

Bernd Leiderer

Grenzüberschreitende
Umstrukturierungen
von EU-Kapitalgesellschaften
im deutschen und österreichischen
Ertragsteuerrecht

Analyse der aktuellen Rechtslage unter
Einbeziehung betriebswirtschaftlicher
und gesellschaftsrechtlicher Aspekte



PETER LANG

Europäischer Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	V
Verzeichnis der Abkürzungen.....	XXII
Verzeichnis der Abbildungen.....	XXX

ERSTER TEIL: GRUNDLEGENDE FUNDIERUNG

A. Einleitung.....	1
I. Problemstellung und Zielsetzung.....	1
II. Aufbau der Arbeit.....	12
B. Begriff, Arten und Motive der grenzüberschreitenden Umstrukturierung von EU-Kapitalgesellschaften.....	15
I. Begriff der grenzüberschreitenden Umstrukturierung von EU-Kapitalgesellschaften.....	15
1. Generelle Bemerkungen zum Begriff der Umstrukturierung.....	15
2. Begriff der grenzüberschreitenden Umstrukturierung von EU-Kapitalgesellschaften im speziellen.....	17
II. Arten grenzüberschreitender Umstrukturierungen von EU-Kapitalgesellschaften.....	18
1. Grenzüberschreitende Verschmelzung.....	19
a) Grundsätzliche Anmerkungen zum Begriff der Verschmelzung von Kapitalgesellschaften.....	19
b) Grundlegende Fallkonstellationen grenzüberschreitender Verschmelzungen von EU-Kapitalgesellschaften.....	23
2. Grenzüberschreitende Spaltung.....	26
a) Grundsätzliche Anmerkungen zum Begriff der Spaltung einer Kapitalgesellschaft.....	26
aa) Allgemeine Anmerkungen.....	26
bb) Grundformen der Spaltung von Kapitalgesellschaften.....	30
(1) Aufspaltung.....	31
(2) Abspaltung.....	32
(3) Ausgliederung.....	33

cc) Gestaltung der Beteiligungsverhältnisse.....	34
dd) Abgrenzung zwischen Spaltung und Betriebsaufspaltung.....	35
b) Grundlegende Fallkonstellationen grenzüberschreitender Spaltungen von EU-Kapitalgesellschaften.....	37
3. Grenzüberschreitende Einbringung von Unternehmensteilen.....	40
a) Generelle Anmerkungen zum Begriff der Einbringung.....	40
b) Grundlegende Fallkonstellationen grenzüberschreitender Einbringungen von Unternehmensteilen	48
4. Grenzüberschreitender Anteilstausch.....	53
a) Allgemeine Anmerkungen zum Begriff des Tausches.....	53
b) Grundlegende Fallkonstellationen grenzüberschreitender Anteilstauschvorgänge.....	54
5. Grenzüberschreitende Sitzverlegung.....	58
6. Grenzüberschreitender Rechtsformwechsel.....	62
7. Systematisierung der Gestaltungsmöglichkeiten grenzüberschreitender Umstrukturierungen von EU-Kapitalgesellschaften.....	62
III, Motive für die Durchführung grenzüberschreitender Umstrukturierungen von EU-Kapitalgesellschaften.....	66
1. Generelle umstrukturierungsvariantenunabhängige Aspekte.....	67
2. Motive für Zusammenschluß- einschließlich Verschmelzungsbestrebungen.....	69
a) Allgemeine Anmerkungen.....	69
b) Grundlegende Ziele.....	70
c) Motive in Abhängigkeit von der Richtung des Zusammenschlusses.....	71
d) Finanzielle Motive.....	75
e) Sonstige Motive.....	77
3. Motive für Dekonzentrations- und Spaltungsbestrebungen.....	77
4. Spezielle Aspekte der grenzüberschreitenden Einbringung von Unternehmensteilen und von Anteilen an Kapitalgesellschaften.....	82
5. Spezielle Motive grenzüberschreitender Sitzverlegungen respektive Rechtsformwechsel.....	92

