

Daniel Dürrschmidt

**Besteuerung von grenzüberschreitenden
Unternehmensumstrukturierungen und
Europäische Grundfreiheiten**

**Herausgegeben vom
Deutschen wissenschaftlichen Institut
der Steuerberater e. V.**



**Verlag des wissenschaftlichen Instituts
der Steuerberater GmbH
Berlin**

Die vorliegende Arbeit wurde von der Juristischen Fakultät der Universität Erlangen-Nürnberg im Sommersemester 2007 als Dissertation angenommen

D 29

Autor: Daniel Dürrschmidt

Titel: Besteuerung von grenzüberschreitenden
Unternehmensumstrukturierungen und Europäische
Grundfreiheiten

Herausgeber: Deutsches wissenschaftliches Institut der Steuerberater e. V.

Verlag: Verlag des wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater GmbH
Neue Promenade 4
10178 Berlin
Tel.: 030 / 28 88 56 73
Fax: 030 / 28 88 56 70
Internet: www.dws-verlag.de
E-Mail: info@dws-verlag.de

Gesamtherstellung: DCM • Druck Center Meckenheim GmbH & Co. KG,
www.druckcenter.de

ISBN: 978-3-933911-37-0

1. Auflage 08/2008

Dieses Produkt wurde mit äußerster Sorgfalt bearbeitet, für den Inhalt kann jedoch keine Gewähr übernommen werden.

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung, sind dem Verlag vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet werden.

Vorwort

Die vorliegende Untersuchung mit dem Titel „Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen und Europäische Grundfreiheiten“ behandelt eine Thematik aus dem sich wachsender Bedeutung erfreuenden Bereich des „Europäischen Steuerrechts“. Sie unternimmt den Versuch, trotz der sehr speziellen Problematik der Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen auch allgemeine Prinzipien der Einwirkung des Europäischen Gemeinschaftsrechts auf das nationale Steuerrecht der Mitgliedstaaten herauszuarbeiten. Auch wenn das sekundäre Gemeinschaftsrecht im Rahmen der Untersuchung berücksichtigt wird, so stehen dennoch die Grundfreiheiten des EG-Vertrags im Mittelpunkt. Es wird herausgestellt, dass die Verwirklichung des Europäischen Binnenmarkts durch Entfaltung der Grundfreiheiten einerseits und die noch immer bestehende Steuerhoheit der Mitgliedstaaten andererseits zum Ausgleich gebracht werden müssen. Auch wenn demnach das Fiskalinteresse der Mitgliedstaaten beachtlich ist, kommt die Arbeit zum Ergebnis, dass das Europäische Gemeinschaftsrecht weit weniger steuerrechtliche Hindernisse für die Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen zulässt, als sie das derzeit geltende deutsche Steuerrecht vorsieht.

Die Arbeit wurde im Februar 2007 abgeschlossen und im Sommersemester 2007 von der Juristischen Fakultät der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg als Dissertation angenommen. In der Arbeit wurden die Gesetzgebung, die Rechtsprechung und das Schrifttum bis Februar 2007 berücksichtigt.

Mein herzlicher Dank gilt meinem Doktorvater, Herrn Professor Dr. Wolfram Reiß, an dessen Lehrstuhl ich während der Erstellung dieser Arbeit als wissenschaftlicher Assistent arbeiten durfte. Meine Zeit an seinem Lehrstuhl werde ich stets in sehr guter Erinnerung behalten. Ich habe nicht nur die hervorragenden Arbeitsbedingungen geschätzt, sondern vor allem auch die menschlichen Qualitäten des Lehrstuhlinhabers. Ich danke ferner Herrn Professor Dr. Bernhard W. Wegener für die rasche Erstellung des Zweitgutachtens.

Ich danke weiterhin den vielen Lehrstuhlangehörigen, die mich während der Erstellung meiner Dissertation auf vielfältige Art und Weise unterstützt haben. Dies gilt namentlich für meine Assistenten-Kollegen Frau Dr. Heidi Friedrich-Vache, Herrn Heiko Leitl, Herrn Christian Ruhland und Herrn Dr. Martin Schiller, aber auch für die „gute Seele“ des Lehrstuhls, Frau Gudrun Oram. In meinen Dank schließe ich auch meine jetzigen Sekretärinnen, Frau Monika Kuhlmann und Frau Frauke Wieling, ein, die mich bei der Vorbereitung der Arbeit für die Veröffentlichung unterstützt haben.

Besonderen Dank schulde ich meinen Eltern, die über viele Jahre hinweg alles getan haben, um mir eine gute Ausbildung zu ermöglichen. Traurig macht mich, dass mein viel zu früh verstorbener Vater die Fertigstellung dieser Arbeit nicht mehr erleben durfte. Ihm sei diese Arbeit gewidmet. In meinen Dank schließe ich auch meine Geschwister Julia und Wolfgang Dürrschmidt ein, auf die ich mich in jeder Lebenslage verlassen kann.

Schließlich danke ich dem Deutschen wissenschaftlichen Institut der Steuerberater e.V., das diese Arbeit im Dezember 2007 mit seinem Förderpreis ausgezeichnet und die Kosten für die Drucklegung übernommen hat.

München, im Februar 2008

Daniel Dürrschmidt

Inhaltsübersicht

Vorwort	I
Inhaltsübersicht	III
Inhaltsverzeichnis	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXVI
Teil 1: Einleitung	1
A. Hintergrund und Bedeutung von Unternehmensumstrukturierungen innerhalb der Europäischen Gemeinschaft	1
I. Ziel(e) der Europäischen Gemeinschaft	1
II. Weg zum (Zwischen-)Ziel der wirtschaftlichen Integration im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	2
B. Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands	20
C. Gang der Untersuchung	21
Teil 2: Grundlagen der Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	23
A. Allgemeines	23
B. Begriff der grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierung	23
I. Allgemeines	23
II. Begriff der Unternehmensumstrukturierung	23
III. Bedeutung des Moments „grenzüberschreitend“	28
C. Steuerrechtliche Problembereiche im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	30
I. Behandlung von stillen Reserven	30
II. Behandlung von Verlustvorträgen	30
III. „Laufende“ Ertragsbesteuerung	34
IV. Verbrauch-/Verkehrsteuerrechtliche Behandlung	36
V. Sonstige steuerrechtliche Problembereiche von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen, insbesondere gewerbesteuerrechtliche Behandlung	40
D. Grundlagen der steuerrechtlichen Behandlung von stillen Reserven im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	41
I. Allgemeines	41
II. Stille Reserven	42
III. Realisationsprinzip im Zusammenhang mit Unternehmensumstrukturierungen	46
IV. Subjektsteuerprinzip	52
Teil 3: Grenzüberschreitende Unternehmensumstrukturierungen im geltenden Gesellschafts- und Steuerrecht	54
A. Allgemeines	54
B. Gesellschaftsrechtlich vorhandene und anvisierte Möglichkeiten zur Unternehmensumstrukturierung und ihre steuerrechtliche Einordnung	55
I. Allgemeines	55
II. Fusion bzw. Verschmelzung	55
III. Spaltung	58
IV. Einbringung	59
V. Austausch von Anteilen	61
VI. Übernahme und Veräußerung von Betrieben	62
VII. Sitzverlegung	63
VIII. Formwechsel	68

