.93	169
11. Umsetzungsfristen und unmittelbare Anwendbarkeit ...	3.95	170
12. Europarechtswidrigkeit der Fusionsrichtlinie? .....	3.100	171
C. Die Grundfreiheiten als primärrechtliche Grundlage eines Europäischen Umwandlungssteuerrechts .....	3.104	173
I. Vorbemerkung .....	3.104	173
II. Die unmittelbare Wirkung der Grundfreiheiten im Internationalen Steuerrecht .....	3.105	173
III. Auslegung der Grundfreiheiten durch den EuGH .....	3.107	174
IV. Vom allgemeinen Diskriminierungsverbot zu Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit als für das Internationale Umwandlungssteuerrecht maßgebliche Grundfreiheiten ...	3.112	175
V. Der Aufbau der Grundfreiheiten .....	3.118	176
1. Voraussetzung eines grenzüberschreitenden Bezugs .....	3.118	176
2. Schutzbereich und Normenkonkurrenz zwischen Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit .....	3.120	176
a) Direkter Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit ...	3.120	176
b) Direkter Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit ...	3.123	177
c) Abgrenzung und Normenkonkurrenz .....	3.125	178
d) Erweiterungen des Schutzbereichs der Grundfreiheiten .....	3.130	181
3. Eingriff .....	3.137	183
4. Rechtfertigung .....	3.141	185
a) Vorbemerkung .....	3.141	185
b) Legitimer Zweck .....	3.142	185
c) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz .....	3.150	188

	Rz.	Seite
VI. Auswirkungen eines Verstoßes gegen die Grundfreiheiten im Internationalen Steuerrecht .....	3.151	188
VII. Zeitlicher Geltungsbereich .....	3.153	189
1. Vorbemerkung .....	3.153	189
2. Grundsätzlicher Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Grundfreiheiten .....	3.154	189
3. Versetzte Wirkung für später beigetretene Mitgliedstaaten .....	3.159	190
4. Beschränkte Rückwirkung der Grundfreiheiten nur im Ausnahmefall .....	3.160	191
D. Spannungsfelder zwischen Europarecht und deutschem Umwandlungssteuerrecht .....	3.165	192
I. Vorbemerkung .....	3.165	192
II. § 1 UmwStG: Beschränkter Katalog begünstigter Vorgänge ..	3.168	192
III. § 2 Abs. 1 UmwStG: Steuerliche Rückwirkung .....	3.170	193
IV. § 3 Abs. 2 UmwStG: Erfordernis der Steuerverstrickung ....	3.171	193
V. § 11 Abs. 1 UmwStG: Kein Buchwertprivileg bei Abwärtsverschmelzung mit ausländischer Anteilseignerin? .....	3.172	194
VI. § 11 Abs. 2 Satz 1 UmwStG: Erfordernis der Steuerverstrickung .....	3.173	194
VII. § 11 Abs. 2 Sätze 2 und 3 UmwStG: Beteiligungskorrekturgewinn .....	3.174	194
VIII. § 11 Abs. 3 UmwStG: Antragsfrist .....	3.175	195
IX. § 12 Abs. 1 Satz 1 UmwStG .....	3.176	195
X. § 12 Abs. 1 Satz 2 UmwStG: Beteiligungskorrekturgewinn ..	3.177	195
XI. § 12 Abs. 2 UmwStG: Außerbilanzielle Hinzurechnung von 5 % des steuerfreien Übernahmegewinns .....	3.178	195
XII. § 12 Abs. 3 UmwStG: Insbesondere Untergang von Verlustvorträgen .....	3.179	196
XIII. § 13 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG: Erfordernis der Steuerverstrickung .....	3.181	196
XIV. § 15 Abs. 1 Satz 2 UmwStG: Teilbetriebserfordernis und neutrales Vermögen .....	3.182	197
XV. § 15 Abs. 2 UmwStG: Haltefristen .....	3.184	197
XVI. § 20 Abs. 1: Erfordernis neuer Anteile .....	3.185	197
XVII. § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 UmwStG: Steuerverstrickung in Deutschland .....	3.186	198
XVIII. § 20 Abs. 2 Satz 3 UmwStG: Antragsfrist .....	3.187	198
XIX. § 20 Abs. 3 Satz 1 UmwStG: Unzulässigkeit der Doppelten Buchwertverknüpfung .....	3.188	198

## Inhaltsverzeichnis

---

	Rz.	Seite
XX. § 20 Abs. 6 Satz 4 UmwStG: Untergang insbesondere von Verlustvorträgen . . . . .	3.189	198
XXI. 20 Abs. 9 UmwStG: Untergang von Zinsvortrag und EBIT-DA-Vortrag . . . . .	3.190	198
XXII. § 21 Abs. 1 Satz 1 UmwStG: Erfordernis neuer Anteile . . . . .	3.191	199
XXIII. § 21 Abs. 2 Satz 1 UmwStG: Unzulässigkeit der Doppelten Buchwertverknüpfung . . . . .	3.192	199
XXIV. § 21 Abs. 2 Satz 3 UmwStG: Ausschließliche Begünstigung des qualifizierten Anteilstauschs . . . . .	3.193	199
XXV. § 22 Abs. 1 UmwStG: Besteuerung des Einbringungsge- winn I . . . . .	3.194	199
XXVI. § 22 Abs. 2 UmwStG: Besteuerung des Einbringungsge- winn II . . . . .	3.196	200
XXVII. § 22 Abs. 3 UmwStG: Nachweispflichten . . . . .	3.197	200
XXVIII. § 24 Abs. 2 UmwStG: Erfordernis der Steuerverstrickung im Inland . . . . .	3.198	200
E. Verfahrensfragen und Rechtsschutz im Europäischen Umwand- lungssteuerrecht . . . . .	3.199	200
I. Vorbemerkung . . . . .	3.199	200
II. Die grundsätzliche Bindung an das Verfahrensrecht der Mit- gliedstaaten . . . . .	3.200	201
III. Europarechtliche Vorgaben für das Steuerungsverfahren . . . . .	3.203	201
1. Vorbemerkung . . . . .	3.203	201
2. Effektivitätsgebot . . . . .	3.204	201
3. Äquivalenzgrundsatz . . . . .	3.206	202
IV. Der Weg des Steuerpflichtigen zum EuGH . . . . .	3.207	202
1. Vorbemerkung . . . . .	3.207	202
2. Überblick über die relevanten Verfahrensarten . . . . .	3.208	203
3. Das Vorabentscheidungsverfahren . . . . .	3.212	204
a) Vorbemerkung . . . . .	3.212	204
b) Grundsätzliches Verfahren . . . . .	3.213	204
c) Vorlagerecht und Vorlagepflicht . . . . .	3.216	205
d) Rechtswirkung der Entscheidung . . . . .	3.218	205
F. Ausblick . . . . .	3.221	206

**Kapitel 4**  
**Bedeutung der gesellschaftsrechtlichen Rechtsvergleichung**  
**für das Steuerrecht**  
*(Drinhausen/Keinath)*

	Rz.	Seite
A. Einleitung .....	4.1	208
B. Allgemeiner Teil: Vergleichbarkeitsanforderungen für ausländische Umwandlungsvorgänge nach dem deutschen UmwStG ....	4.2	208
I. Gesetzliche Grundlagen .....	4.2	208
II. Begriff des ausländischen Umwandlungsvorgangs .....	4.12	212
III. Vergleichbarkeit ausländischer Umwandlungsvorgänge ....	4.15	215
1. Vorbemerkung .....	4.15	215
2. Umwandlungsfähigkeit der beteiligten Rechtsträger ....	4.19	217
3. Vergleichbarkeit der Strukturmerkmale des Umwandlungsvorgangs .....	4.20	218
a) Vorbemerkung .....	4.20	218
b) Verschmelzung .....	4.22	218
c) Aufspaltung .....	4.28	222
d) Abspaltung .....	4.32	223
e) Formwechsel .....	4.35	224
4. Sonstige Vergleichbarkeitskriterien .....	4.36	224
IV. Umwandlungen von SE und grenzüberschreitende Umwandlungsvorgänge .....	4.38	225
1. Umwandlung von SE .....	4.38	225
2. Grenzüberschreitende Umwandlungen .....	4.41	226
a) Vorbemerkung .....	4.41	226
b) Verschmelzung .....	4.42	226
c) Spaltung .....	4.45	228
d) Anwachsung .....	4.46	229
e) Formwechsel .....	4.48	230
C. Länderanalyse: Prüfung der Vergleichbarkeit einzelner Umwandlungsvorgänge in ausgewählten EU-Mitgliedstaaten .....	4.49	231
I. Einleitung .....	4.49	231
II. Frankreich .....	4.50	231
1. Verschmelzung .....	4.50	231
2. Aufspaltung .....	4.54	232
3. Abspaltung .....	4.58	232
4. Formwechsel .....	4.59	233
III. Niederlande .....	4.60	234
1. Verschmelzung .....	4.60	234
2. Aufspaltung .....	4.67	236
3. Abspaltung .....	4.69	237
4. Formwechsel .....	4.71	237

	Rz.	Seite
IV. Österreich .....	4.73	238
1. Verschmelzung .....	4.73	238
2. Aufspaltung .....	4.79	240
3. Abspaltung .....	4.84	241
4. Formwechsel .....	4.86	242
D. Drittstaatenverschmelzungen .....	4.87	243
E. Ergebnis .....	4.91	244

**Kapitel 5**  
**Abkommensrechtliche Grundfragen bei**  
**internationalen Umstrukturierungen**  
*(Engel/Engelmann)*

A. Gegenstand des Kapitels .....	5.1	248
B. Abkommensrechtliches Normengefüge .....	5.3	248
I. Persönlicher Anwendungsbereich .....	5.3	248
II. Sachlicher Anwendungsbereich .....	5.9	252
III. Einkünftequalifikation .....	5.10	252
IV. Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	5.24	260
V. Unilaterale Regelungen .....	5.27	262
C. Abkommensrechtliches Prüfungsschema für Umstrukturierungen .....	5.28	262
D. Abkommensrechtliche Behandlung der Einkünfte aus Umstrukturierungen .....	5.29	263
I. Umwandlung von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften .....	5.29	263
1. Umwandlungen im Anwendungsbereich des UmwStG ..	5.29	263
a) Anwendungsbereich des UmwStG .....	5.29	263
b) Einkünfte auf Gesellschafts- und Anteilseignerebene ..	5.30	264
c) Übertragungsgewinn .....	5.31	264
d) Übernahmegewinn .....	5.32	265
e) Beteiligungskorrekturgewinn .....	5.34	267
f) Übernahmefolgegewinn .....	5.35	268
g) Fiktive Ausschüttung gem. § 7 UmwStG .....	5.36	268
2. Umwandlungen außerhalb des UmwStG .....	5.38	270
II. Umwandlung von Personengesellschaften in Kapitalgesellschaften .....	5.39	270
1. Umwandlungen im Anwendungsbereich des UmwStG ..	5.39	270
a) Anwendungsbereich des UmwStG .....	5.39	270
b) Einkünfte auf Gesellschafts- und Anteilseignerebene ..	5.40	271
c) Einbringungsgewinn .....	5.41	272

	Rz.	Seite
d) Einbringungsfolgegewinn .....	5.44	274
e) Einbringungsgewinn I .....	5.45	274
f) Einbringungsgewinn II .....	5.47	275
2. Umwandlungen außerhalb des UmwStG .....	5.48	276
III. Umwandlung von Kapitalgesellschaften .....	5.49	277
1. Umwandlungen im Anwendungsbereich des UmwStG ..	5.49	277
a) Anwendungsbereich des UmwStG .....	5.49	277
b) Einkünfte auf Gesellschafts- und Anteilseignerebene .	5.50	277
c) Übertragungsgewinn .....	5.51	277
d) Übernahmegewinn .....	5.52	278
e) Beteiligungskorrekturgewinn .....	5.54	280
f) Übernahmefolgegewinn .....	5.55	280
g) Veräußerungsgewinne auf Anteilseignerebene .....	5.56	280
2. Umwandlungen außerhalb des UmwStG .....	5.57	281
IV. Umstrukturierung von Personengesellschaften .....	5.59	282
1. Umwandlungen im Anwendungsbereich des UmwStG ..	5.59	282
a) Anwendungsbereich des UmwStG .....	5.59	282
b) Einkünfte auf Gesellschafts- und Anteilseignerebene .	5.60	282
c) Einbringungsgewinn .....	5.61	283
d) Einbringungsfolgegewinn .....	5.63	284
e) Einbringungsgewinn II .....	5.64	284
2. Umwandlungen außerhalb des UmwStG .....	5.65	284
V. Einbringung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft .....	5.66	285
1. Umwandlungen im Anwendungsbereich des UmwStG ..	5.66	285
a) Anwendungsbereich des UmwStG .....	5.66	285
b) Einkünfte auf Gesellschafts- und Anteilseignerebene .	5.67	285
c) Einbringungsgewinn .....	5.68	286
d) Einbringungsgewinn II .....	5.69	286
2. Umwandlungen außerhalb des UmwStG .....	5.70	287
E. Vorbehaltsklauseln bei DBA-Freistellung .....	5.71	287
I. Überblick und Begriffsabgrenzung .....	5.71	287
II. Divergierende Wahlrechtsausübung .....	5.82	294
III. Divergenzen bei der Einkünftequalifikation sowie der Ein-		
ordnung von Umstrukturierungen .....	5.85	296
F. Rückwirkungsfiktionen .....	5.91	298
G. Zusammenfassung .....	5.107	304

