

Inhaltsverzeichnis

A. Einführung	17
B. Grundlegung	21
I. Grundbegriffe und Begriffsdefinitionen	21
1. Entstrickung	21
2. Verstrickung	24
3. Gewinnrealisierung	25
a) Steuerliche Gewinnrealisierung im Betriebsvermögen	25
b) Steuerliche Gewinnrealisierung bei Umwandlungen	28
4. Stille Reserven im Ertragsteuerrecht	30
5. Betriebsstätte	31
a) Betriebsstätte im nationalen Steuerrecht	32
b) Betriebsstätte im Doppelbesteuerungsabkommen	32
6. Wirtschaftsgut	33
7. Veräußerungsgewinn	35
II. Historische Entwicklung der Entstrickungsbesteuerung im zeitlichen Ablauf der Rechtsprechung, Verwaltung und Gesetzgebung	36
1. Entstrickung aus Sicht der Rechtsprechung	36
a) Die „Theorie der finalen Entnahme“	36
b) Aufgabe der „Theorie der finalen Entnahme“	39
2. Entstrickung aus Sicht der Finanzverwaltung	40
a) Anwendung der „Theorie der finalen Entnahme“	40
b) Reaktion der Finanzverwaltung zur Aufgabe der „Theorie der finalen Ent- nahme“	42
3. Entstrickung aus Sicht des Gesetzgebers	43
C. Begründung und Kernelemente eines allgemeinen Entstrickungsprinzips	45
I. Dogmatische Begründung	45
1. Entstrickung	45
2. Verstrickung	48

II. Kernelemente	49
1. Dem Grunde nach	49
a) Grundsatz der steuerlichen Territorialität	49
aa) Aufteilung von Besteuerungsgrundlagen anhand der Territorialität ..	50
bb) Territorialitätsprinzip versus Welteinkommensprinzip	51
b) Der allgemeine Gleichheitssatz	54
aa) Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit	56
bb) Gebot der Folgerichtigkeit	58
c) Äquivalenzprinzip	59
d) Wirtschaftsgut als Anknüpfungspunkt	62
e) Abstrakte Gefährdung	64
2. Der Höhe nach	68
a) Stille Reserven	68
b) Stille Lasten	69
3. Zeitpunkt	70
a) Europarechtliche Anforderung	70
aa) Historischer Abriss	70
bb) Kernaussagen	72
(1) Feststellung der Steuerschuld	72
(2) Erhebung der Steuer	73
b) Betriebswirtschaftliche Anforderung	74
4. Prinzip zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	75
a) Kein Rechtsgrundsatz zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	76
b) Ziel zur Vermeidung der Doppelbesteuerung i. V. m. Einmalbesteuerung ..	78
D. Herleitung eines allgemeinen Entstrickungsprinzips aus dem geltenden Recht ..	80
I. Steuertatbestand des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG	81
1. Zeitlicher Anwendungsbereich	81
2. Einschränkung des Untersuchungsgegenstands	82
3. Abstrakter Gefährdungstatbestand	82
4. Das Gefahrenpotenzial des Welteinkommensprinzips	85
a) Einkommensteuerorientierte Betrachtungsweise	86
b) Besteuerungsrecht	87
c) Besteuerungsrecht hinsichtlich des Veräußerungsgewinns	88
d) Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts	89
aa) Ausschluss des deutschen Besteuerungsrechts	89
bb) Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts	90

e) Regelbeispiel § 4 Abs. 1 Satz 4 EStG	92
f) Kriterien für die Zuordnung von Wirtschaftsgütern	93
g) Zwischenergebnis	96
5. Die Leistungsfähigkeit bei stillen Reserven	101
6. Anknüpfungspunkt der Steuerentstrickung	101
7. Technik und Bewertung der Steuerentstrickung	103
a) Entnahmefiktion	103
b) Bewertung der fiktiven Entnahme	104
aa) Aufdeckung stiller Reserven	104
bb) Keine Bewertung zum Teilwert	106
cc) Vergleich der Wertansätze	107
dd) Aufdeckung stiller Lasten	108
c) Steuerbilanzielle Behandlung der Entstrickung	110
II. Steuerfestsetzung und Steuererhebung	112
1. Festsetzung der Steuer	112
2. Erhebung der Steuer	113
a) Systematische Einordnung des Ausgleichspostens (§ 4g EStG)	114
b) Eingeschränkter Anwendungsbereich des Ausgleichspostens	115
aa) Unbeschränkte Steuerpflicht	115
bb) Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	116
cc) Betriebsstätte in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union	118
c) Auflösung des steuerlichen Ausgleichspostens	119
aa) Grundsatz: Ratierliche Auflösung	120
bb) Ausnahme: Vollumfängliche Auflösung	120
3. Zwischenergebnis	121
III. Mythos der umfassenden Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte	125
1. Grundlagen zur Umsetzung des Authorized OECD Approach in nationales Recht	125
2. Verhältnis zu den allgemeinen Entstrickungsvorschriften	126
IV. Veräußerungsfiktion des § 12 Abs. 1 Satz 1 KStG	128
1. Parallelität zu § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG	129
a) Zeitlicher Anwendungsbereich	130
b) Persönlicher Anwendungsbereich	130
c) Sachlicher Anwendungsbereich	131
2. Differenzierung zu § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG	131