IX.	Überführung von Wirtschaftsgütern	69
C.	Behandlung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen nach nationalem und europäischem Steuerrecht	69
I.	Allgemeines	69
II.	Übergeordnete Fragen des nationalen und des gemeinschaftsrechtlichen Unternehmensumstrukturierungssteuerrechts	69
III.	Einzelne grenzüberschreitende Unternehmensumstrukturierungen im Steuerrecht	82
D.	Steuerrechtliche Behandlung von stillen Reserven im Zuge von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen im sekundären Gemeinschaftsrecht – die Fusionsrichtlinie (FRL)	132
I.	Allgemeines	132
II.	Steuerverhaftung in einer Betriebsstätte als grundlegendes Prinzip und Voraussetzung für die Steuerneutralität	133
III.	Steuerneutralität auf Gesellschafterebene	138
IV.	Verhältnis der Grundfreiheiten zum sekundären Gemeinschaftsrecht im Allgemeinen und zur FRL im Besonderen	139
V.	Geeignetheit der FRL zur Koordinierung	161
VI.	Folgerungen für die Untersuchung	162
E.	Rolle der Doppelbesteuerungsabkommen bei grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	168
I.	Allgemeines	168
II.	Abkommensrechtliche Qualifikation von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	168
III.	Betriebsstätten- bzw. Ansässigkeitsprinzip als gemeinsames Prinzip der relevanten Regelungen	178
IV.	Verhältnis des Gemeinschaftsrechts und insbesondere der Grundfreiheiten zum Abkommensrecht	180
V.	Zwischenergebnis	187
F.	Zwischenergebnis und Folgerungen	188
Teil 4:	Bedeutung der Grundfreiheiten für die Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	189
A.	Allgemeines	189
B.	Steuerhoheit der Mitgliedstaaten	190
I.	Allgemeines	190
II.	Steuerhoheit als originäres Recht eines Staats	190
III.	Einfluss der Doppelbesteuerungsabkommen auf die Steuerhoheit von Staaten 193	
IV.	Einfluss des Gemeinschaftsrechts auf die Steuerhoheit der Mitgliedstaaten im Allgemeinen	195
V.	Zwischenergebnis	201
C.	Niederlassungsfreiheit – Bestandsaufnahme und erste Folgerungen	201
I.	Allgemeines	201
II.	Schutzbereich und Eingriff	201
III.	Rechtfertigung	257
IV.	Folgerungen für die Untersuchung	295
D.	Kapitalverkehrsfreiheit – Bestandsaufnahme und erste Folgerungen	297
I.	Allgemeines	297
II.	Schutzbereich und Eingriff	297
III.	Rechtfertigung	308

IV.	Folgerungen für die Untersuchung	313
E.	Arbeitnehmerfreizügigkeit – Bestandsaufnahme und erste Folgerungen	314
F.	Allgemeines Diskriminierungsverbot und allgemeines Freizügigkeitsrecht 315	
I.	Allgemeines	315
II.	Allgemeines Diskriminierungsverbot (Art. 12 EG).....	316
III.	Allgemeines Freizügigkeitsrecht (Art. 18 EG).....	317
IV.	Zwischenergebnis	319
G.	Anforderungen an ein System für die Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen und Grenzen für ein solches System	320
I.	Allgemeines	320
II.	Aufschub der Besteuerung bis zur tatsächlichen Realisation	321
III.	Steuerrechtliche Behandlung von transferierten Wirtschaftsgütern bzw. von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Inbound-/Zuzugstaat	330
IV.	Wertveränderungen bei den transferierten Wirtschaftsgütern bzw. Anteilen an Kapitalgesellschaften nach der Transaktion.....	355
V.	Zeitliche Begrenzung des Besteuerungsrechts des Outbound-/Wegzugstaats bzw. Haltefrist.....	372
VI.	Behandlung von „überhöhten“ Abschreibungen im Outbound- /Wegzugstaat nach der Unternehmensumstrukturierung	386
VII.	Verdopplung von stillen Reserven.....	410
VIII.	Besteuerung der Gesellschafter.....	414
IX.	Zwischenergebnis	417
H.	Zwischenergebnis	417
Teil 5:	Zusammenfassung und Ausblick	418
Literaturverzeichnis		427
Rechtsprechungsverzeichnis		471
Verzeichnis der sonstigen Rechtsquellen.....		479

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	I
Inhaltsübersicht.....	III
Inhaltsverzeichnis.....	VII
Abkürzungsverzeichnis.....	XXVI
Teil 1: Einleitung.....	1
A. Hintergrund und Bedeutung von Unternehmensumstrukturierungen innerhalb der Europäischen Gemeinschaft.....	1
I. Ziel(e) der Europäischen Gemeinschaft.....	1
1. Wirtschaftliche Integration durch Schaffung eines Binnenmarkts.....	1
2. Politische Integration als (neues) Folgeziel.....	2
II. Weg zum (Zwischen-)Ziel der wirtschaftlichen Integration im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen...2	
1. Harmonisierung des „Wirtschaftsrechts“.....	2
a) Begriff des „Wirtschaftsrechts“.....	2
b) Verordnungen und Richtlinien als Instrumente der Harmonisierung des „Wirtschaftsrechts“.....	3
c) „Stille“ Harmonisierung.....	4
aa) Begriff.....	4
bb) Bedeutung des Wettbewerbs der (Steuer-)Rechtsordnungen.....	5
cc) „Integrative“ Rolle des EuGH.....	6
2. Bedeutung des Gesellschaftsrechts und des Unternehmensumstrukturierungsrechts.....	8
a) Gesellschaftsrecht als Recht der Träger von Unternehmen und Umstrukturierungsrecht als Recht zur Veränderung von Rechtsträgern bzw. Unternehmen.....	8
b) Regelungsebenen des Gesellschaftsrechts.....	9
aa) Allgemeines.....	9
bb) Nationale Ebene.....	9
cc) Europäische Ebene.....	10
(1) Allgemeines.....	10
(2) Ausdrückliche Regelungskompetenzen und sekundäres Gemeinschaftsrecht.....	10
(3) Rolle der Grundfreiheiten.....	10
c) „Stoßrichtung“ Bürger.....	11
d) Gegenwärtiger Stand und Weiterentwicklung.....	12
3. Bedeutung des Steuerrechts.....	12
a) Steuerrecht als Hindernis für Unternehmensumstrukturierungen.....	12
b) Verhältnis zum Gesellschaftsrecht.....	13
c) Regelungsebenen.....	15
aa) Allgemeines.....	15
bb) Nationale Ebene.....	15
cc) Europäische Ebene.....	15
(1) Allgemeines.....	15
(2) Ausdrückliche Regelungskompetenzen und sekundäres Gemeinschaftsrecht.....	16
(3) Rolle der Grundfreiheiten.....	16
d) „Stoßrichtung“ Bürger und Fiskus.....	18
e) Gegenwärtiger Stand und Weiterentwicklung.....	19

