

ESV

STEUERBERATUNG – UNTERNEHMENSBESTEUERUNG –  
INTERNATIONALISIERUNG

Schriften zur Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre

Herausgegeben von Prof. Dr. Wilhelm H. Wacker und  
Prof. Dr. Guido Förster

Band 50

# **Die grenzüberschreitende Verlegung der Geschäftsleitung**

Ertragsteuerliche Chancen und Risiken  
für Kapitalgesellschaften

Von

**Dr. Sebastian Hölscher**  
Steuerberater

---

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek  
Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der  
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten  
sind im Internet über [dnb.ddb.de](http://dnb.ddb.de) abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter  
[ESV.info/978 3 503 14165 4](http://ESV.info/978_3_503_14165_4)

Zugl.: Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf, Diss., 2012 u. d. T.  
Ertragsteuerliche Folgen der grenzüberschreitenden Verlegung der Geschäftsleitung  
von Kapitalgesellschaften – unter besonderer Berücksichtigung der deutschen  
Abkommenspraxis

ISBN 978 3 503 14165 4

Alle Rechte vorbehalten  
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2012  
[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen  
der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch  
bezüglich der Alterungsbeständigkeit  
und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm  
Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Difo-Druck, Bamberg

## **Geleitwort**

Internationalisierungsprozesse von Unternehmungen, Reorganisationen und die Neuordnung von Führungs- und Leitungsstrukturen in Konzernunternehmungen können zur grenzüberschreitenden Verlegung der Geschäftsleitung einzelner Kapitalgesellschaften führen, ohne dass deren Satzungssitz ebenfalls verlegt wird. An einer umfassenden Untersuchung der sich hieraus ergebenden steuerlichen Konsequenzen für die persönliche Körperschaftsteuerpflicht der betreffenden Gesellschaft und deren Abkommensberechtigung, für die Frage der Realisierung stiller Reserven und stiller Lasten, für eventuell vorhandene Verlust-, Zins- und EBITDA-Vorträge und für ggfls. bestehende Organschaften fehlt es bislang. Insbesondere bedarf es einer differenzierten Berücksichtigung der von Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen.

Die vorliegende Arbeit, die von der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Heinrich-Heine Universität Düsseldorf als Dissertation angenommen wurde, leistet einen wertvollen Beitrag zur Schließung dieser Forschungslücke. Sie analysiert umfassend die ertragsteuerlichen Folgen des Wegzugs und des Zuzugs der Geschäftsleitung einer Gesellschaft, deren Satzungssitz in Deutschland oder im Ausland liegen kann. Neuland betritt die Arbeit dabei mit der sorgfältigen und vollständigen Berücksichtigung der zahlreichen deutschen Doppelbesteuerungsabkommen. Im Hinblick auf die Abkommensberechtigung und die abkommensrechtliche Ansässigkeit der umziehenden Gesellschaft werden die vorhandenen deutschen Doppelbesteuerungsabkommen in fünf Gruppen eingeteilt und auf dieser Grundlage eine Untergruppensystematisierung abgeleitet, die eine differenzierte Betrachtung der Gewinnrealisierungsfragen ermöglicht. Hierbei sind die Ersatzrealisationstatbestände von besonderer Bedeutung, da die Verlegung der Geschäftsleitung nicht zu einem Steuersubjektwechsel führt.

Die Untersuchung kann wegen ihrer beeindruckenden Tiefe, der differenzierten Berücksichtigung der deutschen Doppelbesteuerungsabkommen und der sorgfältigen Analyse der Ersatzrealisationstatbestände allen Steuerwissenschaftlern, Unternehmenspraktikern und Beratern, sowie Angehörigen der Finanzgerichtsbarkeit und der Finanzverwaltung empfohlen werden, die sich zuverlässig mit den Konsequenzen der grenzüberschreitenden Verlegung der Geschäftsleitung von Kapitalgesellschaften beschäftigen wollen.

Düsseldorf, den 16.7.2012

Prof. Dr. Guido Förster

## **Danksagung**

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2012 als Dissertation von der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf angenommen. Sie stellt den Abschluss meiner akademischen Ausbildung dar. Ein besonderer Dank gebührt einer Vielzahl von Personen, die mich während dieser Ausbildung begleitet und unterstützt haben.