—
ZWEITER TEIL: EINFLUSSFAKTOREN GRENZÜBERSCHREITENDER
UMSTRUKTURIERUNGEN

A.	Einfluß der Europäischen Integration.....	95
I.	Europäisches Gemeinschaftsrecht.....	95
1.	Primäres Gemeinschaftsrecht.....	95
a)	Generelle Anmerkungen.....	95
b)	Diskriminierungsverbote des EG-Vertrags.....	96
2.	Sekundäres Gemeinschaftsrecht.....	99
a)	Generelle Anmerkungen.....	99
b)	Rechtsakte des sekundären Gemeinschaftsrechts.....	100
aa)	Verordnungen.....	100
bb)	Richtlinien.....	101
cc)	Entscheidungen.....	101
dd)	Empfehlungen und Stellungnahmen.....	101
II.	Verhältnis des Gemeinschaftsrechts zu nationalem Recht.....	102
1.	Grundsätzliche Situation.....	102
2.	Wirkung des primären Gemeinschaftsrechts.....	103
3.	Wirkung des sekundären Gemeinschaftsrechts.....	104
a)	Verordnungen.....	104
b)	Richtlinien.....	104
III.	Verhältnis des Gemeinschaftsrechts zu Doppel- besteuerungsabkommen.....	107
B.	Einfluß des Internationalen Gesellschaftsrechts.....	109
I.	Einleitende Bemerkungen.....	109
II.	Harmonisierung des Gesellschaftsrechts innerhalb der EU.....	109
1.	Grundlegende Aspekte.....	109
2.	Vorschlag einer Richtlinie über die grenzüberschreitende Verschmelzung von Aktiengesellschaften.....	111
3.	Übereinkommen über die gegenseitige Anerkennung von Gesellschaften und juristischen Personen.....	112
4.	Europäische Aktiengesellschaft.....	113
5.	Fazit.....	117

III. Relevanz des Internationalen Gesellschaftsrechts.....	118
1. Generelle Anmerkungen.....	118
2. Maßgebliche Aspekte des Internationalen Gesellschaftsrechts.....	118
a) Gegenstand des Internationalen Gesellschaftsrechts.....	118
b) Gründungstheorie.....	120
c) Sitztheorie.....	121
d) Grenzüberschreitende Sitzverlegung.....	125
aa) Generelle Anmerkungen.....	125
bb) Grundsätzliche Aspekte grenzüberschreitender Sitzverlegungen unter Maßgabe der Sitztheorie nach deutschem Recht.....	126
(1) Verlegung des Verwaltungssitzes einer nach deutschem Recht gegründeten Gesellschaft ins Ausland.....	126
(2) Verlegung des Satzungssitzes ins Ausland.....	128
(3) Verlegung des Verwaltungssitzes einer nach aus- ländischem Recht gegründeten Gesellschaft nach Deutschland.....	128
(4) Verlegung des Satzungssitzes nach Deutschland.....	130
(5) Verlegung des Verwaltungssitzes einer Gesell- schaft ausländischen Rechts von einem ausländi- schen Staat in einen anderen.....	130
cc) Anmerkungen zu grenzüberschreitenden Sitz- verlegungen nach österreichischem Recht.....	131
dd) Grenzüberschreitende Sitzverlegung unter Maßgabe der Sitztheorie versus europäisches Gemeinschafts- recht.....	132
e) Grenzüberschreitende Verschmelzung.....	134
aa) Diskussionsstand in Deutschland.....	134
(1) Kollisionsrecht.....	135
(2) Materiellrechtliche Probleme.....	137
bb) Diskussionsstand in Österreich.....	138
f) Weitere Umstrukturierungsmaßnahmen.....	139
aa) Generelle Anmerkungen.....	139
bb) Grenzüberschreitende Spaltung.....	140
cc) Grenzüberschreitende Einbringung.....	141
dd) Grenzüberschreitender Rechtsformwechsel.....	141
C. Einfluß der steuerlichen Fusionsrichtlinie.....	143
I. Einleitende Bemerkungen.....	143
II. Ziel- und Zwecksetzung der Fusionsrichtlinie.....	144