B.	Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands	20
C.	Gang der Untersuchung	21
Teil 2:	Grundlagen der Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	23
A.	Allgemeines	23
B.	Begriff der grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierung	23
I.	Allgemeines	23
II.	Begriff der Unternehmensumstrukturierung	23
1.	Allgemeines	23
2.	Unternehmensumstrukturierungen ohne Rechtsträgerwechsel („interne Unternehmensumstrukturierung“)	25
3.	Unternehmensumstrukturierungen mit Rechtsträgerwechsel („externe Unternehmensumstrukturierung“)	26
a)	Allgemeines	26
b)	Unternehmensumstrukturierungen mit Veränderungen auf der Gesellschaftsebene und ggf. bei der Zusammensetzung der Gesellschafter	27
c)	Unternehmensumstrukturierungen mit Veränderungen ausschließlich bei der Zusammensetzung der Gesellschafter	27
4.	Zwischenergebnis	27
III.	Bedeutung des Moments „grenzüberschreitend“	28
C.	Steuerrechtliche Problembereiche im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	30
I.	Behandlung von stillen Reserven	30
II.	Behandlung von Verlustvorträgen	30
1.	Allgemeines	30
2.	Bedeutung von Verlustvorträgen	31
3.	Gegenwärtige Behandlung von Verlustvorträgen	31
a)	Nationales Recht	31
b)	Gemeinschaftsrecht	32
aa)	Grundfreiheiten	32
bb)	Sekundäres Gemeinschaftsrecht	33
4.	Handlungsbedarf und Weiterentwicklung	33
III.	„Laufende“ Ertragsbesteuerung	34
1.	Relevanz der laufenden Ertragsbesteuerung für Unternehmensumstrukturierungen	34
2.	Gegenwärtige Behandlung von besonderen Problembereichen der laufenden Ertragsbesteuerung	34
a)	Nationales Recht	34
b)	Gemeinschaftsrecht	35
aa)	Grundfreiheiten	35
bb)	Sekundärrecht	35
3.	Handlungsbedarf und Weiterentwicklung	36
IV.	Verbrauch-/Verkehrsteuerrechtliche Behandlung	36
1.	Umsatzsteuer und grenzüberschreitende Unternehmensumstrukturierungen	36
2.	Grunderwerbsteuer und grenzüberschreitende Unternehmensumstrukturierungen	38
3.	Sonstige Transfersteuern	39
4.	Handlungsbedarf und Weiterentwicklung	39

V. Sonstige steuerrechtliche Problembereiche von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen, insbesondere gewerbesteuerrechtliche Behandlung	40
1. Gewerbesteuer und Unternehmensumstrukturierungen	40
2. Sonstiges	41
3. Handlungsbedarf und Weiterentwicklung	41
D. Grundlagen der steuerrechtlichen Behandlung von stillen Reserven im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	41
I. Allgemeines	41
II. Stille Reserven	42
1. Begriff und Entstehung von stillen Reserven	42
a) Begriff	42
b) Realisationsprinzip	42
c) Steuervergünstigungen	43
d) Sonstige Entstehungsgründe	43
2. Stille Reserven als Steuerobjekt	43
a) Allgemeines	43
b) Leistungsfähigkeitsprinzip	43
c) Zeitpunkt der Erhöhung der Leistungsfähigkeit	44
aa) Quellentheorie	44
bb) Reinvermögenszugangstheorie	45
d) Zwischenergebnis	46
III. Realisationsprinzip im Zusammenhang mit Unternehmensumstrukturierungen	46
1. Allgemeines	46
2. Gewinnrealisierung bei Vorliegen eines Verwertungsakts	46
a) Allgemeines	46
b) Gewinnrealisierung wegen eines Verwertungsakts	46
aa) Verwertungsakt	46
bb) Beispiele	47
c) Keine Gewinnrealisierung trotz eines Verwertungsakts	47
aa) Rechtfertigung	47
bb) Beispiele	48
3. Gewinnrealisierung ohne Verwertungsakt	49
a) Allgemeines	49
b) Ersatzrealisierungstatbestände	49
c) Beispiele	50
IV. Subjektsteuerprinzip	52
1. Allgemeines und Grundsatz	52
2. Ausnahmen	52
a) Allgemeines	52
b) Rechtfertigung	52
c) Beispiele	53
Teil 3: Grenzüberschreitende Unternehmensumstrukturierungen im geltenden Gesellschafts- und Steuerrecht	54
A. Allgemeines	54
B. Gesellschaftsrechtlich vorhandene und anvisierte Möglichkeiten zur Unternehmensumstrukturierung und ihre steuerrechtliche Einordnung	55
I. Allgemeines	55
II. Fusion bzw. Verschmelzung	55