**Kapitel 6**  
**Gestaltungsgrenzen internationaler Umstrukturierungen:**  
**angestrebte Statusverbesserungen und Abwehrmaßnahmen**  
**gegen „weiße Einkünfte“**  
*(Riedel)*

	Rz.	Seite
A. Überblick: Typisierte Missbrauchsabwehr gegen Erlangung umstrukturierungsbedingter Steuervorteile .....	6.1	306
B. Umwandlungssteuerrechtliche Gestaltungsgrenzen bei grenzüberschreitenden Umstrukturierungen .....	6.2	307
I. Verhinderung sog. weißer Einkünfte im Rückwirkungszeitraum (§§ 2 Abs. 3, 20 Abs. 6 Satz 4, 24 Abs. 4 UmwStG) . . . .	6.2	307
1. Voraussetzungen und Rechtsfolgen von § 2 Abs. 3 UmwStG	6.2	307
2. Vorprüfung: Anwendung der Rückwirkungsregelungen dem Grunde nach .....	6.4	308
3. Bestimmung des Umwandlungsstichtags i.S.d. § 2 Abs. 1 UmwStG bei Umstrukturierungen mit Auslandsbezug . . .	6.6	309
4. Reduzierung des Risikos der Anwendung von § 2 Abs. 3 UmwStG .....	6.7	310
II. Einschränkungen bei der Berücksichtigung von Übernahmeverlusten (§ 4 Abs. 6 Satz 6 UmwStG) .....	6.9	311
III. Grenzen bei Spaltungsvorgängen i.S.d. § 15 UmwStG .....	6.10	311
1. Schaffung der Teilbetriebsvoraussetzungen bei Spaltungsvorgängen (§ 15 Abs. 2 Satz 1 UmwStG) .....	6.10	311
2. Nachspaltungsveräußerungssperre (§ 15 Abs. 2 Satz 2 bis 4 UmwStG) .....	6.14	313
IV. Vorbehaltensfrist bei der Trennung von Gesellschafterstämmen (§ 15 Abs. 2 Satz 5 UmwStG) .....	6.19	316
V. Verhinderung einer gewerbesteuerfreien Betriebsbeendigung im Anschluss an Umstrukturierungen (§ 18 Abs. 3 UmwStG)	6.20	316
VI. Verhinderung von Statusverbesserungen durch Einbringungen (Einbringungsgewinn I und II) .....	6.22	317
VII. Verhinderung von Statusverbesserungen bei der Umstrukturierung von Mitunternehmenschaften (§ 6 Abs. 5 Sätze 5 und 6 EStG) .....	6.24	319
VIII. Gestaltungsmissbrauch (§ 42 AO) als Sonderfall im umwandlungssteuerlichen Kontext .....	6.26	320
C. Allgemeine Gestaltungsgrenzen bei grenzüberschreitenden Umstrukturierungen .....	6.27	321
I. Mißbrauchsabwehr im Zusammenhang mit Kapitalertragsteuer bei grenzüberschreitenden Strukturen (§ 50d Abs. 3 EStG) .....	6.27	321

	Rz.	Seite
II. Verhinderung von abgeschirmten Auslandseinkünften bei Niedrigbesteuerung (§§ 7 ff. AStG) .....	6.29	322
III. Grenzen der Gewerbesteuerfreiheit bei ausländischen In- landsimmobiliengesellschaften .....	6.31	323
IV. Grenzen der Anwendung des gewerbesteuerlichen Schach- telprivilegs .....	6.32	324
D. Zusammenfassendes Ergebnis .....	6.35	325

**Kapitel 7**  
**Erfahrungsberichte mit internationalen**  
**Umwandlungen**  
*(Haller/Goller)*

A. Einleitung: Praxiserfahrungen mit internationalen Verschmelzun- gen im Mittelpunkt .....	7.1	328
B. Steuerlicher Vergleichbarkeitstest .....	7.2	328
C. Entstrickung bei grenzüberschreitender Hinausverschmelzung ...	7.10	333
D. Einheitlichkeitsgebot vs. Verstrickung bei Hereinverschmelzung ..	7.17	337
E. Ermittlung der Buchwerte bei Hereinverschmelzung .....	7.23	340
F. Ermittlung des Einlagenbestands bei Hereinverschmelzung .....	7.25	341
G. Steuerliche Rückwirkung .....	7.28	343
H. Verlustnutzung .....	7.32	346
I. Praxiserprobte Absicherungsmöglichkeiten .....	7.36	348

**2. Teil**  
**Auslandsbezogene Umstrukturierungen**  
**im Einzelnen**

**Kapitel 8**  
**Umwandlungen von Kapitalgesellschaften**  
**in Personengesellschaften**  
*(Jäschke/Link)*

A. Einleitung .....	8.1	357
I. Motivation für eine Umwandlung, optimale Steuerstruktur .	8.1	357
II. Arten der Umwandlung von Kapital- in Personengesell- schaften .....	8.5	363

	Rz.	Seite
III. Anwendungsbereich des Zweiten Teils des UmwStG . . . . .	8.6	364
1. Inländische Umwandlungen von Kapital- in Personengesellschaften . . . . .	8.6	364
2. Inlands-umwandlungen mit Auslandsbezug, grenzüberschreitende Umwandlungen und ausländische Umwandlungen . . . . .	8.7	364
3. Steuerliche Rückwirkung bei Umwandlung von Kapital- in Personengesellschaften . . . . .	8.9	366
IV. DBA-Fragen . . . . .	8.20	370
1. Abkommensrechtliche Behandlung des Übertragungsgewinns . . . . .	8.20	370
2. Abkommensrechtliche Behandlung der steuerlichen Effekte aus einer Umwandlung nach §§ 3 ff. UmwStG auf Anteilseignerebene . . . . .	8.21	371
3. Auslegung der Doppelbesteuerungsabkommen und § 5 UmwStG . . . . .	8.23	372
4. Abkommensrechtliche Zuordnung von Wirtschaftsgütern . . . . .	8.24	373
5. Abkommensrechtliche Behandlung von Beteiligungen an Gesellschaften . . . . .	8.25	376
V. Fusionsrichtlinie . . . . .	8.31	379
B. Grundsätze der Besteuerung der Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft nach dem UmwStG (Inlandssachverhalte) . . . . .	8.33	380
I. Besteuerungsthemen (Überblick) . . . . .	8.33	380
1. Verschmelzung, Formwechsel . . . . .	8.33	380
2. Abspaltung, Aufspaltung . . . . .	8.35a	381
3. Ausgliederung und andere Formen der Einbringung . . . . .	8.35b	382
II. Teilbetriebs-erfordernis bei Spaltungen . . . . .	8.35c	382
III. Besteuerung der übertragenden Kapitalgesellschaft . . . . .	8.36	386
1. Wertansatz in der steuerlichen Schlussbilanz . . . . .	8.36	386
2. Antrag nach § 3 Abs. 2 UmwStG . . . . .	8.40	387
3. Besteuerung des Übertragungsgewinns . . . . .	8.43	388
IV. Steuerliche Folgen für die übernehmende Personengesellschaft (Ermittlung der Einkünfte) und Besteuerung der Gesellschafter . . . . .	8.47	389
1. Allgemeines, Ausgangsfall . . . . .	8.47	389
2. Ermittlung des Übernahmeergebnisses . . . . .	8.49	391
3. Besteuerung der offenen Rücklagen, Kapitalertragsteuer- einbehalt . . . . .	8.54	393
4. Gewerbesteuerliche Behandlung . . . . .	8.55	394

	Rz.	Seite
C. Inlandsumwandlungen mit Auslandsbezug .....	8.56	395
I. Mögliche Konstellationen (Überblick) .....	8.56	395
II. Steuerliche Besonderheiten bei Verschmelzung, Formwechsel, Auf- und Abspaltung .....	8.57	395
1. Beteiligung einer ausländischem Gesellschaftsstatut unterliegenden Gesellschaft: Persönlicher Anwendungsbereich des UmwStG und vergleichbarer ausländischer Vorgang .....	8.57	395
2. Gesellschafterbezogene Prüfung des § 3 Abs. 2 Satz 1 UmwStG .....	8.58	396
3. Betriebsvermögen beim übernehmenden Rechtsträger, § 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Halbs. 1 UmwStG .....	8.60	396
4. Sicherstellen der Besteuerung, § 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Halbs. 2 UmwStG .....	8.64	398
5. Kein Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts, § 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG .....	8.66	398
6. Auswirkungen der BFH-Rechtsprechung zum Verständnis des Besteuerungsrechts bei Neuuzuordnung von Wirtschaftsgütern .....	8.71	401
7. Vereinbarkeit mit Unionsrecht .....	8.74	402
8. Einlagefiktion des § 5 Abs. 2 UmwStG bei beschränkt steuerpflichtigen Anteilseignern .....	8.76	403
9. Überführungsfiktion für betriebliche Anteile, § 5 Abs. 3 UmwStG .....	8.82	407
10. Besteuerung der offenen Rücklagen, Kapitalertragsteuer einbehalt .....	8.89	410
11. Ausländische Anteilseigner .....	8.92	411
12. Zuschlag für neutrales Vermögen, § 4 Abs. 4 Satz 2 UmwStG .....	8.95	412
13. Verlustabzug bei Auslandsbetriebsstätten .....	8.98	414
III. Zusammenfassendes Beispiel zu einer Umwandlung mit Auslandsberührung .....	8.99	414
IV. Steuerliche Besonderheiten bei Ausgliederung und anderen Formen der Einbringung gem. § 24 UmwStG .....	8.99a	416
1. Persönlicher Anwendungsbereich des § 24 UmwStG ....	8.99a	416
2. Vergleichbarer ausländischer Vorgang, § 1 Abs. 4 UmwStG .....	8.99b	417
3. Steuerliche Rückwirkung .....	8.99c	417
4. Antragsrecht auf Buch- oder Zwischenwertansatz – kein Ausschluss bzw. keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts, § 24 Abs. 2 UmwStG .....	8.99d	417
D. Auslandsumwandlungen mit Inlandsbezug nach dem UmwStG ...	8.100	418
I. Mögliche Konstellationen (Überblick) .....	8.100	418

	Rz.	Seite
II. Steuerliche Besonderheiten bei Verschmelzung, Formwechsel, Auf- und Abspaltung . . . . .	8.101	419
1. Persönlicher Anwendungsbereich der §§ 3 ff., 16 UmwStG . . . . .	8.101	419
2. Vergleichbarer ausländischer Vorgang, § 1 Abs. 1 UmwStG . . . . .	8.102	419
3. Mängel der Umwandlung . . . . .	8.105	425
4. Steuerliche Rückwirkung . . . . .	8.108	426
5. Antragsrecht auf Buch- oder Zwischenwertansatz, § 3 Abs. 2 UmwStG . . . . .	8.109	426
6. Kein Ausschluss bzw. keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts, § 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG . . . .	8.112	427
7. Steuerliche Schlussbilanz . . . . .	8.113	427
8. Erklärungspflicht, Antragspflicht, zuständiges Finanzamt	8.118	429
9. Erstmalige Steuerverstrickung von Wirtschaftsgütern in Deutschland . . . . .	8.120	430
10. Zuschlag für neutrales Vermögen . . . . .	8.122	432
11. Gewerbesteuer . . . . .	8.123	433
III. Zusammenfassendes Beispiel zu einer Auslandsumwandlung mit Inlandsbezug (Formwechsel im europäischen Ausland) .	8.125	434
1. Beispiel: Formwechsel in Polen . . . . .	8.125	434
2. Anwendbarkeit des deutschen UmwStG . . . . .	8.126	435
3. Rückwirkungszeitraum . . . . .	8.130	435
4. Rechtsfolgen beim neuen Rechtsträger (polnische Personengesellschaft), §§ 4, 6, 8 UmwStG . . . . .	8.132	436
5. Rechtsfolgen beim deutschen Anteilseigner . . . . .	8.135	436
6. Verhältnis zwischen § 3 UmwStG und § 4 Abs. 4 Satz 2 UmwStG . . . . .	8.142	438
IV. Steuerliche Besonderheiten bei Ausgliederung und anderen Einbringungsfällen . . . . .	8.144a	439
1. Persönlicher Anwendungsbereich des § 24 UmwStG . . . .	8.144a	439
2. Vergleichbarer ausländischer Vorgang, § 1 Abs. 4 UmwStG . . . . .	8.144b	439
3. Steuerliche Rückwirkung . . . . .	8.144c	440
4. Antragsrecht auf Buch- oder Zwischenwertansatz – kein Ausschluss bzw. keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts, § 24 Abs. 2 UmwStG . . . . .	8.144d	440
V. Umwandlungen außerhalb des UmwStG mit inländischem Gesellschafter . . . . .	8.145	440
1. Umwandlungen als tauschähnliche Vorgänge . . . . .	8.145	440
2. Umwandlung einer Kapitalgesellschaft außerhalb des UmwStG . . . . .	8.155	444
3. Verschmelzung auf eine Personengesellschaft . . . . .	8.156	445