- in. Anwendungsbereich und Ausgestaltung der Fusionsrichtlinie.....145
 - 1. Persönlicher Anwendungsbereich.....145
 - 2. Sachlicher Anwendungsbereich.....148
 - a) Fusion.....148
 - b) Spaltung.....149
 - c) Einbringung von Unternehmensteilen.....150
 - d) Austausch von Anteilen.....150
 - 3. Steuerliche Gestaltung auf Gesellschaftsebene.....152
 - a) Grundprinzip der Steuerneutralität.....152
 - b) Sonderfall der Einbringung einer Betriebsstätte.....156
 - 4. Steuerliche Gestaltung auf Gesellschafterebene.....157
 - 5. Mißbrauchsvorbehalte.....159
 - 6. Inkrafttretensbestimmungen.....160
- IV. Kurzanalyse der durch die Fusionsrichtlinie eröffneten Umstrukturierungsmöglichkeiten und deren Umsetzung.....160
 - 1. Analyse der Umstrukturierungsmöglichkeiten.....160
 - 2. Umsetzung der Fusionsrichtlinie.....168
 - a) Überblick über die Umsetzung der Fusionsrichtlinie in Deutschland.....170
 - b) Überblick über die Umsetzung der Fusionsrichtlinie in Österreich.....171
- V. Änderungsvorschlag zur Eusionsrichtlinie.....174

DRITTER TEIL: RECHTLICHE BEHANDLUNG GRENZÜBERSCHREITENDER UMSTRUKTURIERUNGEN IN DEUTSCHLAND

- A. Zivilrechtliches Umfeld.....177
 - I. Unanwendbarkeit des Umwandlungsgesetzes.....177
 - II. Anzuwendende zivilrechtliche Vorschriften.....179
 - 1. Grundsätzliche Sachverhaltsgestaltung.....179
 - 2. Maßgebliche gesellschaftsrechtliche Vorschriften.....185
 - a) Aktienrechtliche Vorschriften.....186
 - aa) Gründung einer Aktiengesellschaft.....186
 - bb) Ordentliche Kapitalerhöhung bei einer Aktiengesellschaft.....189

cc) Kapitalnerabsetzung bei einer Aktiengesellschaft.....	192
dd) Auflösung und Abwicklung einer Aktiengesellschaft.....	194
b) GmbH-rechtliche Vorschriften.....	197
aa) Gründung einer GmbH.....	197
bb) Ordentliche Kapitalerhöhung bei einer GmbH.....	200
cc) Anteilstausch und anschließende Einziehung eigener Anteile durch die GmbH.....	203
dd) Auflösung und Abwicklung einer GmbH.....	204
III. Bilanzerstellung auf handelsrechtlicher Basis.....	207
1. Generelle Anmerkungen.....	207
2. Gesellschafts- und handelsrechtliche Vorgaben.....	208
3. Handelsrechtliche Aspekte der Eröffnungsbilanz (Gründungsbilanz).....	219
a) Generelle Aspekte.....	219
b) Aufstellungsfrist.....	220
c) Besonderheiten der Eröffnungsbilanz.....	221
B. Steuerrechtliche Bestimmungen.....	225
I. Umwandlungssteuergesetz als Basis für bestimmte grenzüberschreitende Umstrukturierungen.....	225
II. Grenzüberschreitende Einbringung von Unternehmensteilen.....	226
1. Einbringung von Unternehmensteilen als Gewinn- realisierungstatbestand.....	226
2. Übersicht über die Bestimmungen des Umwandlungs- steuergesetzes.....	226
3. Steuerliche Konzeption der diversen Varianten einer Einbringung von Unternehmensteilen.....	227
a) Einbringung eines Betriebs oder Teilbetriebs durch eine unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesell- schaft in eine inländische Betriebsstätte einer EU-Kapital- gesellschaft.....	227
aa) Voraussetzungen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 1 UmwStG.....	227
(1) Einbringende Gesellschaft.....	227
(2) Gegenstand der Einbringung.....	228
(3) Übernehmende Gesellschaft.....	230
(4) Einbringung in eine inländische Betriebsstätte.....	231
(5) Gewährung neuer Anteile als Gegenleistung.....	233
(6) Nichtgewährung weiterer Gegenleistungen.....	235

