

Inhaltsverzeichnis

§ 1	Einführung und Grundlagen	13
	I. Problemaufriss und Gang der Untersuchung	14
	II. Zivilrechtliche Grundlagen und Ablauf eines Umwandlungsvorgangs	17
	1. Umwandlungen nach dem Umwandlungsgesetz	17
	2. Ablauf eines Umwandlungsvorgangs	19
	III. Rückwirkungsfiktion des § 2 UmwStG	22
	1. Zur Rückwirkung im Allgemeinen	22
	a) Grundsatz: Rückwirkungsverbot	23
	b) Ausnahme: Fallgruppen und gesetzliche Regelung	25
	2. § 2 UmwStG	26
	a) Gesetzgeberische Intention	27
	b) Anwendungsbereich	28
	aa) Zeitlicher Anwendungsbereich	28
	bb) Sachlicher Anwendungsbereich	29
	(1) Erfasste Umwandlungsarten	29
	(2) Erfasste Steuerarten	30
	cc) Zusammenspiel von Handelsrecht und Steuerrecht	31
	3. § 2 UmwStG im Rahmen der verfassungsrechtlichen Konzeption zur Rückwirkung von Gesetzen	33
§ 2	Grundsätze der Verlustnutzung und Missbrauchsbekämpfung	36
	I. Zugrundeliegende Prinzipien	36
	1. Leistungsfähigkeitsprinzip	36
	2. Objektives Nettoprinzip	37
	3. Periodizitätsprinzip	38
	4. Grundsatz der Individualbesteuerung	40
	5. Exkurs: Vererbbarkeit von Verlusten	42
	II. Verlustnutzung im Umwandlungssteuerrecht	45
	III. Missbrauchsvorschriften im Umwandlungssteuerrecht	51
	1. Gestaltung vs. Missbrauch	51
	a) Interdependenz von Legalitätsprinzip und Freiheitsphäre des Steuerpflichtigen	52

b) Grenzen der Gestaltungsfreiheit: Missbrauch	53
2. Zulässigkeit von Missbrauchsbekämpfungsvorschriften	55
a) Verfassungsrechtliche Vorgaben	55
b) Europarechtliche Vorgaben	58
aa) Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs	60
bb) Richtlinienrecht	64
(1) Reine Öffnungsklauseln	65
(2) Konkreter Regelungsauftrag an den nationalen Gesetzgeber	66
cc) Zwischenergebnis	76
3. Missbrauchsbekämpfungsvorschriften im Umwandlungssteuergesetz	77
§ 3 Verlustnutzungsbeschränkung des § 2 Abs. 4 S. 1 und 2 UmwStG	83
I. Gesetzgeberische Intention	83
II. Inkongruenzen	85
1. § 2 Abs. 4 S. 1 UmwStG	87
a) Wortlautgetreue Tatbestandsauslegung	87
b) Erfordernis einer teleologischen Reduktion des Tatbestandes	88
aa) Zeitpunktbezogenes Normverständnis	88
bb) Periodenübergreifendes Normverständnis	90
cc) Stellungnahme	91
dd) Zwischenergebnis	93
c) Reichweite der teleologischen Reduktion	94
2. § 2 Abs. 4 S. 2 UmwStG	95
a) Wortlautgetreue Tatbestandsauslegung	95
b) Teleologische Tatbestandsauslegung	96
c) Stellungnahme	97
d) Zwischenergebnis	102
III. Auswirkungen der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 29. März 2017 zur Verfassungswidrigkeit des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG a.F.	103
1. Der Beschluss	104
a) Finanzgerichtliches Ausgangsverfahren – Sachverhalt	104
b) Entscheidungsgründe des Bundesverfassungsgerichts	105
aa) Ungleichbehandlung	105
bb) Fehlende Rechtfertigung	106
(1) Missbrauchsvermeidung	106

