

SCHÄFFER
POESCHEL

RICHTLINIE 2009/133/EG DES RATES

vom 19.10.2009 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat¹⁾
(kodifizierte Fassung)

KAPITEL I

ALLGEMEINE VORSCHRIFTEN

Artikel 1²⁾

Jeder Mitgliedstaat wendet diese Richtlinie auf folgende Vorgänge an:

- a) Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, wenn daran Gesellschaften aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten beteiligt sind;
- b) Verlegungen des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft (Societas Europaea – SE) im Sinne der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates vom 8. Oktober 2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SCE)³⁾ oder einer Europäischen Genossenschaft (SCE) im Sinne der Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 des Rates vom 22. Juli 2003 über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE)⁴⁾ von einem Mitgliedstaat in einen anderen.

Artikel 2⁵⁾

Im Sinne dieser Richtlinie ist

- a) »Fusion« der Vorgang, durch den
 - i) eine oder mehrere Gesellschaften zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf eine bereits bestehende Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der anderen Gesellschaft an ihre eigenen Gesellschafter und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung übertragen; letztere darf 10% des Nennwerts oder – bei Fehlen eines solchen – des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten;

1) vom 23.07.1990 (ABl L 225 v 20.08.1990, 1), geändert durch die Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (ABl. EU NrL 58 v 04.03.2005, 19); geändert anlässlich des Beitritts von Bulgarien und Rumänien durch Richtlinie 2006/98/EG des Rates v 20.11.2006 (ABl L 363 v 20.12.2006, 129) und **zuletzt neu gefasst** durch Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19.10.2009 (ABl L 310 v 25.11.2009, 34). Aus den Vorbemerkungen zur kodifizierten Fassung:

»Die Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat wurde mehrfach und erheblich geändert. Aus Gründen der Klarheit und der Übersichtlichkeit empfiehlt es sich, die genannte Richtlinie zu kodifizieren.« Zu den **Änderungen** der FRL so und s **Anhang II Teil A** zur kodifizierten Fassung.

2) Neu gefasst durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU Nr L 58 v 04.03.2005, 19).

Artikel 1 lautete bisher:

»Jeder Mitgliedstaat wendet diese Richtlinie auf Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen an, wenn daran Gesellschaften aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten beteiligt sind.«

3) ABl L 294 v 10.11.2001, 1. Geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 885/2004 (ABl L 168 v 01.05.2004, 1).

4) ABl L 207 v 18.08.2003, 1. Geändert durch den Beschluss Nr. 15/2004 des Gemeinsamen EWR-Ausschusses (ABl L 116 v 22.04.2004, 68).

5) Neue »Durchbuchstabierung« durch kodifizierte Fassung der FRL s Fn 1.