bb) Konsequenzen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 1 UmwStG.....	235
(1) Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens	236
- (a) Grundlegende Aspekte und Folgen der Bewertung.....	236
(b) Bilanzielle Fragen der Wahlrechtsausübung.....	238
(c) Sonderprobleme der Ausübung des steuer- lichen Wahlrechts.....	241
(d) Ergänzende Anmerkungen zum Verhältnis zwischen Handels- und Steuerbilanz.....	244
(2) Steuerliche Rückbeziehung.....	246
(a) Grundsätzliche Aspekte der Rückbeziehung	246
(b) Wirtschaftliche Tätigkeit in der Interimszeit	247
(3) Folgen der Bewertung für die einbringende Kapitalgesellschaft.....	250
(a) Generelle Anmerkungen.....	250
(b) Einbringungserfolg.....	251
(c) Anschaffungskosten der neuen Gesellschafts- anteile.....	255
(d) Problematik der Verdoppelung der stillen Reserven.....	257
(e) Auswirkungen der Qualifizierung als einbringungsgeborene Anteile.....	259
(4) Auswirkungen der Bewertung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	270
(a) Allgemeine Übersicht.....	270
(b) Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens zum Buchwert.....	271
(c) Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens zu einem Zwischenwert	273
(d) Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens zum Teilwert.....;	276
(e) Einbringungsfolgewinn.....	278
(f) Renten und dauernde Lasten des eingebrachten Betriebsvermögens.....	280
cc) Auswirkungen der Einbringung auf das verwendbare Eigenkapital der einbringenden unbeschränkt steuer- pflichtigen Kapitalgesellschaft.....	280
b) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte durch eine beschränkt körperschaftsteuerpflichtige EU-Kapitalgesell- schaft in eine unbeschränkt oder beschränkt körperschaft- steuerpflichtige EU-Kapitalgesellschaft.....	282
aa) Voraussetzungen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 2 UmwStG.....	282

(1) Einbringende Gesellschaft.....	282
(2) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte im Rahmen der Einbringung eines Betriebs oder Teilbetriebs.....	282
(3) Übernehmende Gesellschaft.....	283
(4) Gewährung von Anteilen als Gegenleistung.....	284
(5) Nichtgewährung weiterer Gegenleistungen.....	285
(6) Nichtvorliegen einer Steuerbefreiung.....	285
bb) Konkurrenz des § 23 Abs. 2 UmwStG zu § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG.....	286
cc) Konsequenzen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 2 UmwStG.....	287
(1) Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens.....	287
(2) Steuerliche Rückbeziehung.....	289
(3) Folgen der Bewertung für die einbringende EU-Kapitalgesellschaft.....	290
(a) Veräußerungspreis und Einbringungserfolg.....	290
(b) Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile.....	292
(c) Qualifizierung als einbringungsgeborene Anteile.....	293
(4) Auswirkungen der Bewertung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	295
dd) Auswirkungen der Einbringung auf das verwendbare Eigenkapital einer übernehmenden unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft.....	295
ee) Rückwirkender Wegfall der Steuererleichterungen des § 23 Abs. 2 UmwStG.....	296
c) Einbringung einer in einem anderen EU-Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte durch eine unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesellschaft in eine beschränkt körperschaftsteuerpflichtige EU-Kapitalgesellschaft.....	297
aa) Grundsätzliche Anmerkungen zur steuerlichen Berücksichtigung von ausländischen Betriebsstätten.....	297
bb) Voraussetzungen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 3 UmwStG.....	300
(1) Einbringende Gesellschaft.....	300
(2) Einbringung einer in einem anderen EU-Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte im Rahmen der Einbringung eines Betriebs oder Teilbetriebs.....	300
(3) Übernehmende Gesellschaft.....	301
(4) Gewährung von Anteilen als Gegenleistung.....	301
(5) Nichtgewährung weiterer Gegenleistungen.....	302