1.	Nationales Recht	55
2.	Gemeinschaftsrecht	57
III.	Spaltung	58
1.	Nationales Recht	58
2.	Gemeinschaftsrecht	59
IV.	Einbringung	59
1.	Nationales Recht	59
2.	Gemeinschaftsrecht	61
V.	Austausch von Anteilen	61
1.	Nationales Recht	61
2.	Gemeinschaftsrecht	62
VI.	Übernahme und Veräußerung von Betrieben	62
1.	Nationales Recht	62
a)	Allgemeines	62
b)	Übernahme	62
c)	Veräußerung von Betrieben	62
2.	Gemeinschaftsrecht	62
VII.	Sitzverlegung	63
1.	Sitzverlegung der Gesellschaft	63
a)	Nationales Recht	63
b)	Gemeinschaftsrecht	65
2.	„Sitzverlegung“ der Gesellschafter	67
a)	Nationales Recht	67
b)	Gemeinschaftsrecht	68
VIII.	Formwechsel	68
1.	Nationales Recht	68
2.	Gemeinschaftsrecht	68
IX.	Überführung von Wirtschaftsgütern	69
C.	Behandlung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen nach nationalem und europäischem Steuerrecht	69
I.	Allgemeines	69
II.	Übergeordnete Fragen des nationalen und des gemeinschaftsrechtlichen Unternehmensumstrukturierungssteuerrechts	69
1.	Nationales Recht – insbesondere Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) 69	
a)	Ziel der maßgeblichen Regelungen	69
b)	Anwendungsbereich der maßgeblichen Regelungen	70
aa)	Persönlicher Anwendungsbereich	70
(1)	UmwStG	70
(2)	Sonstige Gesetze	72
bb)	Sachlicher Anwendungsbereich	72
(1)	UmwStG	72
(2)	Sonstige Gesetze	73
c)	Grundidee und Regelungstechnik (Steueraufschub)	73
2.	Sekundäres Gemeinschaftsrecht – Fusionsrichtlinie (FRL)	74
a)	Ziel der FRL	74
b)	Stand der Umsetzung und aktuelle Entwicklungen	75
aa)	Umgesetzte und lange Zeit nicht umgesetzte Vorgaben der ursprünglichen Fassung der FRL	75
bb)	Änderung der FRL	76

cc)	Sonderproblem: Unmittelbare Anwendbarkeit	76
c)	Anwendungsbereich	78
aa)	Persönlicher Anwendungsbereich	78
bb)	Sachlicher Anwendungsbereich	80
d)	Grundidee und Regelungstechnik (Steueraufschub)	80
III.	Einzelne grenzüberschreitende Unternehmensumstrukturierungen im Steuerrecht	82
1.	Verschmelzung	82
a)	Allgemeines	82
b)	Hinausverschmelzung	83
aa)	Ebene der Gesellschaft	83
(1)	Nationales Recht	83
(a)	Im Inland ansässige Gesellschaft	83
(aa)	Altes Recht	83
(bb)	Neues Recht	86
(b)	Im Ausland ansässige Gesellschaft	89
(aa)	Altes Recht	89
(bb)	Neues Recht	90
(2)	Vorgaben der FRL	91
bb)	Ebene der Gesellschafter	92
(1)	Nationales Recht	92
(a)	Altes Recht und Grundsatz des neuen Rechts	92
(aa)	Im Inland ansässige Gesellschafter	92
(bb)	Im Ausland ansässige Gesellschafter	93
(b)	Ausnahmen des neuen Rechts	93
(2)	Vorgaben der FRL	93
c)	Hereinverschmelzung	94
aa)	Ebene der Gesellschaft	94
(1)	Nationales Recht	94
(a)	Altes Recht und Grundsatz des neuen Rechts	94
(aa)	Im Inland ansässige Gesellschaft	94
(bb)	Im Ausland ansässige Gesellschaft	95
(b)	Ausnahmen des neuen Rechts	95
(aa)	Im Inland ansässige Gesellschaft	95
(bb)	Im Ausland ansässige Gesellschaft	96
(2)	Vorgaben der FRL	96
bb)	Ebene der Gesellschafter	96
(1)	Nationales Recht	96
(a)	Im Inland ansässige Gesellschafter	96
(bb)	Im Ausland ansässige Gesellschafter	97
(2)	Vorgaben der FRL	98
2.	Spaltung	99
a)	Allgemeines	99
b)	Hinausspaltung	99
aa)	Ebene der Gesellschaft	99
(1)	Nationales Recht	99
(a)	Unechte Spaltung	99
(b)	Echte Spaltung	100
(2)	Vorgaben der FRL	100
(a)	Echte Spaltung	100

(b)	Unechte Spaltung	100
bb)	Ebene der Gesellschafter	101
(1)	Nationales Recht	101
(a)	Unechte Spaltung	101
(b)	Echte Spaltung	101
(2)	Vorgaben der FRL	102
(a)	Echte Spaltung	102
(b)	Unechte Spaltung	102
c)	Hereinspaltung	102
aa)	Ebene der Gesellschaft	102
(1)	Nationales Recht	102
(a)	Unechte Spaltung	102
(b)	Echte Spaltung	103
(2)	Vorgaben der FRL	103
bb)	Ebene der Gesellschafter	103
(1)	Nationales Recht	103
(a)	Unechte Spaltung	103
(b)	Echte Spaltung	104
(2)	Vorgaben der FRL	104
3.	Einbringung	105
a)	Nationales Recht	105
aa)	Altes Recht	105
bb)	Neues Recht	107
b)	Vorgaben der FRL	109
4.	Austausch von Anteilen	112
a)	Nationales Recht	112
aa)	Altes Recht	112
bb)	Neues Recht	113
b)	Vorgaben der FRL	116
5.	Übernahme und Veräußerung von Betrieben	117
a)	Nationales Recht	117
aa)	Allgemeines	117
bb)	Übernahme	117
(1)	Ebene der Gesellschaft	117
(2)	Ebene der Gesellschafter	118
cc)	Veräußerung von Betrieben	118
b)	Vorgaben der FRL	119
6.	Sitzverlegung von Gesellschaft und Gesellschafter	119
a)	Allgemeines	119
b)	Sitzverlegung der Gesellschaft	119
aa)	Zuzug	119
(1)	Allgemeines	119
(2)	Ebene der Gesellschaft	120
(a)	Nationales Recht	120
(b)	Vorgaben der FRL	121
(3)	Ebene der Gesellschafter	122
(a)	Nationales Recht	122
(b)	Vorgaben der FRL	122
bb)	Wegzug	122
(1)	Allgemeines	122