- ii) zwei oder mehrere Gesellschaften zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung, ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf eine von ihnen gegründete Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der neuen Gesellschaft an ihre eigenen Gesellschafter und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung übertragen; letztere darf 10% des Nennwerts oder – bei Fehlen eines solchen – des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten;
- iii) eine Gesellschaft zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf die Gesellschaft überträgt, die sämtliche Anteile an ihrem Gesellschaftskapital besitzt;
- b) »Spaltung« der Vorgang, durch den eine Gesellschaft zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf zwei oder mehr bereits bestehende oder neugegründete Gesellschaften gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaften an ihre eigenen Gesellschafter, und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung, anteilig überträgt; letztere darf 10% des Nennwerts oder – bei Fehlen eines solchen – des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten;
- c) »Abspaltung« der Vorgang, durch den eine Gesellschaft, ohne sich aufzulösen, einen oder mehrere Teilbetriebe auf eine oder mehr bereits bestehende oder neu gegründete Gesellschaften gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaften an ihre eigenen Gesellschafter, und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung, anteilig überträgt, wobei mindestens ein Teilbetrieb in der einbringenden Gesellschaft verbleiben muss; die Zuzahlung darf 10% des Nennwerts oder – bei Fehlen eines solchen – des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten.⁶⁾
- d) »Einbringung von Unternehmensteilen« der Vorgang, durch den eine Gesellschaft, ohne aufgelöst zu werden ihren Betrieb insgesamt oder einen oder mehrere Teilbetriebe in eine andere Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft einbringt;
- e) »Austausch von Anteilen« der Vorgang, durch den eine Gesellschaft am Gesellschaftskapital einer anderen Gesellschaft eine Beteiligung, die ihr die Mehrheit der Stimmrechte verleiht, oder – sofern sie die Mehrheit der Stimmrechte bereits hält – eine weitere Beteiligung dadurch erwirbt, dass die Gesellschafter der anderen Gesellschaft im Austausch für ihre Anteile Anteile am Gesellschaftskapital der erwerbenden Gesellschaft und gegebenenfalls eine bare Zuzahlung erhalten; letztere darf 10% des Nennwerts oder – bei Fehlen eines Nennwerts – des rechnerischen Werts der im Zuge des Austauschs ausgegebenen Anteile nicht überschreiten;⁷⁾
- f) »einbringende Gesellschaft« die Gesellschaft, die ihr Aktiv- und Passivvermögen überträgt oder einen oder mehrere Teilbetriebe einbringt;
- g) »übernehmende Gesellschaft« die Gesellschaft, die das Aktiv- und Passivvermögen oder einen oder mehrere Teilbetriebe von der einbringenden Gesellschaft übernimmt;
- h) »erworbene Gesellschaft« die Gesellschaft, an der beim Austausch von Anteilen eine Beteiligung erworben wurde;
- i) »erwerbende Gesellschaft« die Gesellschaft, die beim Austausch von Anteilen eine Beteiligung erwirbt;

6) Eingefügt durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU Nr L 58 v 04.03.2005, 19).

7) Geändert durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU Nr L 58 v 04.03.2005, 19).

Buchstabe d) lautete bisher:

»Austausch von Anteilen« der Vorgang, durch den eine Gesellschaft am Gesellschaftskapital einer anderen Gesellschaft eine Beteiligung erwirbt, die ihr die Mehrheit der Stimmrechte verleiht, und zwar gegen Gewährung von Anteilen an der erwerbenden Gesellschaft an die Gesellschafter der anderen Gesellschaft sowie gegebenenfalls einer baren Zuzahlung; letztere darf 10% des Nennwerts oder – bei Fehlen eines solchen – des rechnerischen Werts der gewährten Anteile nicht überschreiten;«

- j) »Teilbetrieb« die Gesamtheit der in einem Unternehmensteil einer Gesellschaft vorhandenen aktiven und passiven Wirtschaftsgüter, die in organisatorischer Hinsicht einen selbständigen Betrieb, d. h. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit, darstellen;
- k) »Sitzverlegung« der Vorgang, durch den eine SE oder eine SCE ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat verlegt, ohne dass dies zu ihrer Auflösung oder zur Gründung einer neuen juristischen Person führt.⁸⁾

Artikel 3

Im Sinne dieser Richtlinie ist eine »Gesellschaft eines Mitgliedstaats« jede Gesellschaft,

- a) die eine der im Anhang I Teil A aufgeführten Formen aufweist;
- b) die nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats als in diesem Mitgliedstaate ansässig und nicht aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einem Drittstaat als außerhalb der Gemeinschaft ansässig angesehen wird; und
- c) die ferner ohne Wahlmöglichkeit einer der in Anhang I Teil B aufgeführten Steuern oder irgendeiner Steuer, die eine dieser Steuern ersetzt, unterliegt, ohne davon befreit zu sein.

KAPITEL II

REGELN FÜR FUSIONEN, SPALTUNGEN, ABSPALTUNGEN, DIE EINBRINGUNG VON UNTERNEHMENSTEILEN UND DEN AUSTAUSCH VON ANTEILEN

Artikel 4⁹⁾

(1) Die Fusion, Spaltung oder Abspaltung darf keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns auslösen, der sich aus dem Unterschied zwischen dem tatsächlichen Wert des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens und dessen steuerlichem Wert ergibt.