Zunächst danke ich meinem Doktorvater, Herrn StB Prof. Dr. Guido Förster, der es mir ermöglichte, an seinem Lehrstuhl zu promovieren. Besonders dankbar bin ich ihm für die intensiven Diskussionen zu Einzelfragen meiner Dissertation, die zu den spannendsten Stunden meiner steuerlichen Ausbildung gehören. Herrn Prof. Dr. Christoph J. Börner danke ich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Die vorliegende Arbeit entstand berufsbegleitend während meiner Tätigkeit als Steuerberater bei Flick Gocke Schaumburg. Dort war ich zunächst Herrn WP/StB Prof. Dr. Ulrich Prinz und später Herrn RA Dr. Karsten Randt zugeordnet. Beide haben maßgeblich zum Gelingen meiner Dissertation beigetragen, wofür ich ihnen zu großem Dank verpflichtet bin. Danken möchte ich aber auch den vielen anderen Partnern und Kollegen, die mir in Form großer Diskussionsbereitschaft zur Seite standen.

Ein ganz herzlicher Dank gilt meinen Eltern, die mich im Rahmen meiner Ausbildung in jeder erdenklichen Hinsicht unterstützt haben. Ganz besonders dankbar bin ich meiner Mutter für die unermüdliche und wohlthuende Zuversicht, mit der sie stets an das Gelingen meiner Vorhaben geglaubt hat. Diese Zuversicht hat mir viel Kraft gegeben. Mein Vater hat mir vorgelebt, dass die intensive Beschäftigung mit wissenschaftlichen Fragestellungen große Freude bereiten kann, wofür ich ihm ebenfalls in besonderem Maße dankbar bin.

Vermutlich hätte ich mehrfach vor den Schwierigkeiten, die eine Dissertation mit sich bringt, kapituliert, hätte ich nicht meine Frau Tamara an meiner Seite gehabt. Sie hat in produktiven Arbeitsphasen auf mich verzichtet und mich in schwierigen Stunden aufgerichtet. Und so ist es wenig verwunderlich, dass die nachfolgende Arbeit die größten Fortschritte in Zeiten gemacht hat, in denen sie als meine große Stütze in meiner Nähe war.

Köln, den 16.7.2012

Dr. Sebastian Hölscher

## Inhaltsübersicht

<b>Geleitwort</b> .....	<b>V</b>
<b>Danksagung</b> .....	<b>VI</b>
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	<b>VII</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>IX</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>XIX</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>XXVII</b>
<b>Formelverzeichnis</b> .....	<b>XXVIII</b>
<b>I. Problemstellung</b> .....	<b>1</b>
A. Begriff der grenzüberschreitenden Verlegung der Geschäftsleitung .....	1
B. Motive für die grenzüberschreitende Verlegung der Geschäftsleitung .....	2
1. Betriebswirtschaftliche Motive .....	2
2. Rechtliche Motive .....	4
3. Private Motive .....	5
C. Steuerliche Bedeutung der grenzüberschreitenden Geschäftsleitungs- verlegung .....	6
1. Bedeutung des Ortes der Geschäftsleitung .....	6
2. Bedeutung des Verlegungsvorgangs .....	8
D. Gegenwärtiger Diskussionsstand .....	10
E. Untersuchungsgegenstand .....	12
1. Ziel der Untersuchung .....	12
2. Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands .....	13
F. Gang der Untersuchung .....	21
<b>II. Gesellschaftsrechtliche und handelsbilanzrechtliche Folgen der Verlegung des Verwaltungssitzes</b> .....	<b>23</b>
A. Gesellschaftsrechtliche Folgen der Verlegung des Verwaltungssitzes .....	23
1. Kollisionsrechtliche Grundlagen.....	23
2. Materiellrechtliche Grundlagen .....	29
3. Gesellschaftsrechtliche Folgen der einzelnen Verlegungsvorgänge.....	30
4. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	35
B. Handelsbilanzrechtliche Folgen der Verlegung des Verwaltungssitzes nach HGB .....	36
1. Auswirkungen auf das Bilanzstatut.....	36
2. Auswirkungen auf die Bilanzierungspflicht.....	37
3. Auswirkung auf den Ansatz und die Bewertung von Vermögensgegen- ständen und Schulden.....	40
4. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	45