cc)	Konsequenzen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 3 UmwStG.....	302
(1)	Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile.....	302
(2)	Einbringungserfolg.....	304
(3)	Steuerliche Rückbeziehung.....	307
(4)	Auswirkungen der Qualifizierung als einbringungsgeborene Anteile.....	307
dd)	Auswirkungen der Einbringung auf das verwendbare Eigenkapital der einbringenden unbeschränkt steuer- pflichtigen Kapitalgesellschaft.....	309
d)	Variantenübergreifende Bestimmungen zur Verhinderung von Mißbräuchen.....	310
4.	Überblick über die durch § 23 Abs. 1 bis 3 UmwStG geregel- ten Varianten einer Einbringung von Unternehmensteilen.....	312
5.	Ausgewählte Gestaltungen der Einbringung von Untemeh- mensteilen auf der Basis des Umwandlungssteuergesetzes.....	312
a)	Einbringung eines inländischen Teilbetriebs durch eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft in eine ausländische EU-Kapitalgesellschaft.....	313
b)	Umwandlung einer in einem anderen EU-Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte in eine Tochtergesellschaft.....	314
c)	Umwandlung einer deutschen Betriebsstätte in eine deutsche Tochtergesellschaft.....	315
d)	Übertragung einer deutschen Betriebsstätte auf eine in einem EU-Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft.....	316
III.	Grenzüberschreitender Austausch von Anteilen.....	317
1.	Austausch von Anteilen als Gewinnrealisierungstatbestand.....	317
2.	Bestimmungen des Umwandlungssteuergesetzes.....	318
a)	Grundsätzliche Anmerkungen:.....	318
b).	Voraussetzungen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 4 UmwStG.....	318
aa)	Einbringung von Anteilen an einer EU-Kapitalgesell- schaft in eine andere EU-Kapitalgesellschaft.....	318
bb)	Einbringender.....	320
cc)	Gewährung neuer Anteile als Gegenleistung.....	321
dd)	Zusätzliche Gegenleistung neben den neuen Anteilen.....	322
c)	Konkurrenz des § 23 Abs. 4 UmwStG zu § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG.....	323
d)	Verhältnis des § 23 Abs. 4 UmwStG zu den Grundsätzen des Tauschgutachtens und zu § 8 b Abs. 2 KStG.....	326