(2) Für die Zwecke dieses Artikels gilt als¹⁰⁾

- a) »steuerlicher Wert« der Wert, auf dessen Grundlage ein etwaiger Gewinn oder Verlust für die Zwecke der Besteuerung des Veräußerungsgewinns der einbringenden Gesellschaft ermittelt worden wäre, wenn das Aktiv- und Passivvermögen gleichzeitig mit der Fusion, Spaltung oder Abspaltung, aber unabhängig davon, veräußert worden wäre;
- b) »übertragenes Aktiv- und Passivvermögen« das Aktiv- und Passivvermögen der einbringenden Gesellschaft, das nach der Fusion, Spaltung oder Abspaltung tatsächlich einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft im Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft zugerechnet wird und zur Erzielung des steuerlich zu berücksichtigenden Ergebnisses dieser Betriebsstätte beiträgt.

8) Angefügt durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU NrL 58 v 04.03.2005, 19).

9) Neufassung durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU NrL 58 v 04.03.2005, 19). Die bisherige Fassung lautet:

»(1) Die Fusion oder die Spaltung darf keine Besteuerung des Unterschieds zwischen dem tatsächlichen Wert und dem steuerlichen Wert des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens auslösen. Dabei ist

- »steuerlicher Wert« der Wert, der für die Ermittlung des Einkommens, Gewinns oder Verlustes oder von Wertsteigerungen der einbringenden Gesellschaft zugrunde gelegt worden wäre, wenn das Vermögen gleichzeitig mit der Fusion oder der Spaltung, aber unabhängig davon, veräußert worden wäre;
- »übertragenes Aktiv- und Passivvermögen« das Aktiv- und Passivvermögen der einbringenden Gesellschaft, das nach der Fusion oder der Spaltung tatsächlich einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft im Staat der einbringenden Gesellschaft zugerechnet wird und zur Erzielung des steuerlich zu berücksichtigenden Ergebnisses dieser Betriebsstätte beiträgt.

(2) Die Mitgliedstaaten machen die Anwendung des Absatzes 1 von der Voraussetzung abhängig, dass die übernehmende Gesellschaft die neuen Abschreibungen und die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens so berechnet, wie die einbringende Gesellschaft sie ohne die Fusion oder die Spaltung berechnet hätte.

(3) Hat die übernehmende Gesellschaft nach dem Recht des Mitgliedstaats der einbringenden Gesellschaft die Befugnis, die neuen Abschreibungen oder die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens abweichend von Absatz 2 zu berechnen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf das Vermögen, für das die übernehmende Gesellschaft von dieser Befugnis Gebrauch macht.«

10) Neue »Durchnummerierung« der Abs durch kodifizierte Fassung der FRL s Fn 1.

(3) Findet Absatz 1 Anwendung und betrachtet ein Mitgliedstaat eine gebietsfremde einbringende Gesellschaft aufgrund seiner Beurteilung ihrer juristischen Merkmale, die sich aus dem Recht, nach dem sie gegründet wurde, ergeben, als steuerlich transparent und besteuert daher die Gesellschafter nach ihrem Anteil an den ihnen zuzurechnenden Gewinnen der einbringenden Gesellschaft im Zeitpunkt der Zurechnung, so besteuert dieser Staat Veräußerungsgewinne, die sich aus der Differenz zwischen dem tatsächlichen Wert des eingebrachten Aktiv- und Passivvermögens und dessen steuerlichem Wert ergeben, nicht.

(4) Die Absätze 1 und 3 finden nur dann Anwendung, wenn die übernehmende Gesellschaft neue Abschreibungen und spätere Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens so berechnet, wie die einbringende Gesellschaft sie ohne die Fusion, Spaltung oder Abspaltung berechnet hätte.

(5) Darf die übernehmende Gesellschaft nach dem Recht des Mitgliedstaats der einbringenden Gesellschaft neue Abschreibungen und spätere Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens abweichend von Absatz 4 berechnen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf das Vermögen, für das die übernehmende Gesellschaft von diesem Recht Gebrauch macht.

Artikel 5

Die Mitgliedstaaten treffen die notwendigen Regelungen, damit die von der einbringenden Gesellschaft unter völliger oder teilweiser Steuerbefreiung zulässigerweise gebildeten Rückstellungen oder Rücklagen – soweit sie nicht von Betriebsstätten im Ausland stammen – unter den gleichen Voraussetzungen von den im Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft gelegenen Betriebsstätten der übernehmenden Gesellschaft ausgewiesen werden können, wobei die übernehmende Gesellschaft in die Rechte und Pflichten der einbringenden Gesellschaft eintritt.