(2) Ebene der Gesellschaft.....	123
(a) Nationales Recht.....	123
(aa) Sitzverlegung einer nationalen Gesellschaft.....	123
(bb) Sitzverlegung einer SE/SCE.....	124
(b) Vorgaben der FRL.....	125
(3) Ebene der Gesellschafter.....	125
(a) Nationales Recht.....	125
(aa) Allgemeines.....	125
(bb) Im Inland ansässige Gesellschafter.....	125
(cc) Im Ausland ansässige Gesellschafter.....	126
(b) Vorgaben der FRL.....	126
c) Sitzverlegung des Gesellschafters.....	127
aa) Zuzug.....	127
(1) Nationales Recht.....	127
(2) Vorgaben der FRL.....	127
bb) Wegzug.....	128
(1) Nationales Recht.....	128
(2) Vorgaben der FRL.....	128
7. Formwechsel.....	128
a) Nationales Recht.....	128
b) Vorgaben der FRL.....	129
8. Überführung von Wirtschaftsgütern.....	129
a) Allgemeines.....	129
b) Inbound.....	130
aa) Nationales Recht.....	130
bb) Vorgaben der FRL.....	130
c) Outbound.....	130
aa) Nationales Recht.....	130
(1) Altes Recht.....	130
(2) Neues Recht.....	131
bb) Vorgaben der FRL.....	132
D. Steuerrechtliche Behandlung von stillen Reserven im Zuge von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen im sekundären Gemeinschaftsrecht – die Fusionsrichtlinie (FRL).....	132
I. Allgemeines.....	132
II. Steuerverhaftung in einer Betriebsstätte als grundlegendes Prinzip und Voraussetzung für die Steuerneutralität.....	133
1. Grundprinzip.....	133
2. Begriff der Betriebsstätte.....	134
3. Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu Betriebsstätten.....	136
III. Steuerneutralität auf Gesellschafterebene.....	138
IV. Verhältnis der Grundfreiheiten zum sekundären Gemeinschaftsrecht im Allgemeinen und zur FRL im Besonderen.....	139
1. Allgemeines.....	139
2. FRL mit abschließendem Charakter.....	140
a) Allgemeines.....	140
b) Bindung des Gemeinschaftsgesetzgebers an die Grundfreiheiten....	140
aa) Rechtsprechung.....	140
bb) Literatur.....	142
cc) Stellungnahme.....	143

(1)	Wortlaut.....	143
(2)	Sinn und Zweck.....	143
(3)	„Gemeinsamer Markt“ als Tatbestandsmerkmal des Art. 94 EG 144	
(4)	Direkte Steuern als Angelegenheit des „Gemeinsamen Markts“ 146	
(5)	„Gemeinsamer Markt“ und Grundfreiheiten.....	148
(6)	Harmonisierungsspielraum für den Gemeinschaftsgesetzgeber 149	
(7)	Problem der gemeinschaftsweiten Anwendung.....	149
(8)	Zwischenergebnis.....	150
c)	Verwerfungskompetenz.....	151
3.	FRL ohne abschließenden Charakter.....	152
a)	Allgemeines.....	152
b)	Bindung des Gemeinschaftsgesetzgebers an die Grundfreiheiten.....	152
c)	Verwerfungskompetenz.....	154
4.	Prozessrechtliche Fragen.....	155
a)	Allgemeines.....	155
b)	Nichtigkeitsklage.....	155
c)	Vertragsverletzungsverfahren.....	156
d)	Vorabentscheidungsverfahren.....	159
V.	Geeignetheit der FRL zur Koordinierung.....	161
1.	Allgemeines.....	161
2.	Rechtsgrundlage der FRL.....	161
3.	Inhaltliche Bedeutung der FRL.....	161
VI.	Folgerungen für die Untersuchung.....	162
1.	Allgemeines.....	162
2.	Gemeinschaftsrechtskonformität auf der Gesellschaftsebene.....	163
a)	Gemeinschaftsrechtskonformität der Grundprinzipien.....	163
aa)	Betriebsstättenvorbehalt und Grundfreiheiten.....	163
bb)	Exkurs: FRL und eigene Zielsetzung.....	164
b)	Gemeinschaftsrechtskonformität des Anwendungsbereichs der FRL 165	
3.	Gesellschafterebene.....	166
a)	Gemeinschaftsrechtskonformität der Grundprinzipien.....	166
b)	Gemeinschaftsrechtskonformität des Anwendungsbereichs der FRL 167	
E.	Rolle der Doppelbesteuerungsabkommen bei grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen.....	168
I.	Allgemeines.....	168
II.	Abkommensrechtliche Qualifikation von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen.....	168
1.	Allgemeines.....	168
2.	Keine Steuerneutralität von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen.....	169
a)	Allgemeines.....	169
b)	Fiktive Veräußerung.....	169
c)	Fiktive Liquidation.....	170
aa)	Allgemeines.....	170
bb)	Gesellschaftsebene.....	170

cc)	Gesellshafterebene	170
3.	Steuerneutralität von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen.....	171
a)	Allgemeines	171
b)	Spätere Veräußerung der transferierten Wirtschaftsgüter bzw. Anteile an einer Kapitalgesellschaft	172
c)	Festsetzung und Stundung im Zeitpunkt der Transaktion	172
4.	Reichweite von Artt. 7 I 2, 13 II, V OECD-MA.....	173
a)	Allgemeines	173
b)	Art. 13 V OECD-MA.....	173
c)	Art. 13 II OECD-MA.....	175
d)	Art. 7 I 2 OECD-MA	176
e)	Exkurs: Nationales Steuerrecht.....	177
f)	Zwischenergebnis	178
III.	Betriebsstätten- bzw. Ansässigkeitsprinzip als gemeinsames Prinzip der relevanten Regelungen.....	178
1.	Allgemeines	178
2.	Materiellrechtlicher Hintergrund der abkommensrechtlichen Regelungen	178
3.	Verfahrensrechtliche Bedeutung der abkommensrechtlichen Regelungen	179
4.	Zwischenergebnis	180
IV.	Verhältnis des Gemeinschaftsrechts und insbesondere der Grundfreiheiten zum Abkommensrecht.....	180
1.	Allgemeines	180
2.	Abkommensrecht und Art. 293, 2. Spiegelstrich EG.....	181
3.	Abkommensrecht und Grundfreiheiten.....	182
a)	Allgemeines	182
b)	Einfluss der Grundfreiheiten auf das Abkommensrecht.....	183
c)	Mitgliedstaatliche Fiskalinteressen.....	187
4.	Zwischenergebnis	187
V.	Zwischenergebnis	187
F.	Zwischenergebnis und Folgerungen	188
Teil 4:	Bedeutung der Grundfreiheiten für die Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen.....	189
A.	Allgemeines	189
B.	Steuerhoheit der Mitgliedstaaten	190
I.	Allgemeines	190
II.	Steuerhoheit als originäres Recht eines Staats.....	190
III.	Einfluss der Doppelbesteuerungsabkommen auf die Steuerhoheit von Staaten	193
IV.	Einfluss des Gemeinschaftsrechts auf die Steuerhoheit der Mitgliedstaaten im Allgemeinen.....	195
1.	Grundlagen.....	195
2.	Gemeinschaftsrecht und das Recht der direkten Steuern.....	197
a)	Allgemeines	197
b)	Harmonisierungsauftrag.....	198
c)	Grundfreiheiten	198
aa)	Allgemeines	198
bb)	Keine Bereichsausnahme	198

