Inhaltsverzeichnis

Geleitwort V
Vorwort VII
Inhaltsverzeichnis IX
Tabellenverzeichnis XV
Abkürzungsverzeichnis XVII
1 Einleitung 1
1.1 Problemstellung 1
1.2 Vorgehensweise der Arbeit 4
2 Die Definition der Anforderungskriterien 6
2.1 Effizienz und Gerechtigkeit 6
2.2 Europarechtliche Anforderungen 18
2.2.1 Einführung 18
2.2.2 Relevante primärrechtliche Besteuerungsmaßstäbe 19
2.2.2.1 Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit 19
2.2.2.2 Grenzen der Grundfreiheiten 25
2.2.3 Sekundärrechtliche Einflüsse auf das nationale Steuerrecht 27
2.2.4 Die Unternehmensbesteuerung im Leitbild der Europäischen Union 31
3 Gesetzliche Regelungen für die steuerliche Behandlung grenzüberschreitender Verschmelzungen 33
3.1 Einführung 33
3.2 Grenzüberschreitende Verschmelzungen im Umwandlungsgesetz 34
3.3 Die Behandlung stiller Reserven im Umwandlungssteuergesetz 39
3.3.1 Die steuerlichen Folgen bei der übertragenden Körperschaft 39
3.3.2 Die steuerlichen Folgen bei der übernehmenden Körperschaft 44
3.3.3 Die steuerlichen Folgen bei den Anteilseignern 47
3.4 Nationale Regelungen zur Behandlung vorhandener Verluste im Rahmen von Verschmelzungen 51
3.4.1 Einführung 51
3.4.2 Die steuerlichen Regelungen der subjektbezogenen Verlustnutzung 52
3.4.2.1 Verlustabzug nach § 10d EStG 52
3.4.2.2 Mantelkaufregelung nach § 8 Abs. 4 KStG 52
3.4.2.3 Verlustberücksichtigung nach der Unternehmenssteuerreform gemäß § 8c KStG 54
3.4.2.3.1 Der Tatbestand des § 8c KStG 54
3.4.2.3.2 Rechtsfolgen des § 8c KStG 55
3.4.2.3.3 Auslegungs- und Anwendungsprobleme der Neuregelung 57
3.4.2.3.4 Ausnahmeregelungen des § 8c KStG 59
3.4.3 Intersubjektive Verlustberücksichtigung gem. § 12 Abs. 3 UmwStG 61

3.5 Die Fusionsrichtlinie ... 63
3.5.1 Wirtschaftspolitisches Ziel und Umsetzung der Fusionsrichtlinie ... 63
3.5.2 Persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich der Fusionsrichtlinie ... 64
3.5.3 Steuerneutralität als Grundprinzip ... 65
3.5.4 Steuerneutralität auf Gesellschaftsebene ... 65
3.5.5 Steuerneutralität auf Gesellschafterebene ... 69
3.5.6 Zwischenergebnis ... 70
4 Die Behandlung stiller Reserven im Rahmen grenz-überschreitender Verschmelzungen ... 71
4.1 Einführung ... 71
4.2 Europarechtliche Vorgaben für die Behandlung stiller Reserven ... 71
4.2.1 Primärrechtliche Vorgaben für die Behandlung stiller Reserven ... 71
4.2.1.1 Grundsätze der EuGH-Rechtsprechung ... 71
4.2.1.2 Übertragung der EuGH-Rechtsprechung auf die Verschmelzung von Kapitalgesellschaften ... 76
4.2.2 Sekundärrechtliche Vorgaben für die Behandlung stiller Reserven ... 79
4.2.2.1 Die Behandlung der stillen Reserven im Konzept der Fusionsrichtlinie ... 79
4.2.2.2 Europarechtliche Beurteilung der Betriebsstättenbedingung der Fusionsrichtlinie ... 80
4.2.3 Zusammenfassung der europarechtlichen Vorgaben ... 82
4.3 Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Behandlung stiller Reserven ... 83
4.3.1 Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips durch Subprinzipien ... 83