	Rz.	Seite
4. Formwechsel in eine Personengesellschaft außerhalb des UmwStG .....	8.160	447
VI. Hinzurechnungsbesteuerung bei der Umwandlung ausländischer Kapitalgesellschaften? .....	8.162	448
E. Grenzüberschreitende Umwandlungen .....	8.168	450
I. Hinausverschmelzungen .....	8.168	450
1. Zivilrechtliche Grundlagen, mögliche Konstellationen ...	8.168	450
2. Steuerliche Besonderheiten .....	8.170	451
3. Fallkonstellation Hinausverschmelzung .....	8.192	457
II. Hereinverschmelzung .....	8.193	460
1. Mögliche Konstellationen (Überblick) .....	8.193	460
2. Steuerliche Besonderheiten .....	8.194	461
III. Grenzüberschreitender Formwechsel .....	8.199	463
IV. Grenzüberschreitender Spaltungen .....	8.200	465

**Kapitel 9**  
**Umwandlungen von Personengesellschaften**  
**in Kapitalgesellschaften**

*(Sternner)*

A. Einleitung .....	9.1	472
I. Besonderheiten deutscher Personengesellschaftsbesteuerung mit Umwandlungsrelevanz .....	9.1	472
II. Inländische Steuerrechtsaspekte für Personengesellschafts- struktur .....	9.2	474
III. Ausländische Steuerrechtsaspekte für Personengesellschafts- struktur .....	9.9	477
IV. Praxiserprobte Vorgehensweise bei Umwandlung einer Per- sonengesellschaft .....	9.11	478
1. Erste Stufe: Laufender Belastungsvergleich, Exitszenario .	9.13	478
2. Zweite Stufe: Ermittlung der umwandlungsbezogenen Steuerbelastung .....	9.18	480
B. Einbringung einer deutschen Personengesellschaft (Mitunterneh- merschaft) in eine deutsche Kapitalgesellschaft mit Auslandsgesell- schafter oder -vermögen .....	9.23	482
I. Grundlagen .....	9.23	482
1. Deutsche Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) .	9.23	482
2. Deutsche Kapitalgesellschaft .....	9.31	484
3. Auslandsbezug .....	9.33	485
4. Umwandlung (oder Einbringung) .....	9.36	485
5. (Keine) steuerpflichtige Aufdeckung stiller Reserven ....	9.40	487

	Rz.	Seite
II. Buchwertansatz für den Einbringungsvorgang . . . . .	9.47	488
1. Einleitung . . . . .	9.47	488
2. Anwendbarkeit des UmwStG . . . . .	9.48	488
a) Vorbemerkung . . . . .	9.48	488
b) Ausländisches Vermögen . . . . .	9.52	490
c) Ausländische Gesellschafter (natürliche Personen oder Kapitalgesellschaften) . . . . .	9.57	491
3. Umwandlung bzw. Einbringung . . . . .	9.77	496
a) Vorbemerkung . . . . .	9.77	496
b) Einbringungsgegenstand: Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil i.S.d. § 20 Abs. 1 UmwStG . . . . .	9.80	497
c) Übernehmende Kapitalgesellschaft . . . . .	9.85	498
d) Einbringung . . . . .	9.87	498
4. Antrag (§ 20 Abs. 2 Satz 3 UmwStG) . . . . .	9.113	503
III. Sperrfrist . . . . .	9.114	503
IV. Rückbeziehung . . . . .	9.115	504
V. Ausländische Rechtsfolgen . . . . .	9.116	504
1. Erfordernis der Prüfung ausländischer Steuerrechtsfolgen	9.116	504
2. Umwandlung (bzw. Einbringung) zu deutschen steuerli- chen Buchwerten . . . . .	9.119	505
3. Umwandlung (bzw. Einbringung) zu deutschen steuerli- chen gemeinen Werten oder Zwischenwerten . . . . .	9.123	506
C. Einbringung einer deutschen Personengesellschaft (Mitunterneh- merschaft) in eine ausländische Kapitalgesellschaft . . . . .	9.126	506
I. Vorbemerkung . . . . .	9.126	506
II. Grundlagen . . . . .	9.127	507
1. Deutsche Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) .	9.127	507
2. Ausländische Kapitalgesellschaft . . . . .	9.130	507
3. Auslandsbezug . . . . .	9.133	508
4. Umwandlung (oder Einbringung) . . . . .	9.137	509
5. (Keine) steuerpflichtige Aufdeckung steuerlicher stiller Reserven . . . . .	9.145	511
III. Buchwertansatz für den Einbringungsvorgang . . . . .	9.152	513
1. Vorbemerkung . . . . .	9.152	513
2. Anwendbarkeit des UmwStG . . . . .	9.153	513
a) Vorbemerkung . . . . .	9.153	513
b) Nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats der EU oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung fin- det, gegründete Gesellschaft . . . . .	9.159	515
c) Sitz und Ort der Geschäftsleitung innerhalb des Ho- heitsgebiets eines EU- oder EWR-Staates . . . . .	9.162	516

	Rz.	Seite
3. Umwandlung bzw. Einbringung .....	9.163	516
a) Vorbemerkung .....	9.163	516
b) Einbringungsgegenstand .....	9.164	517
c) Übernehmende Kapitalgesellschaft .....	9.165	517
d) Einbringung .....	9.166	517
4. Buchwertansatz .....	9.173	519
a) Sicherstellung, dass das Betriebsvermögen später bei der übernehmenden Körperschaft der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegt .....	9.174	519
b) Passivposten des eingebrachten Betriebsvermögens die Aktivposten nicht übersteigen .....	9.177	519
c) Begründung eines unbeschränkten oder beschränkten deutschen Besteuerungsrechts .....	9.182	521
5. Antrag (§ 20 Abs. 2 Satz 3 UmwStG) .....	9.185	522
IV. Sperrfrist .....	9.186	522
V. Rückbeziehung .....	9.187	522
VI. Ausländische Rechtsfolgen .....	9.188	522
1. Erfordernis zur Prüfung ausländischer Rechtsfolgen .....	9.188	522
2. Umwandlung (bzw. Einbringung) zu deutschen steuerli- chen Buchwerten .....	9.192	523
3. Umwandlung (bzw. Einbringung) zu deutschen steuerli- chen gemeinen Werten oder Zwischenwerten .....	9.196	524
D. Einbringung einer ausländischen Personengesellschaft (Mitunter- nehmenschaft) in eine deutsche Kapitalgesellschaft .....	9.199	525
I. Grundlagen .....	9.199	525
1. Ausländische Personengesellschaft (Mitunternehmer- schaft) .....	9.199	525
2. Deutsche Kapitalgesellschaft .....	9.203	526
3. Auslandsbezug .....	9.204	526
4. Umwandlung (oder Einbringung) .....	9.206	527
5. (Keine) steuerpflichtige Aufdeckung steuerlicher stiller Reserven .....	9.210	528
II. Buchwertansatz für den Einbringungsvorgang .....	9.218	530
1. Vorbemerkung .....	9.218	530
2. Anwendbarkeit des UmwStG .....	9.219	531
3. Umwandlung bzw. Einbringung .....	9.223	532
4. Begründung eines deutschen Besteuerungsrechts .....	9.226	533
5. Fiktive Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer bei Einbringung einer ausländischen Personengesellschaft (§ 20 Abs. 8 UmwStG) .....	9.229	533
III. Sperrfrist .....	9.231	534
IV. Rückbeziehung .....	9.232	534

	Rz.	Seite
V. Ausländische Rechtsfolgen .....	9.233	535
1. Vorbemerkung .....	9.233	535
2. Ebene der Gesellschafter .....	9.234	535
a) Vorbemerkung .....	9.234	535
b) Aus der Sicht des ausländischen Staates intransparente Gesellschaft .....	9.235	535
c) Aus der Sicht des ausländischen Staates transparente Gesellschaft .....	9.236	535
3. Ebene der ausländischen Personengesellschaft .....	9.238	536
a) Vorbemerkung .....	9.238	536
b) Aus der Sicht des ausländischen Staates intransparente Gesellschaft .....	9.239	536
c) Aus der Sicht des ausländischen Staates transparente Gesellschaft .....	9.241	536
4. Wechselwirkungen zwischen deutschen und ausländischen steuerlichen Rechtsfolgen .....	9.242	536
a) Umwandlung (bzw. Einbringung) zu deutschen steuerlichen Buchwerten .....	9.242	536
b) Umwandlung (bzw. Einbringung) zu deutschen steuerlichen gemeinen Werten oder Zwischenwerten .....	9.246	537
E. Einbringung einer ausländischen Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) in eine ausländische Kapitalgesellschaft .....	9.250	538
I. Vorbemerkung .....	9.250	538
II. Grundlagen .....	9.251	539
1. Ausländische Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) .....	9.251	539
2. Ausländische Kapitalgesellschaft .....	9.254	540
3. Auslandsbezug .....	9.255	540
4. Umwandlung (oder Einbringung) .....	9.258	540
5. (Keine) steuerpflichtige Aufdeckung steuerlicher stiller Reserven .....	9.260	541
III. Buchwertansatz für den Einbringungsvorgang .....	9.265	542
1. Vorbemerkung .....	9.265	542
2. Anwendbarkeit des UmwStG .....	9.266	542
3. Umwandlung bzw. Einbringung .....	9.274	544
4. Buchwertansatz .....	9.277	545
5. Antrag (§ 20 Abs. 2 Satz 3 UmwStG) .....	9.282	546
IV. Sperrfrist, Rückbeziehung .....	9.283	546
V. Ausländische Rechtsfolgen .....	9.284	546
F. Fiktiver Formwechsel durch Option zur Körperschaftsbesteuerung	9.288	547
I. Vorbemerkung .....	9.288	547
II. Grundlagen .....	9.291	548

	Rz.	Seite
III. Buchwertansatz für den Einbringungsverfahren . . . . .	9.293	549
1. Einleitung . . . . .	9.293	549
2. Voraussetzungen der Buchwertfortführung . . . . .	9.294	549
IV. Gestaltungshinweis . . . . .	9.298	551

**Kapitel 10**  
**Umwandlungen von Kapitalgesellschaften**  
*(Beinert/Scheifele)*

A. Einleitung . . . . .	10.1	558
I. Inhalt und Aufbau . . . . .	10.1	558
1. Überblick . . . . .	10.1	558
2. Umwandlungen . . . . .	10.2	558
3. Kapitalgesellschaften . . . . .	10.5	558
4. Internationale Bezüge . . . . .	10.6	558
a) Begriff . . . . .	10.6	558
b) Gesellschaftsrechtliches versus steuerrechtliches Begriffsverständnis . . . . .	10.7	559
c) Fallgruppen . . . . .	10.18	563
II. Rechtsgrundlagen . . . . .	10.22	563
1. Einleitung . . . . .	10.22	563
2. Im Anwendungsbereich des UmwStG . . . . .	10.23	563
3. Außerhalb des Anwendungsbereichs des UmwStG . . . . .	10.24	564
B. Anwendungsbereich des UmwStG . . . . .	10.25	564
I. Einleitung . . . . .	10.25	564
II. Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	10.27	565
III. Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	10.29	566
1. Überblick . . . . .	10.29	566
2. Umwandlungen i.S.v. §§ 2, 123 Abs. 1, 2 UmwG . . . . .	10.30	566
3. Vergleichbare ausländische Vorgänge . . . . .	10.31	567
C. Steuerrechtliche Rückbeziehung . . . . .	10.34	568
I. Inländische Umwandlung mit Auslandsbezug . . . . .	10.34	568
II. Ausländische Umwandlung mit Inlandsbezug . . . . .	10.36	569
III. Hinausumwandlung . . . . .	10.37	569
IV. Hereinumwandlung . . . . .	10.44	572
V. Anteilstausch . . . . .	10.45	573
D. Inländische Umwandlung mit Auslandsbezug . . . . .	10.46	573
I. Begriff . . . . .	10.46	573
II. Rechtsgrundlagen . . . . .	10.47	573