e)	Konsequenzen der Anwendbarkeit des § 23 Abs. 4 UmwStG.....	327
aa)	Ansatz der eingebrachten Anteile bei der übernehmenden EU-Kapitalgesellschaft.....	327
bb)	Veräußerungspreis und steuerlicher Erfolg für den Einbringenden.....	331
cc)	Anschaffungskosten der neuen Gesellschaftsanteile.....	334
dd)	Problematik der Wertverknüpfung des , § 20 Abs. 4 Satz 1 UmwStG.....	334
ee)	Fehlende Möglichkeit einer steuerlichen Rückbeziehung.....	337
ff)	Auswirkungen der Entstehung einbringungsgeborener •Anteile.....	337
f)	Rückwirkender Wjefall der Steuererleichterungen des § 23 Abs. 4 UmwStG und Schutzvorschriften zur Aufrechterhaltung der Mitbestimmung.....	339
g)	Konsequenzen einer Anwendung des § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG für bestimmte grenzüberschreitende Anteils- tauschvorgänge.....	340
3.	Auswirkungen des Anteilstausches auf das verwendbare Eigenkapital einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapital- gesellschaft.....	341
4.	Überblick über die Varianten eines grenzüberschreitenden Austausches von Anteilen.....	342
5.	Gestaltung des Austausches von Anteilen auf der Basis des Umwandlungssteuergesetzes.....	344
a)	Wesentliche Gestaltungsmöglichkeiten unter Beteiligung von EU-Kapitalgesellschaften.....	344
b)	Ausgewählte Gestaltungen unter Beteiligung deutscher und österreichischer EU-Kapitalgesellschaften.....	350
aa)	Errichtung einer ausländischen Holdinggesellschaft.....	350
bb)	Optimierung der Konzernstruktur.....	352
IV.	Grenzüberschreitende Verschmelzung.....	353
1.	Einleitende Bemerkungen.....	353
2.	Herausverschmelzung.....	354
a)	Herausverschmelzung durch Betriebsübertragung.....	354
aa)	Allgemeine steuerliche Aspekte.....	354
bb)	Spezielle Gestaltungsüberlegungen.....	363
b)	Herausverschmelzung durch Anteilsübertragung.....	365

3. Hineinverschmelzung.....	368
a) Hineinverschmelzung durch Betriebsübertragung.....	368
b) Hineinverschmelzung durch Anteilsübertragung.....	73
c) Auswirkungen einer Hineinverschmelzung auf das verwendbare Eigenkapital der inländischen Gesellschaft.....	375
4. Alternative Gestaltungsmöglichkeiten.....	376
V. Grenzüberschreitende Spaltung.....	376
1. Einleitende Bemerkungen.....	376
2. Grenzüberschreitende Aufspaltung.....	377
a) Herausspaltung.....	377
b) Hineinspaltung.....	378
c) Ergänzende Gestaltungsüberlegungen.....	379
3. Grenzüberschreitende Abspaltung.....	381
a) Herausspaltung.....	381
aa) Grundsätzliche Aspekte.....	381
bb) Steuerliche Konsequenzen.....	382
cc) Auswirkungen der Herausspaltung auf das verwendbare Eigenkapital der zu spaltenden unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft.....	391
b) Hineinspaltung.....	394
aa) Generelle Anmerkungen.....	394
bb) Steuerliche Konsequenzen.....	394
cc) Auswirkungen, der Hineinspaltung auf das verwendbare Eigenkapital der übernehmenden unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft.....	400
VI. Grenzüberschreitende Sitzverlegung.....	401
1. Generelle Anmerkungen.....	401
2. Sitzverlegung ins Ausland.....	401
a) Allgemeine Fragen der Besteuerung.....	401
b) Steuerliche Konsequenzen des § 12 Abs. 1 KStG.....	408
c) Überblick über die Varianten einer Sitzverlegung ins Ausland.....	413
3. Sitzverlegung nach Deutschland.....	414
a) Generelle Aspekte der Besteuerung.....	414
b) Erstmalige Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals.....	415
4. Sitzverlegung von einem ausländischen Staat in einen anderen.....	416
5. Alternativgestaltung.....	417