## *Inhaltsübersicht*

<b>III. Der Wegzug .....</b>	<b>47</b>
A. Rechtsnormbezogene Erörterung der steuerlichen Auswirkungen .....	47
1. Systematisierung der zu untersuchenden Themen- und Untergruppen.....	47
2. Auswirkungen auf die Stellung der Kapitalgesellschaft im Körperschaftsteuerrecht und im Abkommensrecht.....	51
3. Auswirkungen auf die steuerliche Realisierung stiller Reserven und stiller Lasten .....	86
4. Auswirkungen auf Zins-, EBITDA- und Verlustvorträge.....	183
B. Ableitung und Quantifizierung steuerlicher Chancen und Risiken.....	187
1. Zahlungswirksame Steuern als Messgröße steuerlicher Chancen und Risiken.....	187
2. Zahlungsorientierte Chancen und Risiken des Wegzugs .....	189
3. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	217
<b>IV. Der Zuzug .....</b>	<b>219</b>
A. Rechtsnormbezogene Erörterung der steuerlichen Auswirkungen .....	219
1. Systematisierung der zu untersuchenden Themen- und Untergruppen.....	219
2. Auswirkungen auf die Stellung der Kapitalgesellschaft im Körperschaftsteuerrecht und im Abkommensrecht.....	223
3. Auswirkungen auf die steuerliche Realisierung stiller Reserven und stiller Lasten .....	234
4. Auswirkungen auf Zins-, EBITDA- und Verlustvorträge.....	260
B. Ableitung und Quantifizierung steuerlicher Chancen und Risiken.....	264
1. Ableitung zahlungsorientierter Chancen und Risiken.....	264
2. Quantifizierung zahlungsorientierter Chancen und Risiken .....	265
3. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	268
<b>V. Fazit.....</b>	<b>269</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>270</b>
<b>Rechtsquellenverzeichnis.....</b>	<b>303</b>
<b>Rechtsprechungsverzeichnis.....</b>	<b>316</b>
<b>Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen .....</b>	<b>327</b>
<b>Anhang 1 .....</b>	<b>329</b>

## Inhaltsverzeichnis

<b>Geleitwort</b> .....	<b>V</b>
<b>Danksagung</b> .....	<b>VI</b>
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	<b>VII</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>IX</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>XIX</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>XXVII</b>
<b>Formelverzeichnis</b> .....	<b>XXVIII</b>

<b>I. Problemstellung</b> .....	<b>1</b>
A. Begriff der grenzüberschreitenden Verlegung der Geschäftsleitung .....	1
B. Motive für die grenzüberschreitende Verlegung der Geschäftsleitung.....	2
1. Betriebswirtschaftliche Motive .....	2
2. Rechtliche Motive .....	4
3. Private Motive .....	5
C. Steuerliche Bedeutung der grenzüberschreitenden Geschäftsleitungs- verlegung .....	6
1. Bedeutung des Ortes der Geschäftsleitung .....	6
2. Bedeutung des Verlegungsvorgangs .....	8
D. Gegenwärtiger Diskussionsstand .....	10
E. Untersuchungsgegenstand .....	12
1. Ziel der Untersuchung.....	12
2. Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands .....	13
a) Abgrenzung der Verlegungsvorgänge .....	13
b) Abgrenzung der steuerrelevanten Attribute der geschäftsleitungs- verlegenden Kapitalgesellschaft.....	14
c) Abgrenzung der Fragestellungen.....	18
d) Abgrenzung der Ausgestaltung des ausländischen Rechts und der Doppelbesteuerungsabkommen .....	20
F. Gang der Untersuchung .....	21
<b>II. Gesellschaftsrechtliche und handelsbilanzrechtliche Folgen der     Verlegung des Verwaltungssitzes</b> .....	<b>23</b>
A. Gesellschaftsrechtliche Folgen der Verlegung des Verwaltungssitzes.....	23
1. Kollisionsrechtliche Grundlagen.....	23
a) Inhalt des Gesellschaftsstatuts .....	23
b) Gesellschaftsstatut nach der Sitztheorie .....	23
c) Gesellschaftsstatut nach der Gründungstheorie.....	25
d) Sitztheorie und Gründungstheorie in der Rechtsprechung der deutschen Zivilgerichte .....	26
(1) Grundsätzliche Anwendung der Sitztheorie .....	26
(2) Einschränkung des Anwendungsbereichs der Sitztheorie .....	27
(3) Bestimmung des Gesellschaftsstatuts im Einzelnen.....	29