	Rz.	Seite
III. Im Anwendungsbereich des UmwStG .....	10.48	574
1. Einleitung .....	10.48	574
2. Auslandsbezug durch ausländische Anteilseigner .....	10.49	574
a) Begriff und Beispiele .....	10.49	574
b) Übertragende Gesellschaft .....	10.50	576
c) Übernehmende Gesellschaft .....	10.59	583
d) Inländische Anteilseigner .....	10.61	583
e) Ausländische Anteilseigner .....	10.62	583
3. Auslandsbezug durch ausländisches Vermögen .....	10.74	588
a) Beispiel .....	10.74	588
b) Bestehen eines deutschen Besteuerungsrechts .....	10.75	588
c) Übertragende Gesellschaft .....	10.83	591
d) Übernehmende Gesellschaft .....	10.101	600
e) Anteilseigner .....	10.103	601
IV. Außerhalb des Anwendungsbereichs des UmwStG .....	10.104	601
1. Beispiel .....	10.104	601
2. Rechtsnatur .....	10.105	601
3. Übertragende Gesellschaft .....	10.108	603
a) Gewinnrealisierung .....	10.108	603
b) Berücksichtigung ausländischer Steuer .....	10.111	605
4. Übernehmende Gesellschaft .....	10.112	605
a) Zugangsbewertung .....	10.112	605
b) Übernahmeergebnis .....	10.114	605
c) Keine Rechtsnachfolge .....	10.115	606
5. Inländische Anteilseigner .....	10.116	606
a) Rechtsgrundlagen .....	10.116	606
b) Veräußerung (Tausch, tauschähnlicher Vorgang) .....	10.118	606
c) Sachausschüttung .....	10.119	607
d) Liquidationsauskehrung .....	10.123	608
e) Steuerneutralität für Kleingesellschafter (§ 20 Abs. 4a EStG) .....	10.127	609
6. Ausländische Anteilseigner .....	10.132	611
E. Ausländische Umwandlung mit Inlandsbezug .....	10.136	613
I. Begriff .....	10.136	613
II. Rechtsgrundlagen .....	10.137	613
III. Im Anwendungsbereich des UmwStG .....	10.138	613
1. Anwendbarkeit der §§ 11 ff. bzw. § 15 UmwStG .....	10.138	613
2. Inlandsbezug durch im Inland steuerverstrickte Anteile ..	10.139	614
a) Arten des Inlandsbezugs .....	10.139	614
b) Übertragende Gesellschaft .....	10.141	614
c) Übernehmende Gesellschaft .....	10.144	615
d) Inländische Anteilseigner .....	10.145	615
e) Ausländische Anteilseigner .....	10.164	625

	Rz.	Seite
3. Inlandsbezug durch inländisches Vermögen .....	10.166	628
a) Beispiel .....	10.166	628
b) Übertragende Gesellschaft .....	10.167	629
c) Übernehmende Gesellschaft .....	10.183	634
d) Inländische/ausländische Anteilseigner .....	10.188	635
IV. Außerhalb des Anwendungsbereichs des UmwStG .....	10.189	635
1. Rechtsgrundlage .....	10.189	635
2. Inlandsbezug durch im Inland steuerverstrickte Anteile ..	10.191	636
a) Inländischer Anteilseigner .....	10.191	636
b) Ausländische Anteilseigner .....	10.204	640
3. Inlandsbezug durch inländisches Vermögen .....	10.207	640
a) Beispiel .....	10.207	640
b) Übertragende Gesellschaft .....	10.208	641
c) Übernehmende Gesellschaft .....	10.211	642
F. Hinausumwandlung .....	10.214	642
I. Begriff .....	10.214	642
II. Entstrickung .....	10.215	642
1. Rechtsgrundlagen .....	10.215	642
a) Entstrickungsregelungen .....	10.215	642
b) Anwendung der Entstrickungsregelungen .....	10.222	645
2. Europarechtskonformität der umwandlungssteuerrecht-		
lichen Entstrickungsregelungen .....	10.233	651
3. Umwandlungssteuerrechtliche („passive“) Entstrickung .	10.236	652
a) Beispiele .....	10.236	652
b) Zu einzelnen Fallgruppen .....	10.238	654
4. Aktive Entstrickung .....	10.241	655
III. Hinausverschmelzung .....	10.244	656
1. Hinausverschmelzung in EU-/EWR-Raum .....	10.244	656
a) Beispiel .....	10.244	656
b) Anwendungsbereich des UmwStG .....	10.245	657
c) Übertragende Gesellschaft .....	10.249	658
d) Übernehmende Gesellschaft .....	10.250	658
e) Inländische/ausländische Anteilseigner .....	10.254	659
2. Hinausverschmelzung in Drittstaat .....	10.259	661
IV. Hinausspaltung .....	10.260	662
G. Hereinumwandlung .....	10.267	664
I. Begriff .....	10.267	664
II. Verstrickung .....	10.268	664
III. Entstrickung .....	10.275	667
IV. Hereinverschmelzung .....	10.276	668
1. Hereinverschmelzung aus EU-/EWR-Raum .....	10.276	668
a) Beispiel .....	10.276	668

	Rz.	Seite
b) Anwendungsbereich des UmwStG .....	10.277	668
c) Übertragende Gesellschaft .....	10.278	668
d) Übernehmende Gesellschaft .....	10.280	669
e) Inländische/ausländische Anteilseigner .....	10.285	671
2. Hereinverschmelzung aus Drittstaat .....	10.287	672
V. Hereinspaltung .....	10.288	672
H. Anteilstausch .....	10.295	673
I. Begriff .....	10.295	673
II. Rechtsgrundlagen .....	10.296	673
1. Anwendbarkeit des UmwStG .....	10.296	673
2. Außerhalb des Anwendungsbereichs des UmwStG .....	10.300	675
III. Anteilstausch nach § 21 UmwStG .....	10.302	677
1. Arten des internationalen Bezugs .....	10.302	677
2. Ausländischer Einbringender .....	10.303	677
a) Beispiel .....	10.303	677
b) Übernehmende Gesellschaft .....	10.304	677
c) Einbringender .....	10.308	679
3. Übernehmende Gesellschaft im Ausland ansässig .....	10.319	682
a) Beispiele .....	10.319	682
b) Übernehmende Gesellschaft .....	10.320	684
c) Einbringender .....	10.322	684
4. Ausländische erworbene Gesellschaft .....	10.331	687
5. Mitteilungspflicht nach DAC6 .....	10.332	688
IV. Außerhalb des Anwendungsbereichs des UmwStG .....	10.333	689

**Kapitel 11**  
**Umwandlungen von transparent**  
**besteuerten Personengesellschaften**  
*(Prinz)*

A. Grundfragen der internationalen Umstrukturierung von Personengesellschaften .....	11.1	693
I. Deutsche Personengesellschaftbesteuerung im Umbruch mit Folgen für internationale Umstrukturierungen .....	11.1	693
II. Internationale Konzeptvielfalt bei der Personengesellschaftsbesteuerung .....	11.6	698
III. Internationale Umstrukturierungskonstellationen für Personengesellschaften .....	11.9	701
B. § 24 UmwStG als umstrukturierungsbezogene Grundnorm mit globalem Anwendungsbereich .....	11.11	704
I. Grundlagen des § 24 UmwStG .....	11.11	704

	Rz.	Seite
II. Internationale Anwendung des § 24 UmwStG .....	11.17	708
C. Grenzüberschreitende Einbringung/Verschmelzung von Personen- gesellschaften .....	11.19	710
I. Unterschiedliche Gestaltungswege für Herein- und Hinaus- Umstrukturierungen .....	11.19	710
II. Ertragsteuerfolgen einer „Hinausverschmelzung“ .....	11.22	712
III. Ertragsteuerfolgen einer „Hereinverschmelzung“ .....	11.28	715
D. Grenzüberschreitende Sitzverlegung einer Personengesellschaft ...	11.29	716
E. Besondere Umstrukturierungsgefahren internationaler Umwand- lungen durch Sonderbetriebsvermögen .....	11.32	717
F. Ergebnis .....	11.36	719

**Kapitel 12**  
**Wegzug und Zuzug**  
*(Schnittker/Schümmer/Pitzal)*

A. Einleitung .....	12.1	726
B. Wegzugskonstellationen .....	12.6	728
I. Allgemeine gesellschafts- und kollisionsrechtliche Rahmen- bedingungen .....	12.6	728
1. Nationales Sachrecht/Gesellschaftsrecht .....	12.6	728
a) Vorbemerkung .....	12.6	728
b) Kapitalgesellschaft .....	12.7	729
c) Personengesellschaft .....	12.8	729
2. Kollisionsrecht .....	12.11	731
a) Vorbemerkung .....	12.11	731
b) International unterschiedliche Anknüpfungskriterien: Sitz-/Gründungstheorie .....	12.12	732
c) Deutsches Kollisionsrecht .....	12.13	732
3. Bisheriger Rechtsrahmen .....	12.14	733
4. Grenzüberschreitender Formwechsel nach der GesR-RL .	12.18	735
5. Zusammenfassung der Wegzugsfälle .....	12.22	738
6. Folgen der Wegzugsfälle für das Gesellschaftsvermögen ..	12.25	740
II. Steuerliche Rahmenbedingungen des Wegzugs .....	12.30	743
1. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Kapitalgesellschaft vom Inland in einen EU-/EWR-Staat (Fallgruppe KapG 1)	12.30	743
a) Sachverhalt .....	12.30	743
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Fol- gen .....	12.31	743
c) Steuerrechtliche Konsequenzen .....	12.32	743

	Rz.	Seite
2. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Personengesellschaft vom Inland in einen EU-/EWR-Staat (Fallgruppe PersG 1.1 und PersG 1.2) . . . . .	12.53	753
a) Sachverhalt . . . . .	12.53	753
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.54	753
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.56	754
3. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Kapitalgesellschaft vom Inland in einen Drittstaat mit Gründungstheorie (Fallgruppe KapG 1) . . . . .	12.60	756
a) Sachverhalt . . . . .	12.60	756
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.61	756
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.62	756
4. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Personengesellschaft vom Inland in einen Drittstaat mit Gründungstheorie (Fallgruppen PersG 1.1 und 1.2) . . . . .	12.65	757
a) Sachverhalt . . . . .	12.65	757
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.66	757
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.67	758
5. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Kapitalgesellschaft vom Inland in einen Drittstaat mit Sitztheorie (Fallgruppe KapG 2) . . . . .	12.68	758
a) Sachverhalt . . . . .	12.68	758
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.69	759
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.70	759
6. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Personengesellschaft vom Inland in einen Drittstaat mit Sitztheorie (Fallgruppe PersG 2) . . . . .	12.72	761
a) Sachverhalt . . . . .	12.72	761
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.73	761
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.74	762
7. Grenzüberschreitender Formwechsel einer Kapitalgesellschaft (Fallgruppe KapG 3) . . . . .	12.79	763
a) Sachverhalt . . . . .	12.79	763
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.80	763
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.81	764
d) Europäische Gesellschaft (SE) . . . . .	12.85	766
8. Grenzüberschreitender Formwechsel einer Personengesellschaft (Fallgruppe PersG 3) . . . . .	12.89	768
a) Sachverhalt . . . . .	12.89	768

	Rz.	Seite
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen .....	12.90	768
c) Steuerliche Konsequenzen .....	12.91	769
C. Zuzugskonstellationen .....	12.93	769
I. Allgemeine gesellschafts- und kollisionsrechtliche Rahmenbedingungen .....	12.93	769
1. Nationales Gesellschaftsrecht .....	12.93	769
2. Internationales Gesellschaftsrecht .....	12.94	769
3. Europarecht .....	12.95	770
4. Völkerrecht .....	12.97	771
5. Grenzüberschreitender Hereinformwechsel .....	12.99	772
a) Bisheriger Rechtsrahmen .....	12.99	772
b) Rechtsrahmen nach der GesR-RL .....	12.101	772
6. Zusammenfassung der Zuzugsfälle .....	12.102	773
7. Rechtliche Einordnung der Transformationsphase .....	12.105	774
II. Steuerliche Rahmenbedingungen des Zuzugs .....	12.106	775
1. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Kapitalgesellschaft aus einem EU-/EWR-Staat mit Gründungstheorie ins Inland (Fallgruppe KapG 1) .....	12.106	775
a) Sachverhalt .....	12.106	775
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen .....	12.107	775
c) Steuerliche Konsequenzen .....	12.108	775
2. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Personengesellschaft aus einem EU-/EWR-Staat mit Gründungstheorie ins Inland (Fallgruppe PersG 1) .....	12.113	778
a) Sachverhalt .....	12.113	778
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen .....	12.114	778
c) Ertragsteuerliche Konsequenzen .....	12.115	778
3. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Kapitalgesellschaft aus einem Drittstaat mit Gründungstheorie ins Inland (Fallgruppe KapG 3) .....	12.120	779
a) Sachverhalt .....	12.120	779
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen .....	12.121	779
c) Steuerliche Konsequenzen .....	12.122	780
4. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Personengesellschaft aus einem Drittstaat mit Gründungstheorie ins Inland (Fallgruppe PersG 3) .....	12.132	785
a) Sachverhalt .....	12.132	785
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen .....	12.133	785
c) Steuerliche Konsequenzen .....	12.134	785