(2) Änderung der wirtschaftlichen Identität – sachliches und persönliches Substrat	107
(3) Unternehmeridentität – Abkehr vom Trennungsprinzip	107
(4) Staatliche Einnahmenerhöhung	108
2. Übertragbarkeit auf § 2 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG	109
a) Verfassungsrechtliche Beurteilung am Maßstab des Willkürverbots	109
aa) Ungleichbehandlung	110
bb) Rechtfertigung	110
(1) Missbrauchsvermeidung	110
(2) Änderung der wirtschaftlichen Identität – sachliches und persönliches Substrat	112
(3) Unternehmeridentität – Abkehr vom Trennungsprinzip	113
(4) Staatliche Einnahmenerhöhung	113
cc) Zwischenergebnis	114
b) Verfassungsrechtliche Beurteilung am Maßstab des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes	114
aa) Ungleichbehandlung	116
bb) Rechtfertigung	116
(1) Legitimer Differenzierungszweck	116
(2) Geeignetheit	116
(3) Erforderlichkeit	117
(4) Angemessenheit	118
(5) Zwischenergebnis	126
c) Ergebnis	126
3. Auswirkungen des Bundesverfassungsgerichts-Beschlusses	127
a) § 2 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG und quotaler Verlustuntergang gem. § 8c Abs. 1 S. 1 KStG a.F.	127
b) § 2 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG und vollständiger Verlustuntergang gem. § 8c Abs. 1 S. 2 KStG a.F.	128
aa) Aktuelle Rechtslage	128
bb) Der Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg vom 29. August 2017	128
cc) Auffassung der Finanzverwaltung	130
dd) Auswirkung auf § 2 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG	131
c) § 2 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG im Lichte des § 8d KStG	132
IV. Ergebnis	137

§ 4 Verlustnutzungsbeschränkung des § 2 Abs. 4 S. 3–5 UmwStG	139
I. Gesetzgeberische Intention	140
II. Reichweite des § 2 Abs. 4 S. 3 UmwStG im Vergleich zu § 2 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG	141
1. Weiter Tatbestand	142
2. Rechtsfolge: rein „temporärer Charakter“?	145
III. Verfassungsrechtliche Beurteilung	149
1. „Faktisches Ausgleichs- und Verrechnungsverbot“ als Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip	150
a) Ungleichbehandlung	150
b) Prüfungsmaßstab	151
c) Rechtfertigung: § 2 Abs. 4 S. 3 UmwStG im Lichte der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 29. März 2017	152
aa) Missbrauchsvermeidung	152
(1) Wahl der Umwandlungsrichtung als Missbrauch?	153
(2) Parallele zum Regelungsgedanken der umwandlungssteuerlichen Sperrfristen?	160
(3) Zwischenergebnis	161
bb) Änderung der wirtschaftlichen Identität	162
cc) Unternehmeridentität – Abkehr vom Trennungsprinzip	164
dd) Staatliche Einnahmenerhöhung	165
d) Zwischenergebnis	166
2. „Fiktiv originäre“ Einkünfte vs. „echt originäre“ Einkünfte	166
3. Ungleichbehandlung in Abhängigkeit von der Umwandlungsrichtung als Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG	168
a) Ungleichbehandlung	168
b) Prüfungsmaßstab	169
c) Rechtfertigung	169
aa) Missbrauchsvermeidung	170
bb) Änderung der wirtschaftlichen Identität	173
cc) Unternehmeridentität – Abkehr vom Trennungsprinzip	173
dd) Staatliche Einnahmenerhöhung	174
ee) Verwaltungsvereinfachung	174
d) Zwischenergebnis	175

IV. Ergebnis	176
§ 5 Konzernklausel des § 2 Abs. 4 S. 6 UmwStG	177
I. Tatbestand	178
II. Rechtsfolge	181
III. Auswirkungen auf die verfassungsrechtliche Beurteilung des § 2 Abs. 4 S. 3–5 UmwStG	181
1. Vergleich zu § 8c Abs. 1 S. 4 KStG	182
2. § 2 Abs. 4 S. 6 UmwStG als Konkretisierung des Missbrauchsvermeidungszwecks?	186
a) Inkongruenter zeitlicher und systematischer Anknüpfungspunkt	186
b) Ungleichbehandlung von „fiktiv originären“ positiven Einkünften und „echt originären“ positiven Einkünften	188
c) Konzernklausel gilt nicht für beide Umwandlungsrichtungen	189
d) Differenzierung zwischen konzerninternen und konzernexternen Umwandlungen als zulässiges Typisierungskriterium?	191
e) Zwischenergebnis	193
IV. Ergebnis	194
§ 6 Vorschlag einer Neuregelung	195
§ 7 Schlussbetrachtung	198
I. Folgerungen	198
II. Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	200
Literaturverzeichnis	207