## *Inhaltsverzeichnis*

2. Materielle rechtliche Grundlagen .....	29
3. Gesellschaftsrechtliche Folgen der einzelnen Verlegungsvorgänge .....	30
a) Fallgruppe 1: Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz im Inland .....	31
b) Fallgruppe 2: Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz im Ausland .....	32
c) Fallgruppe 3: Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz im Ausland .....	34
d) Fallgruppe 4: Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit Sitzungssitz im Inland .....	34
4. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	35
<b>B. Handelsbilanzrechtliche Folgen der Verlegung des Verwaltungssitzes nach HGB .....</b>	<b>36</b>
1. Auswirkungen auf das Bilanzstatut .....	36
2. Auswirkungen auf die Bilanzierungspflicht .....	37
a) Bilanzierungspflicht bei deutschem Bilanzstatut .....	37
b) Bilanzierungspflicht bei ausländischem Bilanzstatut .....	38
c) Verwaltungssitzverlegung und Bilanzierungspflicht .....	39
d) Pflicht zur Erstellung einer Eröffnungs- oder Schlussbilanz bei Statutenwechsel .....	39
3. Auswirkung auf den Ansatz und die Bewertung von Vermögens- gegenständen und Schulden .....	40
a) Anwendbarkeit der allgemeinen Ansatz- und Bewertungsvorschriften .....	40
b) Inhalt der allgemeinen Ansatz- und Bewertungsvorschriften .....	42
(1) Relevante Ansatzvorschriften .....	42
(2) Relevante Bewertungsvorschriften .....	43
c) Auswirkungen der Verwaltungssitzverlegung nach den allgemeinen Ansatz- und Bewertungsvorschriften .....	43
(1) Auswirkungen auf den Ansatz von Vermögensgegenständen und Schulden .....	43
(2) Auswirkungen auf die Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden .....	44
4. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	45
<b>III. Der Wegzug .....</b>	<b>47</b>
A. Rechtsnormbezogene Erörterung der steuerlichen Auswirkungen .....	47
1. Systematisierung der zu untersuchenden Themen- und Untergruppen .....	47
a) Bildung von Themengruppen .....	47
b) Bildung von Untergruppen .....	47
2. Auswirkungen auf die Stellung der Kapitalgesellschaft im Körperschaftsteuerrecht und im Abkommensrecht .....	51
a) Auswirkungen auf die subjektive Körperschaftsteuerpflicht .....	51
(1) Auswirkungen auf die Körperschaftsteuersubjekteigenschaft .....	51

## *Inhaltsverzeichnis*

(a)	Voraussetzungen der Körperschaftsteuersubjekteigenschaft von Kapitalgesellschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG.....	51
(b)	Keine Begründung oder Beendigung der Körperschaftsteuersubjekteigenschaft in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	55
(2)	Auswirkungen auf die Art der subjektiven Körperschaftsteuerpflicht ..	55
(a)	Unbeschränkte versus beschränkte Körperschaftsteuerpflicht .....	55
(b)	Wechsel zwischen der unbeschränkten und der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht in den zu untersuchenden Fallgruppen ....	56
(c)	Systemrelevante Folgen eines Wechsels zwischen der unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht .....	57
b)	Auswirkungen auf die abkommensrechtliche Ansässigkeit nach dem DBA mit dem Zuzugsstaat.....	63
(1)	Voraussetzungen der abkommensrechtlichen Ansässigkeit .....	63
(2)	Änderung der Ansässigkeit und systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	67
(a)	Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz nach Estland, Lettland, Litauen, Kanada, Mexiko und in die USA (Untergruppe 1a und 1f) .....	67
(i)	Änderung der Ansässigkeit.....	67
(ii)	Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung .....	68
(b)	Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz nach Neuseeland (Untergruppe 1e).....	68
(i)	Änderung der Ansässigkeit.....	68
(ii)	Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung .....	69
(c)	Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz nach Kuwait und in die VAE (Untergruppe 1g).....	70
(i)	Keine Änderung der Ansässigkeit .....	70
(ii)	Keine systemrelevanten Folgen .....	70
(d)	Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz in die übrigen DBA-Staaten (Untergruppe 1b, 1c und 1h).....	70
(i)	Änderung der Ansässigkeit.....	70
(ii)	Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung .....	70
(e)	Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit ausländischem Sitz nach Estland, Lettland, Litauen, Kanada, Mexiko und in die USA (Untergruppe 2a und 2f).....	72
(i)	Änderung der Ansässigkeit.....	72
(ii)	Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung .....	72
(f)	Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit ausländischem Sitz nach Neuseeland (Untergruppe 2e).....	73
(i)	Änderung der Ansässigkeit.....	73
(ii)	Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung .....	73
(g)	Wegzug einer Kapitalgesellschaft mit ausländischem Sitz in die übrigen DBA-Staaten (Untergruppe 2b, 2c, 2g und 2h) .....	73
(i)	Änderung der Ansässigkeit.....	73