	Rz.	Seite
5. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Kapitalgesellschaft aus einem den Wegzug nicht gestattenden EU/EWR-Staat ins Inland (Fallgruppe KapG 1 – Umkehrschluss) . . .	12.138	787
a) Sachverhalt . . . . .	12.138	787
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.139	788
c) Steuerrechtliche Konsequenzen . . . . .	12.141	788
6. Verlegung des Verwaltungssitzes einer Personengesellschaft aus einem den Wegzug nicht gestattenden EU-/EWR-Staat ins Inland (Fallgruppe PersG 1 – Umkehrschluss) . . . . .	12.145	790
a) Sachverhalt . . . . .	12.145	790
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.146	790
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.147	791
7. Grenzüberschreitender Formwechsel einer Kapitalgesellschaft (Fallgruppe KapG 4) . . . . .	12.150	792
a) Sachverhalt . . . . .	12.150	792
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.151	792
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.152	792
8. Grenzüberschreitender Formwechsel einer Personengesellschaft (Fallgruppe PersG 3) . . . . .	12.153	793
a) Sachverhalt . . . . .	12.153	793
b) Konkrete gesellschafts- und kollisionsrechtliche Folgen . . . . .	12.154	793
c) Steuerliche Konsequenzen . . . . .	12.155	793
D. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen . . . . .	12.156	794
I. Vorbemerkung . . . . .	12.156	794
II. Wegzugsfälle . . . . .	12.157	794
1. Gesellschaftsrechtliche Konsequenzen . . . . .	12.157	794
2. Steuerrechtliche Konsequenzen . . . . .	12.158	795
a) Vorbemerkung . . . . .	12.158	795
b) Identitätswahrende Wegzugsfälle . . . . .	12.159	795
c) Identitätsändernde Wegzugsfälle . . . . .	12.160	795
III. Zuzugsfälle . . . . .	12.161	796
1. Gesellschaftsrechtliche Konsequenzen . . . . .	12.161	796
2. Steuerrechtliche Konsequenzen . . . . .	12.162	796
a) Vorbemerkung . . . . .	12.162	796
b) Identitätswahrende Zuzugsfälle . . . . .	12.169	797
c) Identitätsändernde Zuzugsfälle . . . . .	12.170	797

**Kapitel 13**  
**Transfer von Einzelwirtschaftsgütern**  
**im Internationalen Steuerrecht**  
*(Gerten)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	13.1	804
I. Problemstellung .....	13.2	804
II. Grundlagen .....	13.6	808
1. Realisationsprinzip .....	13.6	808
2. Entstrickung und Verstrickung von Wirtschaftsgütern ...	13.9	809
3. Nutzungsentstrickung und Nutzungsverstrickung .....	13.11	810
III. Bestehender Rechtsrahmen steuerlicher Entstrickungs- und Verstrickungsregelungen im betrieblichen Bereich .....	13.13	810
1. Allgemeines Entstrickungs- und Verstrickungskonzept für Einzelwirtschaftsgüter .....	13.13	810
2. Entstrickungs- und Verstrickungsregelungen bei Sach- und Funktionsgesamtheiten .....	13.14	812
3. Spezielle Regelungen zur internationalen Vermögens- und Erfolgsabgrenzung .....	13.15	813
IV. Anforderungen des höherrangigen Rechts .....	13.16	814
1. Primäres Unionsrecht (Grundfreiheiten) .....	13.16	814
a) National Grid Indus .....	13.17	814
b) DMC .....	13.20	815
c) Verder Lab Tec .....	13.23	817
2. Sekundäres Unionsrecht (Anti-Tax-Avoidance-Directives – ATAD) .....	13.27	818
3. Verfassungsrecht .....	13.35	821
B. Transfer eines Einzelwirtschaftsguts vom Inland in eine auslän- dische Betriebsstätte .....	13.38	822
I. Rechtsentwicklung der Entstrickungsbesteuerung .....	13.38	822
1. Von der finalen Entnahmetheorie mit aufgeschobener Gewinnrealisierung zum allgemeinen Entstrickungskon- zept .....	13.38	822
a) Finaler Entnahmebegriff der Rechtsprechung .....	13.38	822
b) Finanzverwaltung: Entnahme mit aufgeschobener Ge- winnrealisierung .....	13.42	824
c) Überführungen in ausländische Nicht-DBA- und DBA-Anrechnungsbetriebsstätten .....	13.45	825
d) Aufgabe des finalen Entnahmebegriffs durch den BFH .....	13.46	825
2. Einführung eines allgemeinen Entstrickungskonzepts durch das SEStEG .....	13.49	827
a) Grundzüge des Entstrickungskonzepts .....	13.49	827

	Rz.	Seite
b) Leerlaufen der Entstrickungsbesteuerung nach dem BFH-Urteil v. 17.7.2008 – I R 77/06 . . . . .	13.54	829
3. Einführung der § 4 Abs. 1 Satz 4 EStG und § 12 Abs. 1 Satz 2 KStG mit echter Rückwirkung . . . . .	13.57	830
4. Verfassungsmäßigkeit der rückwirkenden Entstrickungs- regelungen . . . . .	13.60	831
a) Rückwirkende Bestätigung und Verschärfung der Rechtslage durch das SEStEG und das JStG 2010 . . . . .	13.60	831
b) Stellungnahme zur Verfassungsmäßigkeit der Rück- wirkung . . . . .	13.61	832
c) Ergebnis für Überführungen bis Ende 2010 . . . . .	13.68	836
5. Anpassung der Entstrickungsregelungen an das Unions- recht durch das ATADUmsG . . . . .	13.71	837
II. Verhältnis der Entstrickungstatbestände zu anderen Vor- schriften . . . . .	13.73	838
1. Verhältnis der Entstrickungstatbestände zu § 6 Abs. 5 Satz 1 EStG . . . . .	13.74	838
a) Rechtslage vor Einführung der Entstrickungsbesteue- rung . . . . .	13.74	838
b) Rechtslage nach Einführung der Entstrickungs- besteuerung . . . . .	13.79	841
c) Überführung von Wirtschaftsgütern in ausländische Gesamthands- und Sonderbetriebsvermögen . . . . .	13.84	844
2. Verhältnis der Entstrickungstatbestände zu § 1 Abs. 5 AStG (AOA) . . . . .	13.85	845
a) Grundkonzeption des AOA . . . . .	13.85	845
b) Anwendbarkeit der allgemeinen Entstrickungstat- bestände bei Neuordnung von Wirtschaftsgütern infolge Umsetzung des AOA (passive Entstrickung) . . . . .	13.90	847
c) Aufdeckung stiller Reserven als Folge der (anzuneh- menden) Innentransaktion . . . . .	13.93	848
3. Verhältnis der Entstrickungstatbestände zu § 1 Abs. 3b AStG (Funktionsverlagerung) . . . . .	13.95	849
4. Verhältnis der Entstrickungstatbestände zu § 1 Abs. 3c AStG (DEMPE) . . . . .	13.98	850
III. Tatbestandliche Voraussetzungen der Entstrickungsregelun- gen . . . . .	13.100	851
1. Grundtatbestand des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG/§ 12 Abs. 1 Satz 1 KStG . . . . .	13.100	851
a) Bestehen eines inländischen Steuerrechts . . . . .	13.101	852
b) Steuerrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung eines Wirtschaftsguts . . . . .	13.104	852
c) Ausschluss oder Beschränkung des inländischen Be- steuerungsrechts . . . . .	13.112	855

	Rz.	Seite
2. Regelbeispiel in § 4 Abs. 1 Satz 4 EStG und § 12 Abs. 1 Satz 2 KStG (Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts bei Zuordnungswechsel des Wirtschaftsguts).	13.115	858
a) Anforderungen an einen Zuordnungswechsel i.S.d. § 4 Abs. 1 Satz 4 EStG/§ 12 Abs. 1 Satz 2 KStG . . . . .	13.115	858
b) Zuordnungswechsel allein nicht ausreichend, um Entstrickung auszulösen . . . . .	13.119	859
3. Anwendung der Entstrickungsregelungen auf Personengesellschaften als Unternehmensträger . . . . .	13.129	865
a) Überführung eines Wirtschaftsguts aus dem inländischen Stammhaus einer Personengesellschaft in deren ausländische Betriebsstätte . . . . .	13.130	866
b) Entgeltliche Übertragungen auf eine ausländische Personengesellschaft außerhalb des § 6 Abs. 5 EStG ..	13.132	867
c) Wegzug einzelner Gesellschafter . . . . .	13.133	867
4. Anwendung der Entstrickungsregelungen auf Kapitalgesellschaften als Unternehmensträge . . . . .	13.135	868
IV. Rechtsfolgen der Entstrickung . . . . .	13.137	868
1. Behandlung der Überführung eines Wirtschaftsguts in eine ausländische Betriebsstätte in der Gewinnermittlung	13.138	869
a) Kein Abgang des Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen . . . . .	13.138	869
b) Ansatz des gemeinen Werts aufgrund der Entstrickung . . . . .	13.140	869
c) Zuordnung des erhöhten Abschreibungsaufwands zum Ergebnis der ausländischen Betriebsstätte . . . . .	13.142	870
2. Behandlung der Nutzungsentstrickung . . . . .	13.143	871
3. Wirkung der Entstrickung in anderen Vorschriften . . . . .	13.144	871
V. Der Ausgleichsposten gem. § 4g EStG . . . . .	13.145	871
1. Inhalt des Wahlrechts . . . . .	13.145	871
2. Auflösung des Ausgleichspostens nach § 4g EStG . . . . .	13.147	874
3. Rückführung des Wirtschaftsguts . . . . .	13.151	875
C. Transfer eines Einzelwirtschaftsguts vom Ausland in das inländische Stammhaus oder eine inländische Betriebsstätte . . . . .	13.154	876
I. Rechtsentwicklung der Verstrickungsregelungen . . . . .	13.154	876
1. Vom finalen Einlagebegriff zum allgemeinen Verstrickungskonzept . . . . .	13.154	876
2. Einführung eines allgemeinen Verstrickungskonzepts durch das SEStEG . . . . .	13.155	876
3. Anpassung der Verstrickungsregelungen an das Unionsrecht durch das ATADUmG . . . . .	13.157	877
II. Verhältnis der Verstrickungsregelungen zu anderen Vorschriften . . . . .	13.162	879

	Rz.	Seite
III. Tatbestandliche Voraussetzungen der Verstrickungsregelungen . . . . .	13.164	880
1. Besteuerungsrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts . . . . .	13.165	880
2. Begründung des deutschen Besteuerungsrechts . . . . .	13.166	881
3. Verstärkung des deutschen Besteuerungsrechts . . . . .	13.167	881
IV. Rechtsfolgen der Verstrickung . . . . .	13.169	882
1. Begründung des deutschen Besteuerungsrechts . . . . .	13.169	882
2. Verstärkung des deutschen Besteuerungsrechts . . . . .	13.170	882
D. Sonderfälle der steuerlichen Entstrickung und Verstrickung . . . . .	13.171	883
I. Überführungen bei unbeschränkter Steuerpflicht im Inland . . . . .	13.171	883
1. Überführungen im Ausland . . . . .	13.171	883
2. Wegzug aus dem Inland . . . . .	13.172	884
II. Überführungen bei beschränkter Steuerpflicht im Inland . . . . .	13.173	884
1. Überführungen aus inländischer Betriebsstätte in das Ausland . . . . .	13.173	884
2. Überführungen aus dem Ausland in eine inländische Betriebsstätte . . . . .	13.175	884
III. Entstrickung und Verstrickung ohne zurechenbares Verhalten des Steuerpflichtigen . . . . .	13.178	885
1. Zulässigkeit der passiven Entstrickung . . . . .	13.179	886
2. Sonderfall: Änderung von Rechtsprechung und Verwaltungspraxis zum Abkommensverständnis gewerblich geprägter Personengesellschaften . . . . .	13.183	888
3. Zulässigkeit der passiven Verstrickung . . . . .	13.188	890
E. Überführungen und Übertragungen auf Personengesellschaften gem. § 6 Abs. 5 Satz 1 bis 3 EStG . . . . .	13.189	891
I. Abgrenzung der Betriebsstätten von Gesellschaft und Gesellschafter . . . . .	13.189	891
II. Überführung in das SBV bei einer ausländischen Personengesellschaft (§ 6 Abs. 5 Satz 2 EStG) . . . . .	13.193	893
1. Überführung ist Realisationstatbestand vor und nach 2006 . . . . .	13.193	893
a) Ansicht der Finanzverwaltung . . . . .	13.193	893
b) Eigene Ansicht: Nur Entnahme gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG . . . . .	13.196	894
2. Anwendbarkeit des § 6 Abs. 5 Satz 2 EStG bei Überführungen in ausländisches SBV . . . . .	13.197	895
a) Anwendbarkeit des § 6 Abs. 5 Satz 1 und 2 EStG auf grenzüberschreitende Überführungen . . . . .	13.197	895
b) Behandlung nach dem Ansatz der Verwaltung . . . . .	13.198	895
c) Behandlung bei Annahme einer Entnahme gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG . . . . .	13.200	896
3. Verfassungs- und unionsrechtliche Bedenken . . . . .	13.202	897