Artikel 6¹¹⁾

Wenden die Mitgliedstaaten für den Fall, dass die in Artikel 1 Buchstabe a) genannten Vorgänge zwischen Gesellschaften des Mitgliedstaats der einbringenden Gesellschaft erfolgen, Vorschriften an, die die Übernahme der bei der einbringenden Gesellschaft steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste durch die übernehmende Gesellschaft gestatten, so dehnen sie diese Vorschriften auf die Übernahme der bei der einbringenden Gesellschaft steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste durch die in ihrem Hoheitsgebiet gelegenen Betriebsstätten der übernehmenden Gesellschaft aus.

Artikel 7

(1) Wenn die übernehmende Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft eine Beteiligung besitzt, so unterliegen die bei der übernehmenden Gesellschaft möglicherweise entstehenden Wertsteigerungen beim Untergang ihrer Beteiligung am Kapital der einbringenden Gesellschaft keiner Besteuerung.

(2)¹²⁾ Die Mitgliedstaaten können von Absatz 1 abweichen, wenn der Anteil der übernehmenden Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft weniger als 15% beträgt.

11) Neufassung durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU NrL 58 v 04.03.2005, 19). Die bisherige Fassung lautet:

»Wenden die Mitgliedstaaten für den Fall, dass die in Artikel 1 genannten Vorgänge zwischen Gesellschaften des Staates der einbringenden Gesellschaft erfolgen, Vorschriften an, die die Übernahme der bei der einbringenden Gesellschaft steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste durch die übernehmende Gesellschaft gestatten, so dehnen sie diese Vorschriften auf die Übernahme der bei der einbringenden Gesellschaft steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste durch die in ihrem Hoheitsgebiet gelegenen Betriebsstätten der übernehmenden Gesellschaft aus.«

12) Neufassung durch kodifizierte Fassung der FRL (s Fn 1). Die bisherige Fassung (Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005, ABl L 58 v 04.03.2005, 19) lautete:

»(2) Die Mitgliedstaaten können von Absatz 1 abweichen, wenn der Anteil der übernehmenden Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft 20% beträgt. Ab 1. Januar 2007 beträgt der Mindestanteil 15%. Ab 1. Januar 2009 beträgt der Mindestanteil 10%.«

Ab 1. Januar 2009 beträgt der Mindestanteil 10%.

Artikel 8¹³⁾

(1) Die Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden oder erwerbenden Gesellschaft an einen Gesellschafter der einbringenden oder erworbenen Gesellschaft gegen Anteile an deren Gesellschaftskapital aufgrund einer Fusion, einer Spaltung oder des Austauschs von Anteilen darf für sich allein keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns dieses Gesellschafters auslösen.

(2) Die Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft an einen Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft aufgrund einer Abspaltung darf für sich allein keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns dieses Gesellschafters auslösen.

(3) Betrachtet ein Mitgliedstaat einen Gesellschafter aufgrund seiner Beurteilung von dessen juristischen Merkmalen, die sich aus dem Recht, nach dem dieser gegründet wurde, ergeben, als steuerlich transparent und besteuert daher die an diesem Gesellschafter beteiligten Personen nach ihrem Anteil an den ihnen zuzurechnenden Gewinnen des Gesellschafters im Zeitpunkt der Zurechnung, so besteuert dieser Mitgliedstaat den Veräußerungsgewinn dieser Personen aus der Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden oder erwerbenden Gesellschaft an den Gesellschafter nicht.

(4) Die Absätze 1 und 3 finden nur dann Anwendung, wenn der Gesellschafter den erworbenen Anteilen keinen höheren steuerlichen Wert beimisst, als den in Tausch gegebenen Anteilen unmittelbar vor der Fusion, der Spaltung oder dem Austausch der Anteile beigemessen war.