## Inhaltsverzeichnis

(ii) Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung .....	73
c) Auswirkungen auf die Geschäftsleitungsbetriebsstätte .....	74
(1) Voraussetzungen der Geschäftsleitungsbetriebsstätte nach nationalem Recht und nach Abkommensrecht .....	74
(2) Verlegung der Geschäftsleitungsbetriebsstätte in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	74
(3) Systemrelevante Folgen der Verlegung der Geschäftsleitungs- betriebsstätte .....	75
d) Auswirkungen auf Organschaften .....	77
(1) Wegzug des Organträgers .....	77
(a) Die inländische Geschäftsleitung als Voraussetzung der Organträger-eigenschaft .....	77
(b) Auswirkungen des Wegzugs in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	78
(c) Systemrelevante Folgen der Beendigung der Organschaft .....	79
(2) Wegzug der Organgesellschaft .....	83
(a) Der inländische Sitz und die inländische Geschäftsleitung als Voraussetzung für die Organgesellschaftseigenschaft .....	83
(b) Auswirkungen des Wegzugs in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	84
(c) Systemrelevante Folgen der Beendigung der Organschaft .....	84
e) Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	84
3. Auswirkungen auf die steuerliche Realisierung stiller Reserven und stiller Lasten .....	86
a) Überblick über die Systematik der Realisierungstatbestände .....	86
b) Abgrenzung relevanter Realisierungstatbestände .....	87
c) Prüfung einzelner Realisierungstatbestände .....	93
(1) Die Entnahme i.S.d. § 4 Abs. 1 S. 2 EStG .....	93
(a) Die „Entnahmehandlung“ als Voraussetzung der Entnahme .....	93
(b) Keine Entnahmehandlung in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	94
(2) Die Betriebsaufgabe i.S.d. § 16 Abs. 3 EStG .....	96
(a) Voraussetzungen der Betriebsaufgabe .....	96
(b) Keine Betriebsaufgabe in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	97
(3) Die Liquidationsfiktion nach § 12 Abs. 3 KStG .....	97
(a) Voraussetzungen der Liquidationsfiktion .....	97
(b) Liquidationsfiktion in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	98
(i) Liquidationsfiktion nach § 12 Abs. 3 S. 1 KStG .....	98
(ii) Liquidationsfiktion nach § 12 Abs. 3 S. 2 KStG .....	99
(c) Rechtsfolgen .....	99
(i) Nationales Recht .....	99
(aa) Grundsatz .....	99
(bb) Besonderheiten bei Anteilen an Kapitalgesellschaften .....	104
(cc) Besonderheiten bei ausländischem Betriebsstätten- vermögen .....	108

## *Inhaltsverzeichnis*

(dd) Besonderheiten bei Anteilen an Mitunternehmerschaften.....	111
(ee) Steuerstundung.....	112
(ii) Abkommensrecht.....	112
(4) Die Aufgabefiktion nach § 16 Abs. 3a EStG.....	121
(a) Inhalt und konzeptionelle Grundlagen.....	121
(b) Voraussetzungen der Betriebsaufgabefiktion nach § 16 Abs. 3a EStG.....	123
(i) Persönliche Voraussetzungen.....	123
(aa) Rechtliche Grundlagen.....	123
(bb) Persönliche Voraussetzungen in den zu untersuchenden Fallgruppen.....	123
(ii) Sachliche Voraussetzungen.....	124
(aa) Bestehendes Besteuerungsrecht vor dem Wegzug.....	124
(aaa) Rechtliche Grundlagen.....	124
(bbb) Bestehendes Besteuerungsrecht in den zu unter- suchenden Fallgruppen.....	127
(bb) Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts durch den Wegzug.....	130
(aaa) Rechtliche Grundlagen.....	130
(aaaa) Ausschluss oder Beschränkung nach dem Grundtatbestand des § 16 Abs. 3a 1. HS EStG.....	130
(bbbb) Ausschluss oder Beschränkung nach dem Regelbeispiel des § 16 Abs. 3a 2. HS EStG.....	132
(bbb) Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungs- rechts in den zu untersuchenden Fallgruppen.....	134
(aaaa) Übersicht.....	134
(bbbb) Ausschluss oder Beschränkung durch Austritt aus der unbeschränkten Steuerpflicht.....	135
(cccc) Ausschluss oder Beschränkung durch Austritt aus der inländischen Ansässigkeit.....	137
(dddd) Ausschluss oder Beschränkung aufgrund der Zuordnung zur Geschäftsleitungsbetriebsstätte.....	139
(eeee) Zusammenfassende Darstellung.....	140
(c) Rechtsfolgen.....	142
(i) Grundsatz.....	142
(ii) Besonderheiten bei Anteilen an Kapitalgesellschaften.....	144
(iii) Besonderheiten bei ausländischem Betriebsstättenvermögen.....	145
(iv) Besonderheiten bei Anteilen an Mitunternehmerschaften.....	146
(v) Steuerstundung.....	147
(aa) Rechtliche Grundlagen.....	147
(bb) Steuerstundung in den zu untersuchenden Fallgruppen.....	149
(cc) Verhältnis der Stundungsregelung zum Europarecht.....	149
(5) Die Veräußerungsfiktion nach § 12 Abs. 1 KStG.....	153
(a) Inhalt und konzeptionelle Grundlagen.....	153