	Rz.	Seite
III. Übertragungen in das Gesamthandsvermögen einer ausländischen Personengesellschaft (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG) .	13.204	897
1. Unentgeltliche und entgeltliche Übertragungen mit Rechtsträgerwechsel gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG . . . . .	13.204	897
2. Übertragungen aus einem inländischen Betriebs- in ein ausländisches Gesamthandsvermögen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG) ..	13.207	899
a) Vorrang der Veräußerung vor der fiktiven Entnahme? . . . . .	13.207	899
b) Sicherstellung der stillen Reserven i.S.d. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG . . . . .	13.210	900
3. Unentgeltliche Übertragungen aus einem inländischen Betriebsvermögen in ein ausländisches Gesamthandsvermögen (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG) . . . . .	13.215	902
4. Übertragungen aus einem inländischen SBV in ein ausländisches Gesamthandsvermögen . . . . .	13.216	902
5. Verfassungs- und unionsrechtliche Bedenken . . . . .	13.217	902
IV. Übertragungen zwischen ausländischen SBV und/oder ausländischem Gesamthandsvermögen (§ 6 Abs. 5 Satz 1 und Satz 3 Nr. 2 EStG) . . . . .	13.219	903
1. Vorrang der Entnahme gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG vor der Entstrickung . . . . .	13.219	903
2. Buchwertansatz gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG möglich . . . .	13.221	904
V. Übertragungen zwischen den ausländischen SBV verschiedener Mitunternehmer (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 EStG) . . . . .	13.223	905
F. Zusammenfassung . . . . .	13.226	906

**3. Teil**  
**Praxisrelevante Einzelaspekte**

**Kapitel 14**  
**Steuerliche Gewinnermittlung und verfahrensrechtliche Aspekte**  
*(Braun)*

A. Einleitung . . . . .	14.1	918
B. Maßgeblichkeit und handelsbilanzielle Bezüge bei Umwandlungen	14.6	920
C. Verschmelzung von Kapital- auf Personengesellschaften (§§ 3–10 UmwStG) . . . . .	14.13	924
I. Wertansätze und Gewinnermittlung bei der übertragenden Körperschaft . . . . .	14.13	924

	Rz.	Seite
1. Gewinnermittlungsgrundsätze für die umwandlungssteuerliche Schlussbilanz . . . . .	14.13	924
2. Grundregel des § 3 Abs. 1 UmwStG: Ansatz zum gemeinen Wert . . . . .	14.24	929
3. Antragswahlrecht zum Ansatz von Buch- oder Zwischenwerten (§ 3 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	14.30	933
4. Steuerliche Konsequenzen des Wertansatzes . . . . .	14.64	951
II. Wertansätze und Gewinnermittlung bei der übernehmenden Personengesellschaft oder natürlichen Person . . . . .	14.68	953
1. Wertverknüpfung von Übertragungs- und Übernahmebilanz (§ 4 Abs. 1 Satz 1 UmwStG) . . . . .	14.68	953
2. Beteiligungskorrekturgewinn (§ 4 Abs. 1 Satz 2, 3 UmwStG) . . . . .	14.75	955
3. Eintritt in die Rechtsstellung des Überträgers/Fußstapfentheorie (§ 4 Abs. 2, 3 UmwStG) . . . . .	14.79	957
4. Übernahmefolgegewinn (§ 6 UmwStG) . . . . .	14.83	961
III. Behandlung der Anteile der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft . . . . .	14.92	967
IV. Besonderheiten beim Formwechsel von einer Kapital- in eine Personengesellschaft . . . . .	14.97	971
D. Verschmelzung von Kapital- auf Kapitalgesellschaften (§§ 11–13 UmwStG) . . . . .	14.100	974
I. Wertansätze und Gewinnermittlung bei der übertragenden Körperschaft . . . . .	14.100	974
II. Wertansätze und Gewinnermittlung bei der übernehmenden Körperschaft . . . . .	14.107	979
III. Behandlung der Anteile der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft . . . . .	14.110	980
1. Anwendungsbereich und Grundsatz des Ansatzes zum gemeinen Wert . . . . .	14.110	980
2. Antragswahlrecht zum Ansatz des Buchwertes (§ 13 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	14.112	981
3. Fußstapfentheorie auf Anteilseignerebene . . . . .	14.118	984
E. Ab- und Aufspaltung von Kapitalgesellschaften . . . . .	14.119	985
I. Ab- und Aufspaltung von Kapital- auf Kapitalgesellschaften (§ 15 UmwStG) . . . . .	14.119	985
1. Zivilrechtliche Zulässigkeit und Rückgriff auf §§ 11–13 UmwStG . . . . .	14.119	985
2. Übertragungs- und Übernahmebilanz im Spaltungsfall . . . . .	14.122	987
3. Teilbetriebsforderndnis als Voraussetzung zum Buchwertansatz . . . . .	14.126	989
4. Missbrauchsvorschriften des § 15 Abs. 2 UmwStG . . . . .	14.133	993

	Rz.	Seite
II. Ab- und Aufspaltung von Kapital- auf Personengesellschaften (§ 16 UmwStG) .....	14.137	997
F. Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft .....	14.138	998
I. Wertansätze und Gewinnermittlung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft .....	14.138	998
1. Regelbewertung zum gemeinen Wert .....	14.138	998
2. Auf Antrag Bewertung mit dem Buchwert bzw. Zwi- schenwert .....	14.143	1004
3. Verhältnis zum Handelsrecht .....	14.162	1016
4. Einbringungsfolgegewinn .....	14.163	1016
II. Wertansätze und Gewinnermittlung beim Einbringenden ...	14.164	1017
1. Einbringungsgewinn und Wertverknüpfung .....	14.164	1017
2. Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile .....	14.170	1019
III. Besonderheiten bei Pensionszusagen zugunsten von einbringenden Mitunternehmern .....	14.173	1020
1. Bilanzierung von Pensionszusagen bei Mitunternehmer- schaften .....	14.173	1020
2. Fall 1: Pensionszusage als steuerlich unbeachtliche Ge- winnverteilungsabrede .....	14.175	1022
3. Fall 2: Bildung einer Pensionsrückstellung und einer kor- respondierenden Forderung nur beim begünstigten Ge- sellschafter .....	14.176	1022
4. Fall 3: Bildung einer Pensionsrückstellung und einer quo- talen Forderung bei allen Gesellschaftern .....	14.177	1023
IV. Gewinnermittlung im Rahmen der rückwirkenden Besteue- rung des Anteilseigners nach § 22 Abs. 1 UmwStG .....	14.178	1023
1. Einbringungsgewinn I. ....	14.178	1023
2. Nachträgliche Anschaffungskosten .....	14.183	1026
3. Antrag auf Buchwertaufstockung bei der übernehmenden Gesellschaft .....	14.184	1026
V. Besonderheiten beim Formwechsel von einer Personen- in eine Kapitalgesellschaft .....	14.190	1029
G. Anteilstausch .....	14.192	1032
I. Wertansatz und Gewinnermittlung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft .....	14.192	1032
1. Regelbewertung zum gemeinen Wert .....	14.192	1032
2. Bewertungswahlrecht beim qualifizierten Anteilstausch ..	14.194	1032
II. Wertansatz und Gewinnermittlung beim Einbringenden ...	14.197	1034
1. Veräußerungspreis der eingebrachten Anteile und Wert- ansatz der erhaltenen Anteile .....	14.197	1034

	Rz.	Seite
2. Einbringungsgewinn . . . . .	14.201	1036
3. Steuerliche Rechtsnachfolge . . . . .	14.202	1036
III. Rückwirkende Besteuerung beim Anteilstausch und der Mit- einbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei Sach- einlage (§ 22 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	14.203	1037
1. Einbringungsgewinn II . . . . .	14.203	1037
2. Nachträgliche Anschaffungskosten . . . . .	14.205	1038
H. Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmer- anteils in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG) . . . . .	14.206	1039
I. Fazit . . . . .	14.218	1045

**Kapitel 15**  
**Umwandlungsbedingte Zuordnung von**  
**Wirtschaftsgütern zu Betriebsstätten**  
**und Einkünfteabgrenzung**  
*(Korff/Erдем)*

A. Einführung . . . . .	15.1	1050
B. Bedeutung der Betriebsstättenzuordnung bei internationalen Um- wandlungen . . . . .	15.5	1053
I. Bedeutung für die Entstrickung im Kontext internationaler Umwandlungen . . . . .	15.5	1053
1. Systematik der Entstrickungsnormen . . . . .	15.5	1053
a) Grundlegung: Zwei Fallgruppen . . . . .	15.5	1053
b) Rechtliche Entstrickung (UmwStG) . . . . .	15.8	1055
c) Tatsächliche Entstrickung (EStG/KStG/AStG) . . . . .	15.12	1057
2. Gemeinsames Tatbestandsmerkmal: Ausschluss und Be- schränkung des Besteuerungsrechts . . . . .	15.14	1058
3. Bedeutung der Betriebsstättenzuordnung für die um- wandlungsbedingte Entstrickung . . . . .	15.25	1063
a) Systematik . . . . .	15.25	1063
b) Methoden der Betriebsstättenzuordnung . . . . .	15.27	1064
c) Gewinnzuordnung oder Wirtschaftsgüterzuordnung? . . . . .	15.28	1066
II. Bedeutung für die Verstrickung im Kontext internationaler Umwandlungen . . . . .	15.33	1069
III. Bedeutung für die Besteuerung der umwandlungsbedingten Einkünfte . . . . .	15.36	1071
IV. Einkünfteabgrenzung im Rückwirkungszeitraum . . . . .	15.37	1071
C. Grundsätze der Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu Betriebsstät- ten . . . . .	15.39	1072
I. Systematik . . . . .	15.39	1072

	Rz.	Seite
II. Zuordnung nach nationalem Recht .....	15.41	1073
1. Rechtsgrundlagen .....	15.41	1073
2. Zuordnungsgrundsätze .....	15.43	1073
a) Veranlassungsprinzip .....	15.43	1073
b) Sonderfall: Zentralfunktion des Stammhauses (Fin- Verw) .....	15.52	1080
c) Relevanz von § 1 Abs. 5 AStG (AOA) und BsGaV ...	15.59	1083
III. Zuordnung nach Abkommensrecht .....	15.68	1093
1. Rechtsgrundlagen .....	15.68	1093
2. Art. 13 OECD-MA .....	15.70	1094
3. Art. 7 OECD-MA .....	15.72	1095
IV. Zwischenergebnis .....	15.75	1097
V. Zuordnung ausgewählter Wirtschaftsgüter .....	15.76	1098
1. Unbewegliche Wirtschaftsgüter .....	15.76	1098
2. Bewegliche Wirtschaftsgüter .....	15.78	1098
3. Beteiligungen (Holdingbetriebsstätte) .....	15.80	1100
4. Immaterielle Wirtschaftsgüter (inkl. Goodwill, Know- how) .....	15.86	1106
5. Sonstige Bilanzpositionen .....	15.88	1109
D. Anwendungsbeispiele: Grenzüberschreitende Hinausverschmel- zung von Kapitalgesellschaften .....	15.92	1112
I. Vorbemerkung .....	15.92	1112
II. Kein Zurückbleiben einer inländischen Betriebsstätte .....	15.93	1112
III. Zurückbleiben einer inländischen Produktionsbetriebsstätte ..	15.95	1115
IV. Zurückbleiben einer inländischen geschäftsleitenden Hol- dingbetriebsstätte .....	15.96	1117
V. Zurückbleiben einer inländischen Beratungsbetriebsstätte ..	15.97	1118
VI. Zurückbleiben einer inländischen Vertriebsbetriebsstätte ...	15.98	1119
VII. Zurückbleiben einer inländischen Produktionsbetriebsstätte und spätere Einstellung der Tätigkeit .....	15.99	1120
VIII. Zurückbleiben einer personallosen Betriebsstätte .....	15.100	1121

**Kapitel 16**  
**Funktionsverlagerungen**  
*(Rasch/Leherpeur)*

A. Grenzüberschreitende Umstrukturierungen multinationaler Un- ternehmen durch Funktionsverlagerungen .....	16.1	1124
I. Überblick .....	16.1	1124
II. Gesetzliche Grundlagen der Funktionsverlagerung .....	16.2	1125