(5) Die Absätze 2 und 3 finden nur dann Anwendung, wenn der Gesellschafter der Summe der erworbenen Anteile und seiner Anteile an der einbringenden Gesellschaft keinen höheren steuerlichen Wert beimisst, als den Anteilen an der einbringenden Gesellschaft unmittelbar vor der Abspaltung beigemessen war.

(6) Die Anwendung der Absätze 1, 2 und 3 hindert die Mitgliedstaaten nicht, den Gewinn aus einer späteren Veräußerung der erworbenen Anteile in gleicher Weise zu besteuern wie den Gewinn aus einer Veräußerung der vor dem Erwerb vorhandenen Anteile.

(7) Für die Zwecke dieses Artikels ist der »steuerliche Wert« der Wert, auf dessen Grundlage ein etwaiger Gewinn oder Verlust für die Zwecke der Besteuerung des Veräußerungsgewinns eines Gesellschafters ermittelt würde.

(8) Darf ein Gesellschafter nach dem Recht seines Wohnsitzstaats oder Sitzstaats eine von den Absätzen 4 und 5 abweichende steuerliche Behandlung wählen, so finden die Absätze 1, 2 und 3 keine Anwendung auf die Anteile, für die der Gesellschafter von diesem Recht Gebrauch macht.

13) Neufassung durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU NrL 58 v 04.03.2005, 19). Die bisherige Fassung lautet:

»(1) Die Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden oder erwerbenden Gesellschaft an die Gesellschafter der einbringenden oder erworbenen Gesellschaft gegen Anteile an deren Gesellschaftskapital aufgrund der Fusion, der Spaltung oder des Austausches von Anteilen darf für sich allein keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns auslösen.

(2) Die Mitgliedstaaten machen die Anwendung von Absatz 1 von der Voraussetzung abhängig, dass der Gesellschafter den erworbenen Anteilen keinen höheren steuerlichen Wert beimisst, als den Anteilen an der einbringenden oder erworbenen Gesellschaft unmittelbar vor der Fusion, der Spaltung oder dem Austausch von Anteilen beigemessen war. Die Anwendung des Absatzes 1 hindert die Mitgliedstaaten nicht, den Gewinn aus einer späteren Veräußerung der erworbenen Anteile in gleicher Weise zu besteuern wie den Gewinn aus einer Veräußerung der vor dem Erwerb vorhandenen Anteile. Als »steuerlicher Wert« gilt der Wert, der der Ermittlung der Veräußerungsgewinne oder Veräußerungsverluste für die Besteuerung der Veräußerungsgewinne bei den Gesellschaftern zugrunde gelegt wird.

(3) Hat ein Gesellschafter nach den Rechtsvorschriften seines Wohnsitzstaats das Recht, eine von Absatz 2 abweichende steuerliche Behandlung zu wählen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf die Anteile, für die der Gesellschafter von diesem Recht Gebrauch macht.

(4) Die Absätze 1, 2 und 3 hindern die Mitgliedstaaten nicht, eine bare Zuzahlung anlässlich einer Fusion, einer Spaltung oder eines Austausches von Anteilen an die Gesellschafter zu besteuern.«

(9) Die Absätze 1, 2 und 3 hindern die Mitgliedstaaten nicht, eine bare Zuzahlung aufgrund einer Fusion, einer Spaltung, einer Abspaltung oder eines Austausches von Anteilen an die Gesellschafter zu besteuern.

Artikel 9

Die Artikel 4, 5 und 6 gelten entsprechend für die Einbringung von Unternehmensteilen.

KAPITEL III

SONDERFALL DER EINBRINGUNG EINER BETRIEBSSTÄTTE

Artikel 10¹⁴⁾

(1) Wenn sich unter den bei einer Fusion, Spaltung, Abspaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen eingebrachten Wirtschaftsgütern eine in einem anderen Mitgliedstaat als dem der einbringenden Gesellschaft liegende Betriebsstätte befindet, so verzichtet der Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft endgültig auf seine Rechte zur Besteuerung dieser Betriebsstätte.

Der Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft kann bei der Ermittlung des steuerbaren Gewinns dieser Gesellschaft frühere Verluste dieser Betriebsstätte, die von dem in diesem Staat steuerbaren Gewinn der Gesellschaft abgezogen wurden und noch nicht ausgeglichen worden sind, hinzurechnen.