## *Inhaltsverzeichnis*

(b)	Voraussetzungen der Veräußerungsfiktion.....	155
(i)	Bestehendes Besteuerungsrecht vor dem Wegzug .....	155
(aa)	Rechtliche Grundlagen.....	155
(bb)	Bestehendes Besteuerungsrecht in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	156
(ii)	Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts durch den Wegzug .....	157
(aa)	Rechtliche Grundlagen.....	157
(bb)	Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts in den zu untersuchenden Fallgruppen.....	157
(c)	Rechtsfolgen.....	157
(i)	Grundsatz.....	157
(ii)	Besonderheiten bei Anteilen an Kapitalgesellschaften.....	161
(iii)	Besonderheiten bei ausländischem Betriebsstättenvermögen.....	163
(iv)	Besonderheiten bei Anteilen an Mitunternehmerschaften .....	164
(v)	Gewinnaufschub durch Bildung von Ausgleichsposten und Rücklagen.....	164
(aa)	Rechtliche Grundlagen.....	164
(bb)	Ausgleichspostenbildung in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	166
(cc)	Verhältnis der Ausgleichspostenregelung zum Europarecht .....	166
(6)	Die Einlagefiktion nach § 4 Abs. 1 S. 8 2. HS EStG.....	167
(a)	Voraussetzungen der Einlagefiktion .....	167
(i)	Rechtliche Grundlagen .....	167
(ii)	Einlagefiktion in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	167
(b)	Rechtsfolgen .....	168
(7)	Die Versteuerung eines Einbringungsgewinns I nach § 22 Abs. 1 S. 6 Nr. 6 UmwStG .....	168
(a)	Voraussetzungen des § 22 Abs. 1 S. 6 Nr. 6 UmwStG.....	168
(i)	Rechtliche Grundlagen .....	168
(ii)	Versteuerung eines Einbringungsgewinns I in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	169
(b)	Rechtsfolgen .....	169
d)	Die Betriebsstättenzuordnung als maßgebendes Kriterium einzelner Entstrickungstatbestände.....	170
(1)	Die Bedeutung der Betriebsstättenzuordnung im Rahmen der Entstrickungstatbestände .....	170
(2)	Allgemeine Zuordnungskriterien.....	170
(a)	Zuordnungskriterien nach Abkommensrecht.....	170
(b)	Zuordnungskriterien nach nationalem Recht.....	174
(3)	Besonderheiten bei der Zuordnung von gemischt genutzten Wirtschaftsgütern.....	175