	Rz.	Seite
III. Rechtsentwicklung der nationalen Funktionsverlagerungsregelungen .....	16.5	1128
B. Anwendungsrahmen der Regelungen zur Funktionsverlagerung ..	16.8	1131
C. OECD Entwicklungen bei der Einordnung von Funktionsverlagerungen .....	16.15	1134
I. Hintergrund der OECD Arbeiten .....		1134
II. Überarbeitung durch das BEPS Projekt .....	16.16	1135
III. Zusammenfassender Überblick über Kapitel IX OECD-Leitlinien .....	16.17	1137
IV. Übereinstimmung/Widersprüche zwischen den OECD-Leitlinien und dem innerstaatlichen Recht zur Funktionsverlagerung .....	16.20	1139
D. Funktionsverlagerungsregelungen im nationalen Recht .....	16.23	1144
I. Der Funktionsbegriff .....	16.23	1144
II. Definition der Funktionsverlagerung .....	16.30	1148
1. Tatbestandsmerkmal einer Funktionsverlagerung .....	16.30	1148
2. Kategorisierung von Verlagerungsfällen .....	16.32	1150
3. Negativabgrenzung .....	16.40	1154
4. Funktionsverdoppelung .....	16.44	1155
III. Begriff des Transferpakets .....	16.47	1158
IV. Bewertung des Transferpakets .....	16.49	1159
1. Bewertungsverfahren .....	16.49	1159
2. Gewinnpotentiale .....	16.52	1160
3. Kapitalisierungszins und -zeitraum .....	16.59	1163
4. Ermittlung des Einigungsbereichs und Mittelwertvermutung .....	16.63	1164
V. Ausnahmen von der Transferpaketbewertung .....	16.70	1168
1. Vermutung einer Nutzungsüberlassung .....	16.70	1168
2. Escape-Klauseln des § 1 Abs. 3b Sätze 2 und 3 AStG .....	16.73	1170
3. Altes Recht: Escape-Klauseln des § 1 Abs. 3 S. 10 AStG a.F. ....	16.74	1172
4. Schadenersatz-, Entschädigungs- und Ausgleichsansprüche (§ 7 FVerlV) .....	16.75	1173
VI. Preisanpassungsklausel des § 1a AStG (= § 1 Abs. 3 Satz 11 AStG a.F.) .....	16.77	1174
E. Fazit .....	16.83	1178

**Kapitel 17**  
**Absicherung von grenzüberschreitenden**  
**Umstrukturierungen/Gestaltungen**  
*(J. Frey/F.-M. Schwarz)*

	Rz.	Seite
A. Einleitung .....	17.1	1180
B. Absicherung durch Abstimmung mit Finanzbehörden oder Beratern .....	17.7	1184
I. Verbindliche Auskunft .....	17.7	1184
1. Allgemeines; Beispielfall .....	17.7	1184
2. Voraussetzungen .....	17.8	1184
3. Gebührenpflicht .....	17.9	1185
4. Bindungswirkung .....	17.13	1186
5. Weitere Problemfelder für die Praxis .....	17.20	1188
a) Geringe Angleichung an internationale Standards ...	17.20	1188
b) Divergierende Zuständigkeiten .....	17.24	1189
c) Ablehnung durch Ermessensausübung .....	17.25	1189
6. Zusammenfassung .....	17.27	1190
II. Lohnsteuerliche Anrufungsauskunft .....	17.28	1191
1. Allgemeines .....	17.28	1191
2. Ausgewählte Problemkreise .....	17.30	1192
a) Umfang der klärungsfähigen Fragen nach § 19a Abs. 5 EStG .....	17.30	1192
b) Keine Gebühr .....	17.32	1192
c) Antragstellung bereits vor Gewährung der Aktienoptionen .....	17.33	1192
d) Eigene Ermittlungen seitens der Finanzverwaltung ...	17.36	1194
e) Formale Anforderungen .....	17.37	1194
3. Zusammenfassung .....	17.42	1195
III. Unverbindliche Zusagen .....	17.43	1196
1. Allgemeines .....	17.43	1196
2. Ausgewählte Problemkreise .....	17.44	1196
a) „Schlichte“ Auskunft .....	17.44	1196
b) Unverbindliche Auskunft .....	17.48	1198
IV. Opinions, Strukturpapiere .....	17.52	1199
C. Vertragliche und sonstige Sicherungsinstrumente .....	17.55	1200
I. Freistellungsansprüche .....	17.55	1200
II. Sprechklauseln .....	17.60	1201
III. Versicherungen .....	17.61	1202
IV. Advance Pricing Agreements .....	17.65	1202
D. Zusammenfassung .....	17.68	1205

**Kapitel 18**  
**Doppelt ansässige Gesellschaften**  
*(Bindl/Stadler)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	18.1	1209
I. Überblick .....	18.1	1209
II. Doppelt ansässige Gesellschaften .....	18.5	1211
1. Kapitalgesellschaften .....	18.5	1211
a) Begriff .....	18.5	1211
b) Sitzungssitz .....	18.6	1212
c) Ort der Geschäftsleitung bzw. Verwaltungssitz .....	18.9	1213
2. Personengesellschaften .....	18.16	1216
III. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen .....	18.17	1218
1. Verlegung des Sitzungssitzes .....	18.19	1219
2. Verlegung des Verwaltungssitzes .....	18.21	1220
B. Ausgewählte laufende steuerliche Aspekte .....	18.23	1222
I. Persönliche Steuerpflicht .....	18.24	1222
II. Sachliche Steuerpflicht .....	18.27	1223
1. Innerstaatliches Steuerrecht .....	18.27	1223
2. Abkommensrecht .....	18.28	1223
III. Ausschüttungen einer doppelt ansässigen Kapitalgesellschaft .....	18.30	1224
1. Innerstaatliche steuerliche Regelungen .....	18.30	1224
a) Besteuerung auf Ebene der Gesellschaft .....	18.30	1224
b) Besteuerung auf Ebene der Anteilseigner .....	18.31	1225
2. Abkommensrechtliche Aspekte .....	18.36	1227
a) Vermeidung bzw. Abmilderung der steuerlichen Mehrfachbelastung .....	18.36	1227
b) Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz in Deutschland und Geschäftsleitung im Ausland .....	18.37	1228
c) Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz im Ausland und Geschäftsleitung in Deutschland .....	18.38	1229
IV. Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer dop- pelt ansässigen Gesellschaft .....	18.39	1230
V. Ausschüttungen an eine doppelt ansässige Gesellschaft .....	18.41	1231
1. Innerstaatliche steuerliche Regelungen .....	18.41	1231
2. Abkommensrechtliche Aspekte .....	18.43	1232
a) Vorbemerkung .....	18.43	1232
b) Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz in Deutschland und Geschäftsleitung im Ausland .....	18.44	1232
c) Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz im Ausland und Geschäftsleitung in Deutschland .....	18.45	1233
VI. Gewinne einer doppelt ansässigen Gesellschaft aus der Ver- äußerung von Anteilen .....	18.46	1234

	Rz.	Seite
VII. Organschaft .....	18.48	1235
1. Zulässigkeit als Organträgerin .....	18.48	1235
a) Ausländische Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland .....	18.48	1235
b) Inländische Kapitalgesellschaft mit Ort der Geschäfts- leitung im Ausland .....	18.50	1237
c) Keine doppelte Verlustnutzung .....	18.51	1237
2. Zulässigkeit als Organgesellschaft .....	18.52	1238
a) Ausländische Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland .....	18.52	1238
b) Inländische Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Ausland .....	18.55	1240
VIII. Hinzurechnungsbesteuerung .....	18.57	1241
1. Innerstaatliches Steuerrecht .....	18.57	1241
2. Abkommensrecht .....	18.60	1242
3. Fallkonstellationen .....	18.61	1243
a) Grundfälle .....	18.62	1243
b) Dreiecksfälle .....	18.63	1244
C. Ausgewählte Aspekte im Zusammenhang mit Umwandlungen ...	18.66	1246
I. Anwendung des UmwG .....	18.66	1246
1. Vorüberlegungen .....	18.66	1246
a) Persönlicher Anwendungsbereich .....	18.66	1246
b) Sachlicher Anwendungsbereich .....	18.67	1247
2. Implikationen für doppelt ansässige Kapitalgesellschaften	18.70	1248
a) Inländische Kapitalgesellschaft mit Verwaltungssitz im Ausland .....	18.70	1248
b) Ausländische Kapitalgesellschaft mit Verwaltungssitz im Inland .....	18.72	1249
II. Anwendung des UmwStG .....	18.73	1249
1. Persönlicher Anwendungsbereich .....	18.73	1249
2. Sachlicher Anwendungsbereich .....	18.79	1251
3. Wesentliche weitere Prüfungsschritte .....	18.83	1252
III. Fallbeispiele .....	18.84	1253
1. Fall 1: Verschmelzung zweier niederländischer B.V. mit Verwaltungssitz im Inland .....	18.84	1253
2. Fall 2: Hinausverschmelzung einer doppelt ansässigen Kapitalgesellschaft .....	18.87	1254
3. Fall 3: Formwechsel einer niederländischen B.V. mit Ver- waltungssitz im Inland .....	18.90	1255
D. Zusammenfassung .....	18.93	1257

**Kapitel 19**  
**Hybride Gesellschaften**  
*(Sterner)*

	Rz.	Seite
A. Einführung .....	19.1	1262
B. Begriff und Arten der hybriden Gesellschaften .....	19.2	1262
I. Begriffsklärung .....	19.2	1262
II. Rechtstypenvergleich .....	19.4	1263
III. Verschiedene Arten von Hybriden .....	19.8	1266
1. Originäre Hybride .....	19.9	1266
2. Hybride durch Option .....	19.10	1268
3. Hybride Finanzierung .....	19.14	1269
4. Deutscher (originärer) Hybrid: Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) .....	19.17	1271
C. Laufende Besteuerung hybrider Gesellschaften .....	19.18	1271
I. Vorbemerkung .....	19.18	1271
II. BFH v. 25.5.2011 – I R 95/10 .....	19.22	1275
III. Switch-over-Klauseln .....	19.24	1277
IV. Besteuerung im Veräußerungsfall .....	19.28	1278
V. Exkurs: Besteuerung von Schachteldividenden bei der KGaA	19.31	1280
D. Nutzung hybrider Gesellschaften bei internationalen Umwandlungen .....	19.34	1281
I. Vorbemerkung .....	19.34	1281
II. Ausgangsfall .....	19.35	1281
III. Grenzüberschreitende Umwandlungen .....	19.37	1283
1. Umwandlungsvarianten und Anwendungsbereich des UmwStG .....	19.37	1283
2. Qualifizierung der hybriden Grundeinheit .....	19.39	1283
3. Fusionsrichtlinie .....	19.42	1284
4. Umsetzung ins UmwStG .....	19.46	1286
5. Umwandlungsvorgänge im Einzelnen .....	19.47	1286
a) (Hinaus-)Verschmelzung durch Neugründung .....	19.47	1286
b) (Hinaus-)Abspaltung .....	19.52	1289
c) Ausgliederung .....	19.54	1289
d) Exkurs: Formwechsel .....	19.56	1290

**Kapitel 20**  
**Option von Personengesellschaften zur**  
**Körperschaftbesteuerung (§ 1a KStG)**  
*(Desens)*

	Rz.	Seite
A. Bedeutung der Körperschaftsteuroption im Internationalen Umwandlungssteuerrecht . . . . .	20.1	1298
B. Die Körperschaftsteuroption als Alternative zum heterogenen (typusändernden) Formwechsel im Internationalen Steuerrecht . . . . .	20.9	1303
I. Wirksame Ausübung der Option . . . . .	20.9	1303
1. Grundinformationen . . . . .	20.9	1303
2. Wirksame Ausübung der Inlandsoption mit Auslandsbezug (Grundkonstellation 1) . . . . .	20.13	1304
a) Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft . . . . .	20.13	1304
b) Kein Investmentfonds i.S.d. Investmentsteuergesetzes . . . . .	20.16	1306
c) Antragsteller und Zustimmung der Gesellschafter . . . . .	20.17	1306
d) Form und Frist des Antrags . . . . .	20.18	1307
e) Richtiges Finanzamt als Antragsadressat . . . . .	20.19	1307
3. Wirksame Ausübung der Auslandsoption mit Inlandsbezug (Grundkonstellation 2) . . . . .	20.21	1308
a) Optionsberechtigung einer vergleichbaren ausländischen Gesellschaft . . . . .	20.21	1308
b) Besondere Voraussetzung: unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht im Staat der Geschäftsleitung . . . . .	20.25	1309
c) Zustimmung der Gesellschafter einer vergleichbaren ausländischen Gesellschaft . . . . .	20.26	1310
d) Richtiges Finanzamt als Antragsadressat . . . . .	20.27	1310
4. Wirksame Optionsausübung bei doppelt ansässigen Personengesellschaften . . . . .	20.29	1311
a) Doppelansässigkeit durch Geschäftsleitung im Inland und Vertragssitz im Ausland . . . . .	20.29	1311
b) Doppelansässigkeit durch Geschäftsleitung im Ausland und Vertragssitz im Inland . . . . .	20.30	1311
II. Steuerliche Behandlung der wirksamen Optionsausübung . . . . .	20.31	1311
1. Die Option als fingierter Formwechsel einer Personen- in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	20.31	1311
2. Ertragsteuerliche Qualifikation der Rechtsnatur der Option als fingierter Formwechsel . . . . .	20.32	1312
3. Ertragsteuerliche Bewertung der Option als fingierter Formwechsel nach allgemeinen Bewertungsregeln . . . . .	20.33	1312
a) Ertragsteuerliche Bewertung der Option einer mitunternehmerischen Personengesellschaft nach allgemeinen Regeln . . . . .	20.33	1312