Der Mitgliedstaat, in dem sich die Betriebsstätte befindet, und der Mitgliedstaat der übernehmenden Gesellschaft wenden auf diese Einbringung die Bestimmungen dieser Richtlinie an, als ob der Mitgliedstaat der Betriebsstätte mit dem Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft identisch wäre.

Dieser Absatz gilt auch für den Fall, dass die Betriebsstätte in dem Mitgliedstaat gelegen ist, in dem die übernehmende Gesellschaft ansässig ist.

(2) Abweichend von Absatz 1 ist der Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft, sofern er ein System der Weltgewinnbesteuerung anwendet, berechtigt, die durch die Fusion, Spaltung, Abspaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen entstehenden Veräußerungsgewinne der Betriebsstätte zu besteuern, vorausgesetzt, er rechnet die Steuer, die ohne die Bestimmungen dieser Richtlinie auf diese Veräußerungsgewinne im Staat der Betriebsstätte erhoben worden wäre, in gleicher Weise und mit dem gleichen Betrag an, wie wenn diese Steuer tatsächlich erhoben worden wäre.

14) Neufassung durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl EU NrL 58 v 04.03.2005, 19). Die bisherige Fassung lautet:

»(1) Wenn sich unter den anlässlich einer Fusion, Spaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen eingebrachten Wirtschaftsgütern eine in einem anderen Mitgliedstaat als dem der einbringenden Gesellschaft liegende Betriebsstätte befindet, so verzichtet der Staat dieser Gesellschaft endgültig auf seine Rechte zur Besteuerung dieser Betriebsstätte. Der Staat der einbringenden Gesellschaft kann jedoch bei der Ermittlung der Gewinne dieser Gesellschaft frühere Verluste dieser Betriebsstätte, die von dem in diesem Staat steuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft abgezogen und noch nicht ausgeglichen worden sind, hinzurechnen. Der Staat, in dem sich die Betriebsstätte befindet, und der Staat der übernehmenden Gesellschaft wenden auf diese Einbringung die Bestimmungen dieser Richtlinie an, als ob ersterer mit dem der einbringenden Gesellschaft identisch wäre.

(2) Abweichend von Absatz 1 ist der Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft, sofern er ein System der Weltgewinnbesteuerung anwendet, berechtigt, die anlässlich der Fusion, Spaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen entstehenden Gewinne oder Veräußerungsgewinne der Betriebsstätte zu besteuern, vorausgesetzt, dass er die Steuer, die ohne die Bestimmungen dieser Richtlinie auf diese Gewinne oder Veräußerungsgewinne im Staat der Betriebsstätte erhoben worden wäre, in gleicher Weise und mit dem gleichen Betrag anrechnet, wie wenn diese Steuer tatsächlich erhoben worden wäre.

KAPITEL IV

SONDERFALL STEUERLICH TRANSPARENTER GESELLSCHAFTEN¹⁵⁾

Artikel 11

(1) Betrachtet ein Mitgliedstaat eine gebietsfremde einbringende oder erworbene Gesellschaft aufgrund seiner Beurteilung ihrer juristischen Merkmale, die sich aus dem Recht, nach dem sie gegründet wurde, ergeben, als steuerlich transparent, so ist er berechtigt, die Bestimmungen dieser Richtlinie bei der Besteuerung der Veräußerungsgewinne eines unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafters dieser Gesellschaft nicht anzuwenden.

(2) Macht ein Mitgliedstaat von seinem Recht gemäß Absatz 1 Gebrauch, so rechnet er die Steuer, die ohne die Bestimmungen dieser Richtlinie auf die Veräußerungsgewinne der steuerlich transparenten Gesellschaft erhoben worden wäre, in gleicher Weise und mit dem gleichen Betrag an, wie wenn diese Steuer tatsächlich erhoben worden wäre.

(3) Betrachtet ein Mitgliedstaat eine gebietsfremde übernehmende oder erwerbende Gesellschaft aufgrund seiner Beurteilung ihrer juristischen Merkmale, die sich aus dem Recht, nach dem sie gegründet wurde, ergeben, als steuerlich transparent, so ist er berechtigt, Artikel 8 Absätze 1, 2 und 3 nicht anzuwenden.