## *Inhaltsverzeichnis*

(4) Besonderheiten bei der Zuordnung zur Geschäftsleitungs- betriebsstätte .....	177
e) Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	180
4. Auswirkungen auf Zins-, EBITDA- und Verlustvorträge .....	183
a) Zins- und EBITDA-Vorträge .....	183
(1) Rechtliche Grundlagen .....	183
(2) Zins- und EBITDA-Vorträge beim Wegzug .....	184
b) Verlustvorträge .....	185
(1) Rechtliche Grundlagen .....	185
(2) Verlustvorträge beim Wegzug .....	186
c) Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	186
B. Ableitung und Quantifizierung steuerlicher Chancen und Risiken .....	187
1. Zahlungswirksame Steuern als Messgröße steuerlicher Chancen und Risiken .....	187
2. Zahlungsorientierte Chancen und Risiken des Wegzugs .....	189
a) Ableitung zahlungsorientierter Chancen und Risiken .....	189
b) Quantifizierung zahlungsorientierter Chancen und Risiken .....	191
(1) Aufdeckung stiller Reserven und stiller Lasten .....	191
(a) Chancen und Risiken .....	191
(b) Gegenläufige Effekte .....	193
(i) Steuerbefreiungen .....	193
(ii) Ausgleichspostenbildung .....	194
(iii) Zinsschrankeneffekte .....	195
(iv) Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen und Kürzungen .....	196
(v) Steuerlicher Verlustausgleich .....	197
(vi) Steuerlicher Verlustabzug .....	201
(vii) Anrechnung ausländischer Quellensteuern .....	202
(viii) Steuerstundung .....	203
(2) Auflösung organschaftlicher Ausgleichsposten .....	204
(a) Chancen und Risiken .....	204
(b) Gegenläufige Effekte .....	205
(i) Zinsschrankeneffekte .....	205
(ii) Steuerlicher Verlustausgleich .....	206
(iii) Steuerlicher Verlustabzug .....	209
(3) Beendigung der Organschaft .....	210
(a) Chancen und Risiken beim Organträger .....	210
(b) Gegenläufige Effekte .....	211
(i) Zinsschrankeneffekte .....	211
(ii) Steuerlicher Verlustausgleich und steuerlicher Verlustabzug .....	213
(c) Chancen und Risiken bei der Organgesellschaft .....	216
3. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	217

<b>IV. Der Zuzug</b> .....	<b>219</b>
A. Rechtsnormbezogene Erörterung der steuerlichen Auswirkungen.....	219
1. Systematisierung der zu untersuchenden Themen- und Untergruppen.....	219
a) Bildung von Themengruppen.....	219
b) Bildung von Untergruppen.....	220
2. Auswirkungen auf die Stellung der Kapitalgesellschaft im Körperschaftsteuerrecht und im Abkommensrecht.....	223
a) Auswirkungen auf die subjektive Körperschaftsteuerpflicht.....	223
(1) Wechsel in die unbeschränkte Steuerpflicht in den zu unter- suchenden Fallgruppen.....	223
(2) Systemrelevante Folgen eines Wechsels in die unbeschränkte Steuerpflicht.....	223
b) Auswirkungen auf die abkommensrechtliche Ansässigkeit.....	225
(1) Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit ausländischem Sitz aus Estland, Lettland, Litauen, Kanada, Mexiko und aus den USA (Untergruppe 3a und 3f).....	225
(a) Änderung der Ansässigkeit.....	225
(b) Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung.....	225
(2) Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit ausländischem Sitz aus Neuseeland (Untergruppe 3e).....	225
(a) Änderung der Ansässigkeit.....	225
(b) Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung.....	226
(3) Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit ausländischem Sitz aus den übrigen DBA-Staaten (Untergruppe 3b, 3c, 3g und 3h).....	226
(a) Änderung der Ansässigkeit.....	226
(b) Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung.....	226
(4) Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz aus Estland, Lettland, Litauen, Kanada, Mexiko und den USA (Untergruppe 4a und 4f).....	227
(a) Änderung der Ansässigkeit.....	227
(b) Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung.....	227
(5) Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz aus Neuseeland (Untergruppe 4e).....	227
(a) Änderung der Ansässigkeit.....	227
(b) Systemrelevante Folgen der Ansässigkeitsänderung.....	228
(6) Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz aus Kuwait und den VAE (Untergruppe 4g).....	228
(a) Keine Änderung der Ansässigkeit.....	228
(b) Keine systemrelevanten Folgen.....	228
(7) Zuzug einer Kapitalgesellschaft mit inländischem Sitz aus allen übrigen DBA-Staaten (Untergruppe 4b, 4c und 4h).....	228
(a) Änderung der Ansässigkeit.....	228
(b) Keine systemrelevanten Folgen.....	228