4.3.2 Steuerneutralität nationaler Verschmelzungen ... 86
4.3.3 Die Relevanz der Prinzipien für die grenzüberschreitende Verschmelzung ... 90
4.3.4 Zusammenfassung der verfassungsrechtlichen Vorgaben ... 93
4.4 Das Problem der internationalen Doppelbesteuerung der stillen Reserven ... 93
4.5 Ökonomische Vorgaben für die Behandlung stiller Reserven ... 97
4.5.1 Einführung und Modellannahmen ... 97
4.5.2 Formulierung des Grundmodells ... 99
4.5.2.1 Zwei unabhängig voneinander agierende Unternehmen ... 99
4.5.2.2 Grenzüberschreitende Verschmelzung der beiden Kapitalgesellschaften ... 105
4.5.3 Modelltheoretische Untersuchung der Behandlung stiller Reserven ... 108
4.5.3.1 Besteuerung der stillen Reserven ohne Buchwertaufstockung im Zielland. 108
4.5.3.2 Besteuerung der stillen Reserven mit Buchwertaufstockung im Zielland ... 121
4.5.4 Zusammenfassung der Ergebnisse der ökonomischen Analyse ... 129
4.6 Ökonomische Interpretation von Diskriminierungen und Beschränkungen der Grundfreiheiten im internationalen Kontext ... 131
4.6.1 Einführung ... 131
4.6.2 Überlegungen für eine kapitalimportneutrale Unternehmensbesteuerung ... 132
4.6.3 Überlegungen für eine kapitalexportneutrale Unternehmensbesteuerung ... 136

4.6.4 Juristische Auslegung von Ungleichbehandlung ... 139
4.7 Steuerneutralität im grenzüberschreitenden Kontext ... 142
4.7.1 Einführung ... 142
4.7.2 Klassisches Körperschaftsteuersystem mit und ohne Betriebsstättenprinzip ... 144
4.7.2.1 Einführung ... 144
4.7.2.2 Lösungsalternativen im Rahmen eines klassischen Körperschaftsteuersystems ... 145
4.7.2.2.1 Modell mit Betriebsstättenprinzip ... 145
4.7.2.2.2 Europataugliche Wegzugsbesteuerung ... 150
4.7.2.2.3 Grenzen der Lösungsalternativen ... 154
4.7.3 Vollanrechnungsverfahren ... 154
4.7.3.1 Einführung ... 154
4.7.3.2 Grundmodell und Modellannahmen ... 155
4.7.3.3 Die Behandlung stiller Reserven im Vollanrechnungsverfahren ... 161
4.7.3.4 Lösungsalternativen im Rahmen des Vollanrechnungsverfahrens ... 167
4.7.4 Teilhabersteuersystem ... 168
4.7.4.1 Einführung ... 168
4.7.4.2 Die Behandlung stiller Reserven im Teilhabersteuersystem ... 170
4.8 Zusammenfassung der Ergebnisse zur Behandlung der stillen Reserven ... 172
5 Die Behandlung vorhandener Verluste im Rahmen grenzüberschreitender Verschmelzungen ... 175
5.1 Einführung ... 175
5.2 Europarechtliche Vorgaben an die Verlustberücksichtigung ... 175
5.2.1 Primärrechtliche Vorgaben an die Verlustberücksichtigung ... 175
5.2.1.1 Grundsätze der EuGH-Rechtsprechung ... 175
5.2.1.2 Übertragung der EuGH-Rechtsprechung auf die Verschmelzung von Kapitalgesellschaften ... 186
5.2.2 Sekundärrechtliche Vorgaben an die Verlustberücksichtigung ... 187
5.2.3 Zusammenfassung der europarechtlichen Vorgaben ... 188
5.3 Verfassungsrechtliche Vorgaben an die Verlustberücksichtigung ... 189
5.3.1 Berücksichtung inländischer Verluste nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip ... 189