(4) Betrachtet ein Mitgliedstaat eine gebietsfremde übernehmende Gesellschaft aufgrund seiner Beurteilung ihrer juristischen Merkmale, die sich aus dem Recht, nach dem sie gegründet wurde, ergeben, als steuerlich transparent, so kann er jedem unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter die gleiche steuerliche Behandlung zuteil werden lassen, wie wenn die übernehmende Gesellschaft in seinem Gebiet ansässig wäre.

KAPITEL V

REGELN FÜR DIE SITZVERLEGUNG EINER SE ODER EINER SCE¹⁶⁾

Artikel 12

(1) Wenn

- a) eine SE oder SCE ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen verlegt, oder
- b) eine SE oder SCE, die in einem Mitgliedstaat ansässig ist, infolge der Verlegung ihres Sitzes von diesem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat ihren Steuersitz in diesem Mitgliedstaat aufgibt und in einem anderen Mitgliedstaat ansässig wird,

darf diese Verlegung des Sitzes oder die Aufgabe des Steuersitzes in dem Mitgliedstaat, von dem der Sitz verlegt wurde, keine Besteuerung des nach Artikel 4 Absatz 1 berechneten Veräußerungsgewinns aus dem Aktiv- und Passivvermögen einer SE oder SCE auslösen, das in der Folge tatsächlich einer Betriebsstätte der SE bzw. der SCE in dem Mitgliedstaat, von dem der Sitz verlegt wurde, zugerechnet bleibt, und das zur Erzielung des steuerlich zu berücksichtigenden Ergebnisses beiträgt.

(2) Absatz 1 findet nur dann Anwendung, wenn die SE bzw. die SCE neue Abschreibungen und spätere Wertsteigerungen oder Wertminderungen des Aktiv- und Passivvermögens, das tatsächlich dieser Betriebsstätte zugerechnet bleibt, so berechnet, als habe keine Sitzverlegung stattgefunden, oder als habe die SE oder SCE ihren steuerlichen Sitz nicht aufgegeben.

(3) Darf die SE bzw. die SCE nach dem Recht jenes Mitgliedstaats neue Abschreibungen oder spätere Wertsteigerungen oder Wertminderungen des in jenem Mitgliedstaat verbleibenden Aktiv- und Passivvermögens abweichend von Absatz 2 berechnen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf das Vermögen, für das die Gesellschaft von diesem Recht Gebrauch macht.

15) Eingefügt durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl L 58 v 04.03.2005, 19) als Art 10a. Nunmehr Art 11 der EG-FRL in kodifizierter Fassung (s Fn 1).

16) Eingefügt durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl L 58 v 04.03.2005, 19) als Art 10b. Nunmehr Art 12 der EG-FRL in kodifizierter Fassung (s Fn 1).

Artikel 13

(1) Wenn

- a) eine SE oder SCE ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen verlegt oder
- b) eine SE oder SCE, die in einem Mitgliedstaat ansässig ist, infolge der Verlegung ihres Sitzes von diesem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat ihren Steuersitz in diesem Mitgliedstaat aufgibt und in einem anderen Mitgliedstaat ansässig wird,

treffen die Mitgliedstaaten die erforderlichen Maßnahmen, um sicherzustellen, dass Rückstellungen und Rücklagen, die von der SE oder SCE vor der Verlegung des Sitzes ordnungsgemäß gebildet wurden und ganz oder teilweise steuerbefreit sind sowie nicht aus Betriebsstätten im Ausland stammen, von einer Betriebsstätte der SE oder SCE im Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats, von dem der Sitz verlegt wurde, mit der gleichen Steuerbefreiung übernommen werden können.