V.	Allgemeiner Verstrickungstatbestand des § 4 Abs. 1 Satz 8 Hs. 2 EStG	133
1.	Zeitlicher Anwendungsbereich	133
2.	Mangelhafte Konzeption des Territorialitätsprinzips	134
3.	Besteuerung der ausländischen Leistungsfähigkeit	137
4.	Schranken des Äquivalenzprinzips	138
5.	Anknüpfungspunkt der Steuerverstrickung	139
6.	Technik und Bewertung der Steuerverstrickung	139
a)	Stille Reserven	139
b)	Stille Lasten	141
7.	Zeitpunkt der Steuerverstrickung	143
8.	Anwendung der Verstrickungsregelung des Einkommensteuergesetzes im Körperschaftsteuergesetz	144
VI.	Zusammenfassung	145
E.	Messung der umwandlungssteuerlichen Entstrickungstatbestände an dem allgemeinen Entstrickungsprinzip	147
I.	Entstehung des aktuellen Umwandlungssteuergesetzes	147
II.	Konzepte für die Umformung von Unternehmen im Ertragsteuerrecht	148
1.	Grundlegung	148
2.	Teleologischer Ausgangspunkt des Umwandlungssteuergesetzes	150
a)	Grundsatz der Individualbesteuerung	150
b)	Buchwertfortführung als Ausnahme	152
III.	Subjektbezogene Entstrickungsvorschriften	155
1.	Subjektbezogene Entstrickungsvorschriften im 2. bis 5. Teil des Umwandlungssteuergesetzes	155
2.	Subjektbezogene Entstrickungsvorschriften im 6. bis 8. Teil des Umwandlungssteuergesetzes	155
a)	Gründungs- und Ansässigkeitsvoraussetzungen	156
aa)	Einbringender Rechtsträger ist eine Körperschaft	157
bb)	Einbringender Rechtsträger ist eine Personengesellschaft	157
cc)	Einbringender Rechtsträger ist eine natürliche Person	159
b)	Subjektbezogene Entstrickungsvorschrift	159
IV.	Objektbezogene Entstrickungsvorschriften	162
1.	Grundkonstellationen	162
a)	Inlandsumwandlung mit Auslandsbezug	162
b)	Auslandsumwandlung mit Inlandsbezug	163

c) Grenzüberschreitende Umwandlung	163
2. Überblick über die objektbezogenen Entstrickungsvorschriften	163
a) Entstrickungsvorbehalt des § 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG	164
aa) Grundsatz der Individualbesteuerung	164
(1) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter dem Grunde nach ...	164
(2) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter der Höhe nach	166
bb) Buchwertfortführung als Ausnahme	167
b) Verstrickungsvorbehalt des § 4 Abs. 4 Satz 2 UmwStG	170
c) Entstrickungsvorbehalt des § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG	172
d) Entstrickungsvorbehalt des § 13 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG	173
e) Entstrickungsvorbehalt des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 UmwStG	175
f) Verstrickungsvorbehalt des § 20 Abs. 3 Satz 2 UmwStG	176
g) Entstrickungsvorbehalt des § 21 Abs. 2 Satz 2 UmwStG	176
h) Entstrickungsvorbehalt des § 24 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 UmwStG	178
V. Kollisionen mit den Kernelementen	180
1. Der fragmentarische Grundsatz der steuerlichen Territorialität	180
a) Wertsteigerungen im Rückwirkungszeitraum	180
b) Die Folgen der Internationalisierung	183
aa) Europäisierung	183
bb) Globalisierung	189
c) Das fehlende Spiegelbild	191
aa) Erweiterung des deutschen Besteuerungsrechts	191
bb) Grundsätze der Analogie	191
cc) Paradoxe Auswirkung	192
2. Plädoyer für die Einhaltung des Äquivalenzprinzips	194
a) Vollverweis auf das Territorialitätsprinzip	194
b) Gewerbesteuerliche „Entstrickung“	195
3. Verletzung fundamentaler Besteuerungsprinzipien	196
a) Keine konsequente Besteuerung auf allen Ebenen	197
b) Doppelbesteuerung durch Verstrickungsvorbehalt	201
c) Wertänderungen im Rückwirkungszeitraum	202
d) Exkurs: Verstrickung	204
4. Anknüpfungspunkt der Entstrickungsvorbehalte	205
5. Dimension der Bemessungsgrundlage	206
a) Sämtliche stille Reserven	206
aa) Geschäfts- oder Firmenwert	207
bb) Maßgeblicher Zeitpunkt	208

cc) Die überschießende Wirkung des Verstrickungsvorbehalts	209
b) Das Damoklesschwert der stillen Lasten	210
aa) Pensionsrückstellung	210
bb) Weitere stille Lasten	213
6. Konzept der Sofortbesteuerung	215
VI. Lassen sich die umwandlungssteuerlichen Entstrickungsvorbehalte einem allgemeinen Entstrickungsprinzip unterordnen?	217
1. Vergleich mit der Systematik des allgemeinen Entstrickungsprinzips	217
2. Die juristische Methodenlehre	218
3. Zentrale Fragestellungen zu den Subsystemen	219
VII. Auf den Spuren des 5. Elements	220
1. Stand der Diskussion	220
2. Die Gretchenfrage	225
a) Der zivilrechtliche Ausgangspunkt	225
aa) Erfolgs- und Vermögensabgrenzung	225
bb) Interne Rechtsbeziehungen	227
cc) Zwischenergebnis	228
b) Die Rechtsnatur des steuerlichen Rückwirkungszeitraums	229
c) Entstrickung im Rückwirkungszeitraum	231
aa) Umwandlungsbedingte Entstrickung	232
(1) Inlandsumwandlung mit Auslandsbezug	232
(2) Auslandsumwandlung mit Inlandsbezug	234
(3) Grenzüberschreitende Umwandlung	234
bb) Entstrickung anlässlich der Umwandlung	236
cc) Stellungnahme	237
F. Ergebnisse der Untersuchung	239
Literaturverzeichnis	242
Sachverzeichnis	257