cc) Weitere gemeinschaftsrechtsspezifische Aspekte der Steuersouveränität	200
V. Zwischenergebnis	201
C. Niederlassungsfreiheit – Bestandsaufnahme und erste Folgerungen	201
I. Allgemeines	201
II. Schutzbereich und Eingriff	201
1. Allgemeines	201
2. Grundlagen	202
a) Bedeutung der Niederlassungsfreiheit im System der Grundfreiheiten im Allgemeinen und für Unternehmensumstrukturierungen im Besonderen	202
b) Reichweite der Niederlassungsfreiheit	204
aa) Allgemeines	204
bb) Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot	204
cc) Steuern als Beschränkung	209
dd) Würdigung	211
c) Zwischenergebnis	212
3. Gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen und deren Bedeutung für das Steuerrecht	212
a) Allgemeines	212
b) Outbound-/Wegzug-Transaktionen	213
aa) Allgemeines	213
bb) Kernaussagen von Daily Mail	213
(1) Rechtsprechung	213
(2) Literatur	216
cc) Daily Mail als Wegzug-Fall und seine Bedeutung für sonstige Unternehmensumstrukturierungen	218
c) Inbound-/Zuzug-Transaktionen	219
aa) Allgemeines	219
bb) Kernaussagen von Centros, Überseering und Inspire Art	220
(1) Rechtsprechung	220
(2) Literatur	221
cc) Centros, Überseering und Inspire Art als Zuzug-Fälle und ihre Bedeutung für sonstige Unternehmensumstrukturierungen	222
dd) Sevic als Umwandlungsfall	222
(1) Rechtsprechung	222
(2) Literatur	222
d) Bedeutung der gesellschaftsrechtlichen Entscheidungen für das Steuerrecht	223
aa) Allgemeines	223
bb) Folgerungen	224
(1) Gesellschaftsebene	224
(a) Outbound-/Wegzug-Transaktionen	224
(b) Inbound-/Zuzug-Transaktionen	224
(2) Gesellschafterebene	225
4. Besteuerung von stillen Reserven im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	225
a) Allgemeines	225
b) Outbound-/Wegzug-Transaktionen	226

aa)	Allgemeines	226
bb)	Kernaussagen von X und Y, de Lasteyrie du Saillant, de Baeck und N	226
(1)	Rechtsprechung	226
(a)	Allgemeines	226
(b)	X und Y	227
(c)	de Baeck	227
(d)	de Lasteyrie und N	229
(e)	Zwischenergebnis	231
(2)	Literatur	231
cc)	Verallgemeinerungsfähigkeit	233
(1)	Andere Transaktionsformen	233
(a)	Allgemeines	233
(b)	Reichweite von de Lasteyrie – interne Unternehmensumstrukturierung	234
(c)	Steuergerechtigkeit der Besteuerung als Vorgabe für interne und externe Unternehmensumstrukturierungen	236
(aa)	Allgemeines	236
(bb)	Vertikale Steuergerechtigkeit – Leistungsfähigkeitsprinzip	237
(cc)	Horizontale Gleichmäßigkeit	239
(dd)	Zwischenergebnis	242
(d)	Bedeutung von Daily Mail	242
(aa)	Allgemeines	242
(bb)	Daily Mail und die Gesellschaft – Rechtsformneutralität	244
(cc)	Daily Mail und die Gesellschafter	249
(2)	Sonstige Maßnahmen mit Eingriffscharakter	253
c)	Inbound-/Zuzug-Transaktionen	255
d)	Zwischenergebnis	256
5.	Sonstige Bereiche mit Auswirkungen auf das Unternehmensumstrukturierungssteuerrecht	256
III.	Rechtfertigung	257
1.	Allgemeines	257
2.	Rechtfertigung für Eingriffe durch das Steuerrecht	259
a)	Steuersouveränität als gemeinsame Wurzel aller Rechtfertigungsgründe	259
b)	Ebene der Berücksichtigung der Steuersouveränität	261
c)	Unverbindlichkeit der Grundfreiheiten wegen Kompetenzüberschreitung	262
3.	Die einzelnen Rechtfertigungsgründe	262
a)	Allgemeines	262
b)	Steuermindereinnahmen	263
aa)	Allgemeines	263
bb)	Sachgerechtigkeit	263
cc)	Zeitliche Beschränkung von EuGH-Entscheidungen	264
c)	Vorteilsausgleich	265
d)	Fehlende Harmonisierung	265
e)	DBA-Verpflichtungen	266
f)	Wirksame Steueraufsicht und wirksame Steuererhebung	267

aa)	Tauglichkeit als Rechtfertigungsgrund.....	267
bb)	Sofortbesteuerung/Gestellung von Sicherheiten.....	269
	(1) Allgemeines.....	269
	(2) Geeignetheit.....	269
	(3) Erforderlichkeit.....	270
	(a) Allgemeines.....	270
	(b) Steuererhebung.....	270
	(aa) Allgemeines.....	270
	(bb) Amtshilfe- und Beitreibungsrichtlinie.....	270
	(cc) Steueraufschub im geltenden Recht als Vorbild.....	272
	(c) Steueraufsicht.....	273
cc)	Maßnahmen zur Sicherung (Feststellung/Festsetzung und Stundung).....	275
	(1) Feststellung.....	275
	(a) Allgemeines und Geeignetheit.....	275
	(b) Erforderlichkeit.....	275
	(aa) Milderer und gleichermaßen geeignetes Mittel.....	275
	(bb) Option zur Sofortbesteuerung.....	276
	(2) Festsetzung.....	277
dd)	Zwischenergebnis.....	277
g)	Steuerumgehungs-/Missbrauchsverhinderung.....	278
aa)	Tauglichkeit als Rechtfertigungsgrund.....	278
	(1) Allgemeines.....	278
	(2) Ausgestaltung des Rechtfertigungsgrunds.....	278
	(3) Formen des missbräuchlichen Verhaltens im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen.....	280
	(4) Besonderheiten bei grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen.....	281
bb)	Sofortbesteuerung/Gestellung von Sicherheiten.....	283
	(1) Allgemeines und Geeignetheit.....	283
	(2) Erforderlichkeit.....	283
cc)	Maßnahmen zur Sicherung (Feststellung/Festsetzung und Stundung).....	284
	(1) Allgemeines und Geeignetheit.....	284
	(2) Erforderlichkeit.....	284
dd)	Zwischenergebnis.....	285
h)	Territorialitätsprinzip.....	286
aa)	Tauglichkeit als Rechtfertigungsgrund.....	286
bb)	Sofortbesteuerung/Gestellung von Sicherheiten.....	287
	(1) Geeignetheit.....	287
	(2) Erforderlichkeit.....	287
cc)	Maßnahmen zur Sicherung (Feststellung/Festsetzung und Stundung).....	288
	(1) Allgemeines und Geeignetheit.....	288
	(2) Erforderlichkeit.....	288
dd)	Zwischenergebnis.....	289
i)	Kohärenz.....	289
aa)	Tauglichkeit als Rechtfertigungsgrund.....	289
bb)	Sofortbesteuerung/Gestellung von Sicherheiten.....	291
	(1) Allgemeines und Geeignetheit.....	291