5.3.2 Analyse der Verlustberücksichtigung im Rahmen der Verschmelzung ... 192
5.3.2.1 Berücksichtigung eigener Verluste gem. § 8c KStG ... 192
5.3.2.2 Berücksichtigung fremder Verluste gem. § 12 Abs. 3 UmwStG a.F. ... 196
5.3.3 Berücksichtung ausländischer Verluste nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip ... 201
5.3.4 Zusammenfassung der verfassungsrechtlichen Vorgaben ... 204
5.4 Ökonomische Vorgaben an die Verlustberücksichtigung ... 206
5.4.1 Verlustberücksichtigung in entscheidungsneutralen Steuersystemen ... 206
5.4.2 Modelltheoretische Untersuchung der Behandlung vorhandener Verluste ... 208

5.4.2.1 Beschränkungen der eigenen Verlustnutzung ... 208
5.4.2.1.1 Allgemeine Darstellung des Verlustuntergangs im Modell ... 208
5.4.2.1.2 Die Regelung des § 8c KStG im nationalen Kontext ... 214
5.4.2.1.3 Die Regelung des § 8c KStG im internationalen Kontext ... 215
5.4.2.2 Beschränkungen der intersubjektiven Verlustübertragung ... 216
5.4.2.2.1 Allgemeine Darstellung der Verlustübertragung im Modell ... 216
5.4.2.2.2 Die Streichung des § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG a.F. im nationalen Kontext ... 219
5.4.2.2.3 Die Streichung des § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG a.F. im internationalen Kontext ... 224
5.4.3 Zusammenfassung der ökonomischen Vorgaben ... 231
5.5 Ökonomische Interpretation von Diskriminierungen und Beschränkungen der Grundfreiheiten im internationalen Kontext ... 234
5.5.1 Einführung ... 234
5.5.2 Überlegungen für eine kapitalimportneutrale Unternehmensbesteuerung ... 235
5.5.2.1 Überlegungen im Rahmen grenzüberschreitender Verschmelzungen ... 235
5.5.2.2 Überlegungen im Rahmen der anschließenden Unternehmensbesteuerung 239
5.5.3 Überlegungen für eine kapitalexportneutrale Unternehmensbesteuerung ... 241
5.5.3.1 Überlegungen im Rahmen grenzüberschreitender Verschmelzungen ... 241
5.5.3.2 Überlegungen im Rahmen der anschließenden Unternehmensbesteuerung 244
5.5.4 Juristische Auslegung von Ungleichbehandlung ... 244
5.6 Die Einbeziehung der Verlustverrechnung bei der Umsetzung der Forderung nach einer steuerneutralen grenzüberschreitenden Verschmelzung ... 250
5.6.1 Einführung ... 250
5.6.2 Klassisches Körperschaftsteuersystem mit und ohne Betriebsstättenprinzip ... 251
5.6.3 Vollanrechnungsverfahren ... 256
5.6.3.1 Beschränkungen der eigenen Verlustnutzung unter Berücksichtigung eines Vollanrechnungsverfahrens ... 256
5.6.3.2 Beschränkungen der intersubjektiven Verlustnutzung unter Berücksichtigung eines Vollanrechnungsverfahrens ... 262
5.6.3.3 Schlussfolgerungen für die Behandlung der Verluste unter Berücksichtigung eines Vollanrechnungsverfahrens ... 263
5.6.4 Teilhabersteuersystem ... 264
5.7 Zusammenfassung der Ergebnisse zur Behandlung vorhandener Verluste ... 266
6 Schlussbetrachtung ... 270
Anhang ... 275
Literaturverzeichnis ... 289
Quellenverzeichnis ... 331
Rechtsprechungsverzeichnis ... 337