VIERTER TEIL: RECHTLICHE BEHANDLUNG GRENZÜBERSCHREITENDER
UMSTRUKTURIERUNGEN IN ÖSTERREICH

A.	Zivilrechtliches Umfeld.....	419
I.	Generelle Aspekte der Gesetzesanwendung.....	419
II.	Maßgebende zivilrechtliche Vorschriften.....	420
1.	Gestaltung grenzüberschreitender Umstrukturierungen.....	420
2.	Gesellschaftsrechtliches Fundament.....	422
a)	Aktienrechtliche Vorschriften.....	422
aa)	Gründung einer Aktiengesellschaft.....	422
bb)	Ordentliche Kapitalerhöhung bei einer Aktien- gesellschaft:.....	425
cc)	Kapitalherabsetzung bei einer Aktiengesellschaft.....	428
dd)	Auflösung und Abwicklung einer Aktiengesellschaft.....	430
b)	GmbH-rechtliche Vorschriften.....	433
aa)	Gründung einer GmbH.....	433
bb)	Ordentliche Kapitalerhöhung bei einer GmbH.....	436
cc)	Kapitalherabsetzung bei einer GmbH.....	439
dd)	Auflösung und Liquidation einer GmbH.....	442
c)	Umwandlungsrechtliche Vorschriften.....	444
ni.	Aspekte der handelsrechtlichen Bilanzerstellung.....	449
1.	Grundsätzliche Anmerkungen.....	449
2.	Gesellschafts- und handelsrechtliche Vorgaben.....	449
3.	Relevanz der nach handelsrechtlichen Grundsätzen erstellten Bilanzen für steuerliche Zwecke.....	456
4.	Erstellung einer Eröffnungsbilanz (Gründungsbilanz) auf handelsrechtlicher Basis.....	457
a)	Allgemeine Aspekte.....	457
b)	Aufstellungsfrist.....	458
c)	Besonderheiten der Eröffnungsbilanz.....	459
B.	Steuerrechtliche Bestimmungen.....	461
I.	Umgründungssteuergesetz als Grundlage für die steuerliche Behandlung grenzüberschreitender Umstrukturierungen.....	461
U.	Grenzüberschreitende Einbringung von Unternehmensteilen und von Anteilen an Kapitalgesellschaften.....	462
1.	Generelle Anmerkungen zur ertragsteuerlichen Behandlung einer Einbringung.....	462

2. Ertragsteuerliche Vorschriften des Umgründungssteuergesetzes.....	463
a) Anwendungsbereich des Artikels III öUmgrStG.....	463
aa) Begriffsbestimmung der Einbringung.....	463
bb) Gegenstand der Einbringung.....	465
cc) Übernehmende Körperschaft.....	470
dd) Gegenleistung.....	471
b) Relevanz des Einbringungsstichtags.....	475
c) Konsequenzen der Anwendbarkeit des Artikels III ÖUmgrStG.....	476
aa) Allgemeine Anmerkungen.....	476
bb) Primäre Konsequenzen für den Einbringenden.....	476
(1) Steuerliche Behandlung und Gewinnermittlung des Einbringenden.....	476
(2) Einbringungsbilanz und Bewertung des einzubringenden Betriebsvermögens.....	479
(a) Einbringungsbilanz.....	479
(b) Bewertung des einzubringenden Betriebsvermögens.....	480
cc) Konsequenzen für die übernehmende Gesellschaft.....	493
dd) Anteile des Einbringenden an der übernehmenden Gesellschaft.....	498
ee) Verlustabzug.....	504
ff) Sonstige Rechtsfolgen der Einbringung.....	507
3. Allgemeine Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes mit Relevanz für Einbringungen.....	507
a) Mehrfache Umgründungen auf einen Stichtag.....	507
b) Mißbräuchliche Umgründungen.....	509
4. Ausgewählte Gestaltungen der grenzüberschreitenden Einbringung von Unternehmensteilen und Kapitalanteilen auf der Basis des Umgründungssteuergesetzes.....	510
a) Einbringung von inländischem Betriebsvermögen durch eine in Österreich ansässige Kapitalgesellschaft in eine ausländische EU-Kapitalgesellschaft.....	510
b) Einbringung einer in einem anderen EU-Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte in eine ausländische EU-Kapitalgesellschaft.....	512
c) Einbringung einer österreichischen Betriebsstätte durch eine ausländische EU-Kapitalgesellschaft in eine österreichische Kapitalgesellschaft.....	513