G. Anforderungen an ein System für die Besteuerung von grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen und Grenzen für ein solches System	320
I. Allgemeines	320
II. Aufschieb der Besteuerung bis zur tatsächlichen Realisation	321
1. Allgemeines	321
2. Aufschieb der Besteuerung von stillen Reserven als Prinzip	321
a) Allgemeines	321
b) Steueraufschieb durch den Outbound-/Wegzugstaat	321
aa) Allgemeines	321
bb) Besteuerungsrecht des Outbound-/Wegzugstaats	322
cc) Maßnahmen zur Sicherung des Besteuerungsrechts des Outbound-/Wegzugstaats	324
dd) Grundfreiheitenkonformität des deutschen Rechts	325
c) Steueraufschieb durch den Inbound-/Zuzugstaat	326
aa) Allgemeines	326
bb) Besteuerungsrecht des Inbound-/Zuzugstaats	327
cc) Grundfreiheitenkonformität des deutschen Rechts	327
d) Zwischenergebnis	327
3. Bestimmung des Realisationsakts	328
a) Allgemeines	328
b) Anforderungen an den Realisationsakt	328
c) Grundfreiheitenkonformität des deutschen Rechts	328
4. Bewertung von (innerstaatlichen) Entnahmen und fiktiven Entnahmen bei grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen	329
a) Allgemeines	329
b) Rolle der Grundfreiheiten	329
5. Zwischenergebnis	330
III. Steuerrechtliche Behandlung von transferierten Wirtschaftsgütern bzw. von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Inbound-/Zuzugstaat	330
1. Allgemeines	330
2. Bewertung im Inbound-/Zuzugstaat – Problem der juristischen Doppelbesteuerung	332
a) Allgemeines	332
b) Rechtsprechung	332
c) Literatur	333
d) Stellungnahme	335
e) Zwischenergebnis	339
3. Aufteilung des Besteuerungsrechts an stillen Reserven	340
a) Allgemeines	340
b) Vorrangige Berechtigung des Outbound-/Wegzugstaats	341
aa) Allgemeines	341
bb) Vereinbarung der Mitgliedstaaten	341
(1) Vereinbarung als Ausdruck der Steuersouveränität	341
(2) Problematik von unterschiedlichen Steuersätzen	342
(3) Durchführung der Aufteilung von Steuersubstrat	345
cc) Folgen einer Nichtvereinbarung	345
(1) Allgemeines	345
(2) Kriterien für eine Aufteilung von Steuersubstrat	346
(3) Rechtsgrundlage für die Aufteilung von Steuersubstrat	348

c)	Gesamtschuldverhältnis von Outbound-/Wegzugstaat und Inbound-/Zuzugstaat.....	349
aa)	Allgemeines	349
bb)	Rechtsgrundlage.....	351
d)	Formell-rechtliche Fragen.....	352
aa)	Allgemeines	352
bb)	Verantwortlichkeit von einem Mitgliedstaat	352
cc)	Gesamtschuldverhältnis	353
e)	Zwischenergebnis	354
4.	Zwischenergebnis	354
IV.	Wertveränderungen bei den transferierten Wirtschaftsgütern bzw. Anteilen an Kapitalgesellschaften nach der Transaktion.....	355
1.	Allgemeines	355
2.	Wertsteigerungen vor und Wertminderungen nach der grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierung	355
a)	Allgemeines	355
b)	Bedeutung des Leistungsfähigkeits-/Realisationsprinzips.....	356
c)	Zur Berücksichtigung der Wertminderung verpflichteter Staat.....	358
aa)	Allgemeines	358
bb)	Outbound-/Wegzugstaat als grundsätzlich zur Berücksichtigung von Wertminderungen verpflichteter Mitgliedstaat	358
(1)	Grundsatz	358
(2)	Ausnahme bei Anteilen an Kapitalgesellschaften.....	360
(a)	Allgemeines.....	360
(b)	Sachgerechtigkeit	360
(c)	Rolle der Grundfreiheiten.....	361
cc)	Vereinbarung der Mitgliedstaaten.....	361
(1)	Vorrangigkeit einer Vereinbarung der Mitgliedstaaten	361
(2)	Steuersatzproblematik	361
dd)	„Wertlosigkeit“ der Wertminderung und Marks & Spencer.....	363
(1)	Allgemeines.....	363
(2)	Inbound-/Zuzugstaat als zur Berücksichtigung der Wertminderung verpflichteter Mitgliedstaat.....	364
(3)	Outbound-/Wegzugstaat als zur Berücksichtigung von Wertminderungen verpflichteter Mitgliedstaat.....	366
ee)	Absinken des Werts unter die historischen Anschaffungskosten	367
(1)	Allgemeines.....	367
(2)	Wertansatz im Inbound-/Zuzugstaat als maßgeblicher Umstand	367
ff)	Wertminderungsberücksichtigungsvorbehalt	368
d)	Zwischenergebnis	369
3.	Wertsteigerungen vor und nach der grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierung	369
4.	Wertminderungen vor und Wertsteigerungen nach der grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierung	370
5.	Wertminderungen vor und nach der Transaktion	371
6.	Zwischenergebnis	372
V.	Zeitliche Begrenzung des Besteuerungsrechts des Outbound-/Wegzugstaats bzw. Haltefrist.....	372