	Rz.	Seite
b) Ertragsteuerliche Bewertung der Option einer vermögensverwaltenden Personenhandels-gesellschaft nach allgemeinen Regeln . . . . .	20.35	1314
4. Ertragsteuerliche Bewertung der Option als fingierter Formwechsel im Anwendungsbereich des UmwStG . . . . .	20.36	1314
a) Gemeinsame Regeln für die Option von mitunternehmerischen und von vermögensverwaltenden Personen(handels)gesellschaften . . . . .	20.36	1314
b) Option einer Mitunternehmerschaft (§ 25 S. 1 i.V.m. § 20 UmwStG) . . . . .	20.39	1316
c) Option einer vermögensverwaltenden Personenhandels-gesellschaft (§ 21 UmwStG) . . . . .	20.56	1329
5. Grundkonstellation 1: steuerliche Besonderheiten bei der Inlandsoption einer mitunternehmerischen Personengesellschaft durch den Auslandsbezug . . . . .	20.64	1334
a) Überblick . . . . .	20.64	1334
b) Keine Steuerneutralität der Option für Drittstaaten-Gesellschafter nach Maßgabe des § 1 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 Buchst. b UmwStG . . . . .	20.65	1334
c) Zurückbehaltenes Sonderbetriebsvermögen von im Ausland ansässigen Gesellschaftern . . . . .	20.71	1338
d) Neutralisierung der mittelbaren Verstrickung von stillen Reserven im Anteil der optierenden Gesellschaft . . . . .	20.74	1340
e) Verstrickung durch den Zwang zur einheitlichen Wahlrechtsausübung bei Option einer Mitunternehmerschaft . . . . .	20.76	1341
6. Grundkonstellation 2: Steuerliche Besonderheiten bei Auslandsoptionen von mitunternehmerischen Personengesellschaften durch den Inlandsbezug . . . . .	20.79	1342
a) Überblick . . . . .	20.79	1342
b) Ausschluss der Steuerneutralität bei inländischen Gesellschaftern und ausländischen Anrechnungsbetriebsstätten (§ 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 3 UmwStG) . . . . .	20.80	1343
c) Keine Steuerneutralität für Drittstaaten-Gesellschafter nach Maßgabe des § 1 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 Buchst. b UmwStG . . . . .	20.83	1344
d) Keine Steuerneutralität für Gesellschafter einer Drittstaaten-Gesellschaft nach Maßgabe des § 1 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 Buchst. b UmwStG . . . . .	20.85	1345
7. Steuerliche Besonderheiten bei der Option doppelt ansässiger Gesellschaften . . . . .	20.87	1346
III. Steuerliche Behandlung der optierenden Gesellschaft und ihrer Anteilseigner während der Option . . . . .	20.88	1346
1. Grundinformationen . . . . .	20.88	1346

	Rz.	Seite
a) Besteuerung der optierenden Gesellschaft . . . . .	20.88	1346
b) Beteiligung an der optierenden Gesellschaft . . . . .	20.93	1350
2. Persönliche Körperschaftsteuerpflicht, DBA-Berechtig- ung und DBA-Ansässigkeit der optierenden Gesellschaft	20.94	1350
3. Gewinnausschüttungen der optierenden Gesellschaft . . . .	20.98	1352
a) Zeitpunkt der Gewinnverwendung und Entrichtung von Kapitalertragsteuer . . . . .	20.98	1352
b) Steuerfreie Einlagenrückgewähr im ersten Options- jahr . . . . .	20.103	1354
c) Grenzüberschreitende Gewinnausschüttung von einer inländischen optierenden Gesellschaft an einen aus- ländischen Gesellschafter . . . . .	20.104	1355
d) Grenzüberschreitende Gewinnausschüttung von einer ausländischen optierenden Gesellschaft an einen in- ländischen Gesellschafter . . . . .	20.107	1357
4. Veräußerung von Anteilen an der optierenden Gesell- schaft durch deren Gesellschafter . . . . .	20.110	1358
5. Steuerliche Bewertung von Rechtsbeziehungen zwischen optierender Gesellschaft und ihren Gesellschaftern . . . . .	20.113	1359
6. Vereinnahmung von Gewinnausschüttungen durch die optierende Gesellschaft . . . . .	20.115	1360
7. Veräußerung von Kapitalanteilen durch die optierende Gesellschaft . . . . .	20.120	1362
8. Grenzüberschreitende Sitzverlegungen der optierenden Gesellschaft . . . . .	20.121	1362
9. Wegzug des Gesellschafters einer optierenden Gesell- schaft ins Ausland . . . . .	20.126	1364
10. Besondere Nachweis- und Meldepflichten während der Option . . . . .	20.128	1366
a) Besondere Nachweis- und Meldepflichten für die op- tierende Gesellschaft . . . . .	20.128	1366
b) Besondere Nachweis- und Meldepflichten für Gesell- schafter nach einer steuerneutralen Option durch sperrfristbehaftete Anteile . . . . .	20.129	1366
11. Zuständiges Finanzamt für die optierende Gesellschaft ..	20.131	1367
IV. Beendigung der Option . . . . .	20.132	1368
1. Beendigung der Option auf Antrag (§ 1a Abs. 4 S. 1 KStG) . . . . .	20.132	1368
2. Zwangsweise Beendigung der Option (§ 1a Abs. 4 S. 4 KStG) . . . . .	20.133	1368
3. Rechtsfolgen der Beendigung der Option . . . . .	20.134	1370
a) Grundinformation . . . . .	20.134	1370
b) Regel-Rechtsfolge: fingierter Formwechsel einer Kapi- tal- in eine Personengesellschaft (§ 1a Abs. 4 S. 2 KStG) . . . . .	20.136	1370

	Rz.	Seite
c) Besondere Rechtsfolgen bei Erlöschen durch Ausschneiden des vorletzten Gesellschafters (§ 1a Abs. 4 S. 5 und 6 KStG) . . . . .	20.144	1377
d) Besondere Rechtsfolgen bei Erlöschen durch zivilrechtliche Umwandlung (§ 1a Abs. 4 S. 7 KStG) . . . . .	20.146	1378
e) Sperrfristverletzung (§ 22 Abs. 1 UmwStG) durch Beendigung der Option . . . . .	20.149	1379
C. Grenzüberschreitende Umwandlungen vor Ausübung der Körperschaftsteueroption . . . . .	20.152	1380
I. Grundinformation . . . . .	20.152	1380
II. Sperrfristverletzungen durch Ausübung der Option . . . . .	20.153	1380
D. Grenzüberschreitende Umwandlungen nach Ausübung der Körperschaftsteueroption . . . . .	20.162	1385
I. Rechtsgrundlagen bei Umstrukturierung einer optierenden Gesellschaft . . . . .	20.162	1385
II. Anwendung der Fusionsrichtlinie bei Umwandlungen von und mit optierenden Gesellschaften . . . . .	20.166	1389
III. Sperrfristbegründungen durch die Option . . . . .	20.168	1390
E. Zusammenfassung . . . . .	20.174	1392

**Kapitel 21**  
**Gewerbsteuerliche Aspekte**  
*(von Freedon)*

A. Einführung . . . . .	21.1	1395
B. Überblick über die Gewerbesteuer . . . . .	21.2	1395
I. Steuergegenstand . . . . .	21.2	1395
II. Bemessungsgrundlage . . . . .	21.3	1397
1. Gewerbeertrag . . . . .	21.3	1397
2. Keine gewerbsteuerliche Entstrickungsbesteuerung . . . . .	21.5	1397
3. Gewinnmodifizierung durch Hinzurechnungen und Kürzungen . . . . .	21.6	1398
a) Vorbemerkung . . . . .	21.6	1398
b) Hinzurechnungen . . . . .	21.7	1399
c) Kürzungen . . . . .	21.15	1402
III. Ermittlung der Gewerbesteuer, Anrechnung der Steuer bei natürlichen Personen nach § 35 EStG . . . . .	21.25	1407

	Rz.	Seite
C. Unmittelbare Auswirkungen einer Umwandlung oder Umstrukturierung auf die Besteuerung mit Gewerbesteuer .....	21.27	1408
I. Überblick .....	21.27	1408
II. Umwandlungen nach UmwStG .....	21.28	1409
1. Vorbemerkung .....	21.28	1409
2. Umwandlung von Kapital- in Personengesellschaft .....	21.30	1410
a) Formen der Umwandlung .....	21.30	1410
b) Ermittlung des Gewerbeertrags .....	21.31	1410
c) Fünfjährige Aufgabe- und Veräußerungssperrfrist nach Umwandlung .....	21.41	1414
3. Umwandlung von Personen- in Kapitalgesellschaft .....	21.43	1415
4. Umwandlung von Kapital- in Kapitalgesellschaft .....	21.49	1418
a) Formen der Umwandlung .....	21.49	1418
b) Ermittlung des Gewerbeertrags .....	21.50	1418
c) Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	21.56	1419
d) Untergang gewerbesteuerlicher Verluste .....	21.57	1419
5. Umwandlung von Personen- in Personengesellschaft .....	21.60	1420
III. Umstrukturierungen außerhalb des UmwStG .....	21.65	1421
1. Vorbemerkung .....	21.65	1421
2. Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes einer Kapitalgesellschaft vom Inland in das Ausland .....	21.67	1421
3. Transfer eines Wirtschaftsguts von einer Inlands- in eine Auslandsbetriebsstätte .....	21.68	1422
D. Mittelbare Auswirkungen einer Umstrukturierung auf die laufende Besteuerung mit Gewerbesteuer .....	21.69	1422
I. Vorbemerkung .....	21.69	1422
II. Inlandsgesellschaft mit Aktivität im Ausland .....	21.70	1423
1. Vorbemerkung .....	21.70	1423
2. Vermeidung einer Besteuerung mit Gewerbesteuer aufgrund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	21.71	1423
a) Vorbemerkung .....	21.71	1423
b) Freistellung von Einkünften einer Auslandsbetriebsstätte .....	21.72	1424
c) Freistellung von Schachteldividenden .....	21.74	1425
d) Keine Anrechnung ausländischer Steuer auf Gewerbesteuer .....	21.75	1426
3. Vermeidung einer Besteuerung mit Gewerbesteuer aufgrund unilateraler Maßnahmen .....	21.76	1426
4. Gewerbesteuerliche Auswirkungen des Außensteuergesetzes .....	21.77	1427

	Rz.	Seite
III. Ausländsgesellschaft mit Aktivität im Inland .....	21.78	1427
1. Ausländsgesellschaft mit Geschäftsleitung in einem Ab- kommensstaat .....	21.78	1427
2. Ausländsgesellschaft mit Geschäftsleitung in einem Staat, mit dem kein Abkommen zur Vermeidung der Doppel- besteuerung besteht .....	21.81	1428
3. Grenzüberschreitende gewerbsteuerliche Organschaft ..	21.82	1429
E. Zusammenfassung .....	21.83	1430

**Kapitel 22**  
**Grenzüberschreitende Liquidationen**  
*(Leidel)*

A. Einführung .....	22.1	1432
B. Begriffsklärung .....	22.3	1433
C. Besteuerung von Liquidationen im Überblick .....	22.10	1436
I. Deutsches innerstaatliches Recht .....	22.10	1436
II. Internationales Steuerrecht .....	22.14	1437
D. Inbound-Sachverhalte .....	22.16	1438
I. Liquidation einer inländischen Kapitalgesellschaft .....	22.16	1438
1. Fallkonstellation .....	22.16	1438
2. Ebene der zu liquidierenden inländischen Kapitalgesell- schaft .....	22.17	1439
3. Ebene der ausländischen Gesellschafter .....	22.22	1441
II. Liquidation einer inländischen Personengesellschaft .....	22.29	1448
1. Fallkonstellation .....	22.29	1448
2. Ebene der zu liquidierenden inländischen Personengesell- schaft .....	22.30	1449
3. Ebene der ausländischen Gesellschafter .....	22.33	1450
III. Liquidation einer inländischen Betriebsstätte .....	22.44	1456
1. Fallkonstellation .....	22.44	1456
2. Ebene der zu liquidierenden inländischen Betriebsstätte ..	22.45	1456
3. Ebene des ausländischen Betriebsstätteninhabers .....	22.47	1458
E. Outbound-Sachverhalte .....	22.55	1460
I. Liquidation einer ausländischen Kapitalgesellschaft .....	22.55	1460
1. Fallkonstellation .....	22.55	1460
2. Ebene der zu liquidierenden ausländischen Kapitalgesell- schaft .....	22.56	1461
3. Ebene der inländischen Gesellschafter .....	22.58	1461

	Rz.	Seite
II. Ausländische Personengesellschaft .....	22.67	1466
1. Fallkonstellation .....	22.67	1466
2. Ebene der zu liquidierenden ausländischen Personenge- sellschaft .....	22.68	1466
3. Ebene der inländischen Gesellschafter .....	22.69	1466
III. Liquidation einer ausländischen Betriebsstätte .....	22.76	1469
1. Fallkonstellation .....	22.76	1469
2. Ebene der zu liquidierenden ausländischen Betriebsstätte.	22.77	1469
3. Ebene des inländischen Betriebsstätteninhabers .....	22.79	1470
F. Zusammenfassung .....	22.82	1470
Stichwortverzeichnis .....		1473