c)	Auswirkungen auf die Geschäftsleitungsbetriebsstätte .....	229
(1)	Verlegung der Geschäftsleitungsbetriebsstätte in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	229
(2)	Systemrelevante Folgen der Verlegung der Geschäftsleitungsbetriebsstätte .....	229
d)	Auswirkungen auf Organschaften .....	231
(1)	Zuzug des Organträgers .....	231
(2)	Zuzug der Organgesellschaft .....	231
e)	Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	232
3.	Auswirkungen auf die steuerliche Realisierung stiller Reserven und stiller Lasten .....	234
a)	Abgrenzung relevanter Realisierungstatbestände .....	234
b)	Prüfung einzelner Gewinnrealisierungstatbestände .....	236
(1)	Die „Rückverstrickung“ nach § 4g Abs. 3 EStG .....	236
(a)	Voraussetzung der „Rückverstrickung“ .....	236
(i)	Rechtliche Grundlagen .....	236
(ii)	Rückverstrickung in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	236
(b)	Rechtsfolgen .....	237
(2)	Die Einlagefiktion nach § 4 Abs. 1 S. 8 2. HS EStG .....	241
(a)	Inhalt und konzeptionelle Grundlagen .....	241
(b)	Voraussetzungen der Einlagefiktion .....	244
(i)	Fehlendes Besteuerungsrecht vor dem Zuzug .....	244
(aa)	Rechtliche Grundlagen .....	244
(bb)	Fehlendes Besteuerungsrecht in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	245
(aaa)	Fehlendes Besteuerungsrecht in Fallgruppe 3 .....	245
(aaaa)	Fehlendes Besteuerungsrecht mangels unbeschränkter Steuerpflicht .....	245
(bbbb)	Fehlendes Besteuerungsrecht aufgrund abkommensrechtlicher Beschränkungen .....	246
(bbb)	Fehlendes Besteuerungsrecht in Fallgruppe 4 .....	247
(aaaa)	Bestehendes Besteuerungsrecht aufgrund unbeschränkter Steuerpflicht .....	247
(bbbb)	Fehlendes Besteuerungsrecht aufgrund abkommensrechtlicher Beschränkungen .....	247
(aaaaa)	Fehlendes Besteuerungsrecht in den Untergruppen 4b, 4c und 4h .....	247
(bbbbb)	Fehlendes Besteuerungsrecht in den Untergruppen 4a, 4d, 4f und 4i .....	247
(ccccc)	Fehlendes Besteuerungsrecht in den Untergruppen 4e, 4g .....	248
(ii)	Begründung des Besteuerungsrechts .....	248
(aa)	Rechtliche Grundlagen .....	248

## *Inhaltsverzeichnis*

(bb) Begründung des Besteuerungsrechts in den zu untersuchenden Fallgruppen .....	249
(aaa) Begründung des Besteuerungsrechts in Fallgruppe 3 .....	249
(bbb) Begründung des Besteuerungsrechts in Fallgruppe 4 .....	251
(c) Rechtsfolgen.....	253
(3) Die Veräußerungsfiktion nach § 12 Abs. 1 S. 1 KStG .....	255
(a) Anwendungsbereich der Veräußerungsfiktion nach § 12 Abs. 1 S. 1 KStG beim Zuzug .....	255
(b) Rechtsfolgen .....	256
(4) Die Betriebsaufgabefiktion nach § 16 Abs. 3a EStG .....	256
(a) Anwendungsbereich der Betriebsaufgabefiktion nach § 16 Abs. 3a EStG beim Zuzug .....	256
(b) Rechtsfolgen .....	256
c) Zusammenfassung der Zwischenergebnisse.....	257
4. Auswirkungen auf Zins-, EBITDA- und Verlustvorträge.....	260
a) Zins- und EBITDA-Vorträge.....	260
(1) Rechtliche Grundlagen .....	260
(2) Zins- und EBITDA-Vorträge beim Zuzug .....	260
b) Verlustvorträge .....	260
(1) Rechtliche Grundlagen .....	260
(2) Verlustvortrag beim Zuzug.....	263
c) Zwischenergebnis .....	263
B. Ableitung und Quantifizierung steuerlicher Chancen und Risiken.....	264
1. Ableitung zahlungsorientierter Chancen und Risiken.....	264
2. Quantifizierung zahlungsorientierter Chancen und Risiken .....	265
a) Aufdeckung stiller Reserven und stiller Lasten.....	265
(1) Chancen und Risiken .....	265
(2) Gegenläufige Effekte .....	265
b) Änderung der steuerlichen Zurechnung.....	266
(1) Chancen und Risiken beim Organträger.....	266
(2) Gegenläufige Effekte .....	266
(a) Zinsschrankeneffekte .....	266
(b) Steuerlicher Verlustausgleich und steuerlicher Verlustabzug .....	266
(3) Chancen und Risiken bei der Organgesellschaft .....	266
c) „Finalität“ von Verlustvorträgen .....	267
3. Zusammenfassung der Zwischenergebnisse .....	268
<b>V. Fazit.....</b>	<b>269</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>270</b>
<b>Rechtsquellenverzeichnis.....</b>	<b>303</b>
<b>Rechtsprechungsverzeichnis.....</b>	<b>316</b>
<b>Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen .....</b>	<b>327</b>
<b>Anhang 1 .....</b>	<b>329</b>