d)	Einbringung einer österreichischen Betriebsstätte durch eine ausländische EU-Kapitalgesellschaft in eine andere ausländische EU-Kapitalgesellschaft.....	514
e)	Optimierung der Konzernstruktur durch Anteilseinbringungen.....	515
III.	Grenzüberschreitende Verschmelzung.....	516
1.	Grundsätzliche Bemerkungen.....	516
2.	Herausverschmelzung.....	517
a)	Herausverschmelzung auf der Grundlage eines Umwegmodells.....	517
aa)	Allgemeine Aspekte.....	517
bb)	Herausverschmelzung durch Betriebsübertragung.....	518
cc)	Herausverschmelzung durch Anteilsübertragung.....	529
b)	Verschmelzende Umwandlung auf eine ausländische EU-Kapitalgesellschaft.....	532
aa)	Generelle Bemerkungen.....	532
bb)	Primäre steuerliche Wirkungen bei der übertragenden Gesellschaft.....	533
cc)	Rechtsfolgen bei der übernehmenden ausländischen EU-Kapitalgesellschaft.....	534
dd)	Verlustabzug.....	537
ee)	Sonstige Rechtsfolgen der verschmelzenden Umwandlung.....	539
3.	Hineinverschmelzung.....	541
a)	Grundlegende Aspekte.....	541
b)	Hineinverschmelzung auf der Basis eines Umwegmodells.....	541
aa)	Hineinverschmelzung durch Betriebsübertragung.....	541
bb)	Hineinverschmelzung durch Anteilsübertragung.....	544
c)	Hineinverschmelzung bei Existenz entsprechender gesellschaftsrechtlicher Grundlagen.....	546
IV.	Grenzüberschreitende Spaltung.....	549
1.	Generelle Anmerkungen.....	549
2.	Spaltungsvarianten des Umgründungssteuergesetzes.....	551
a)	Aufspaltung mit Einbringung.....	551
b)	Aufspaltung ohne Einbringung.....	555
c)	Abspaltung im Wege der "Anteilsdurchschleusung".....	561
d)	Abspaltung im Wege der "Schwestergesellschaft".....	563
3.	Erfordernis eines Spaltungsvertrags.....	564

4. Ertragsteuerliche Wirkungen einer Spaltung.....	567
a) Behandlung der spaltenden Körperschaft.....	567
aa) Unterbleiben der Besteuerung des Einbringungsschritts.....	567
bb) Unterbleiben der Liquidationsbesteuerung.....	571
cc) Steuerneutralität von Büchgewinnen bzw. -Verlusten.....	572
dd) Sonstige ertragsteuerliche Konsequenzen.....	572
b) Behandlung der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	574
c) Behandlung der Anteilsinhaber der spaltenden Körperschaft.....	575
aa) Verhältniswahrende Spaltung.....	575
(1) Grundsatz der Steuerneutralität auf der Ebene der Anteilsinhaber.....	575
(2) Bewertung der erworbenen Anteile.....	577
(3) Ergänzende Vorschriften zur Steuerverstrickung.....	580
bb) Nicht-verhältniswahrende Spaltung.....	585
(1) Grundlegende Gedanken zum Anteilstausch zwischen den Anteilsinhabern.....	585
(2) Bewertung der erworbenen Anteile.....	588
(3) Wirkung von Ausgleichszahlungen.....	592
(4) Anmeldung der Durchführung der Tausch- vorgänge.....	593
5. Signifikante Auswirkungen der umgründungssteuerrechtlichen Bestimmungen auf Heraus- und Hineinspaltungen.....	593
a) Auswirkungen auf Herausspaltungen.....	593
b) Auswirkungen auf Hineinspaltungen.....	597
V. Grenzüberschreitende Sitzverlegung.....	600
1. Grundsätzliche Anmerkungen.....	600
2. Sitzverlegung ins Ausland.....	600
3. Sitzverlegung nach Österreich.....	604
4. Sitzverlegung von einem ausländischen Staat in einen anderen.....	605

FÜNFTER TEIL: SYNOPTISCHE SCHLUSSBETRACHTUNG UND AUSBLICK

A. Synoptische Schlußbetrachtung.....	607
B. Ausblick.....	636
Literaturverzeichnis.....	637