1.	Allgemeines	372
a)	Allgemeines	372
b)	Idee.....	373
aa)	„Umwälzung“ von stillen Reserven.....	373
bb)	Missbrauchsverhinderung.....	373
2.	Materielle und immaterielle Wirtschaftsgüter mit Ausnahme des Geschäftswerts	374
a)	Allgemeines	374
b)	„Umwälzung“ von stillen Reserven.....	374
aa)	Sachgerechtigkeit.....	374
bb)	Rolle der Grundfreiheiten	375
c)	Missbrauchsverhinderung	375
aa)	Sachgerechtigkeit.....	375
bb)	Rolle der Grundfreiheiten	376
d)	Zwischenergebnis	377
3.	Anteile an Kapitalgesellschaften.....	377
a)	Allgemeines	377
b)	„Umwälzung“ von stillen Reserven.....	377
aa)	Sachgerechtigkeit.....	377
bb)	Rolle der Grundfreiheiten	379
c)	Missbrauchsverhinderung	380
aa)	Sachgerechtigkeit.....	380
bb)	Rolle der Grundfreiheiten	380
d)	Zwischenergebnis	381
4.	Geschäftswert als Sonderfall.....	381
a)	Allgemeines	381
b)	Sachgerechtigkeit einer zeitlichen Begrenzung und Rolle der Grundfreiheiten.....	382
aa)	„Umwälzung“ von stillen Reserven.....	382
(1)	Sachgerechtigkeit	382
(2)	Rolle der Grundfreiheiten.....	383
bb)	Missbrauchsverhinderung.....	383
(1)	Sachgerechtigkeit	383
(2)	Rolle der Grundfreiheiten.....	384
c)	Handhabung der zeitlichen Begrenzung.....	384
aa)	Ratierlicher Abbau des Besteuerungsrechts des Outbound-/Wegzugstaats und Step-Down durch den Inbound-/Zuzugstaat.....	384
bb)	Rolle der Grundfreiheiten	385
d)	Zwischenergebnis	385
5.	Zwischenergebnis	385
VI.	Behandlung von „überhöhten“ Abschreibungen im Outbound-/Wegzugstaat nach der Unternehmensumstrukturierung	386
1.	Allgemeines	386
2.	Verbleib der transferierten Wirtschaftsgüter im Outbound-/Wegzugstaat	388
a)	Allgemeines	388
b)	Weiternutzung des „überhöht“ abgeschriebenem Wirtschaftsguts.....	388
aa)	Sachgerechtigkeit.....	388
bb)	Rolle der Grundfreiheiten	389

c) Untergang bzw. Abnutzung des „überhöht“ abgeschrieben Wirtschaftsguts	389
aa) Sachgerechtigkeit	389
bb) Rolle der Grundfreiheiten	390
d) Zwischenergebnis	390
3. „Physischer“ Transfer der transferierten Wirtschaftsgüter in den Inbound- /Zuzugstaat	390
a) Allgemeines	390
b) Berechtigung zur Aufholung der „überhöhten“ Abschreibungen	391
aa) Allgemeines	391
bb) Buchwertfortführung	391
(1) Allgemeines	391
(2) Sachgerechtigkeit	392
(a) Allgemeines	392
(b) Gründe für die Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen durch den Outbound-/Wegzugstaat und ihre Durchführung	392
(c) Auswirkungen der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen im Inbound-/Zuzugstaat	393
(3) Rolle der Grundfreiheiten	394
cc) Buchwertaufstockung („step-up“)	395
(1) Allgemeines	395
(2) Sachgerechtigkeit	395
(3) Rolle der Grundfreiheiten	396
dd) Zeitliche Beschränkung des Rechts des Outbound-/Wegzugsstaats zur Aufholung der „überhöhten“ Abschreibungen	397
(1) Sachgerechtigkeit	397
(2) Rolle der Grundfreiheiten	398
c) Höhe und Zeitpunkt der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen 398	
aa) Allgemeines	398
bb) Buchwertfortführung	398
(1) Allgemeines	398
(2) Anforderungen an den Zeitpunkt der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen und Rolle der Grundfreiheiten	398
(3) Grenzen bei der Höhe der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen und Rolle der Grundfreiheiten	399
cc) Buchwertaufstockung („step-up“)	399
(1) Grundsätzliche Anforderungen an Höhe und Zeitpunkt der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen und Rolle der Grundfreiheiten	399
(2) Zusammenhang der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen mit den Abschreibungen im Inbound-/Zuzugstaat	400
(a) Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen in Höhe der Abschreibungen im Inbound-/Zuzugstaat	400
(aa) Anforderungen an Höhe und Zeitpunkt der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen	400
(bb) Rolle der Grundfreiheiten	401
(b) Abschreibungen im Outbound-/Wegzugstaat als Obergrenze für die Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen	402

(aa)	Anforderungen an Höhe und Zeitpunkt der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen	402
(bb)	Rolle der Grundfreiheiten	402
(c)	Abschreibungen im Inbound-/Zuzugstaat nicht Obergrenze für Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen	402
(aa)	Anforderungen an Höhe und Zeitpunkt der Aufholung von „überhöhten“ Abschreibungen	402
(bb)	Rolle der Grundfreiheiten	403
dd)	Praktische Probleme	403
(1)	Allgemeines	403
(2)	Aktivierbare Wirtschaftsgüter	404
(3)	Nichtaktivierbare Wirtschaftsgüter	404
d)	Untergang, Abnutzung und „Veräußerung“ des „überhöht“ abgeschriebenem Wirtschaftsguts	405
aa)	Allgemeines	405
bb)	Sofortiger Untergang	406
(1)	Sachgerechtigkeit	406
(2)	Rolle der Grundfreiheiten	406
cc)	Späterer Untergang und Abnutzung	406
dd)	„Veräußerung“/Übertragung des „überhöht“ abgeschriebenem Wirtschaftsguts	407
(1)	Allgemeines	407
(2)	Entgeltliche Veräußerung	407
(3)	Unentgeltliche Übertragung	408
(a)	Allgemeines	408
(b)	Rein inländische Transaktion im Inbound-/Zuzugstaat	408
(aa)	Sachgerechtigkeit	408
(bb)	Rolle der Grundfreiheiten	408
(c)	Outbound-/Wegzug-Transaktion aus dem Inbound-/Zuzugstaat hinaus – Sachgerechtigkeit und Rolle der Grundfreiheiten	409
e)	Zwischenergebnis	409
4.	Zwischenergebnis	409
VII.	Verdopplung von stillen Reserven	410
1.	Allgemeines	410
2.	Sachgerechtigkeit	411
3.	Rolle der Grundfreiheiten	411
a)	Allgemeines	411
b)	Verdopplung von stillen Reserven	411
c)	Abmilderung	412
aa)	Allgemeines	412
bb)	Anrechnungsverfahren	412
cc)	Halbeinkünfteverfahren	413
4.	Zwischenergebnis	413
VIII.	Besteuerung der Gesellschafter	414
1.	Allgemeines	414
2.	Aufschub der Besteuerung bis zur tatsächlichen Realisation	414
a)	Allgemeines	414
b)	Interne und externe Unternehmensumstrukturierungen ohne Veränderungen auf der Ebene der Gesellschaft	414

c) Externe Unternehmensumstrukturierungen mit Veränderungen auf der Ebene der Gesellschaft.....	415
3. Besteuerung des Übernahmegewinns	416
a) Allgemeines	416
b) Rolle der Grundfreiheiten	416
4. Zwischenergebnis	416
IX. Zwischenergebnis	417
H. Zwischenergebnis	417
Teil 5: Zusammenfassung und Ausblick.....	418
Literaturverzeichnis	427
Rechtsprechungsverzeichnis.....	471
Verzeichnis der sonstigen Rechtsquellen.....	479