(2) Insofern als eine Gesellschaft, die ihren Sitz innerhalb des Hoheitsgebietes eines Mitgliedstaats verlegt, das Recht hätte, steuerlich noch nicht berücksichtigte Verluste vor- oder rückzutragen, gestattet der betreffende Mitgliedstaat auch der in seinem Hoheitsgebiet gelegenen Betriebsstätte der SE oder SCE, die ihren Sitz verlegt, die Übernahme der steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste der SE bzw. der SCE, vorausgesetzt, die Vor- oder Rückübertragung der Verluste wäre für ein Unternehmen, das weiterhin seinen Sitz oder seinen steuerlichen Sitz in diesem Mitgliedstaat hat, zu vergleichbaren Bedingungen möglich gewesen.

Artikel 14

(1) Die Verlegung des Sitzes einer SE bzw. einer SCE darf für sich allein keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns der Gesellschafter auslösen.

(2) Die Anwendung des Absatzes 1 hindert die Mitgliedstaaten nicht, den Gewinn aus einer späteren Veräußerung der Anteile am Gesellschaftskapital der ihren Sitz verlegenden SE bzw. SCE zu besteuern.

KAPITEL VI

SCHLUSSBESTIMMUNGEN

Artikel 15

(1)¹⁷⁾ Ein Mitgliedstaat kann die Anwendung der Artikel 4 bis 14 ganz oder teilweise versagen oder rückgängig machen, wenn einer der in Artikel 1 genannten Vorgänge

- a) als hauptsächlichen Beweggrund oder als einen der hauptsächlichen Beweggründe die Steuerhinterziehung oder -umgehung hat; vom Vorliegen eines solchen Beweggrundes kann ausgegangen werden, wenn der Vorgang nicht auf vernünftigen wirtschaftlichen Gründen – insbesondere der Umstrukturierung oder der Rationalisierung der beteiligten Gesellschaften – beruht;
- b) dazu führt, dass eine an dem Vorgang beteiligte Gesellschaft oder eine an dem Vorgang nicht beteiligte Gesellschaft die Voraussetzungen für die bis zu dem Vorgang bestehende Vertretung der Arbeitnehmer in den Organen der Gesellschaft nicht mehr erfüllt.

17) Neu gefasst durch Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl L 58 v 04.03.2005, 19) als Art 11 Abs 1 (nunmehr Art 15 Abs 1 der EG-FRL in kodifizierter Fassung, s Fn 1). Die bisherige Fassung lautet:

»(1) Ein Mitgliedstaat kann die Anwendung der Titel II, III und IV ganz oder teilweise versagen oder rückgängig machen, wenn eine Fusion, Spaltung, Einbringung von Unternehmensteilen oder ein Austausch von Anteilen

a) als hauptsächlichen Beweggrund oder als einen der hauptsächlichen Beweggründe die Steuerhinterziehung oder -umgehung hat. Vom Vorliegen eines solchen Beweggrundes kann ausgegangen werden, wenn die Fusion, Spaltung, Einbringung von Unternehmensteilen oder der Austausch von Anteilen nicht auf vernünftigen wirtschaftlichen Gründen – insbesondere der Umstrukturierung oder der Rationalisierung der beteiligten Gesellschaften – beruht,

b) dazu führt, dass eine an dem Vorgang beteiligte Gesellschaft oder eine an dem Vorgang nicht beteiligte Gesellschaft die Voraussetzungen für die bis zu dem Vorgang bestehende Vertretung der Arbeitnehmer in den Organen der Gesellschaft nicht mehr erfüllt.«

(2) Absatz 1 Buchstabe b ist so lange und so weit anwendbar, wie auf die von dieser Richtlinie erfassten Gesellschaften keine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts anwendbar sind, die gleichwertige Bestimmungen über die Vertretung der Arbeitnehmer in den Gesellschaftsorganen enthalten.

Artikel 16

Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Vorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 17

Die Richtlinie 90/434/EWG, in der Fassung der in Anhang II Teil A aufgeführten Rechtsakte, wird unbeschadet der Verpflichtung der Mitgliedstaaten hinsichtlich der in Anhang II Teil B genannten Fristen für die Umsetzung in innerstaatliches Recht und für die Anwendung aufgehoben.

Bezugnahmen auf die aufgehobene Richtlinie gelten als Bezugnahmen auf die vorliegende Richtlinie und sind nach Maßgabe der Entsprechungstabelle in Anhang III zu lesen.

Artikel 18

Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union in Kraft.

Artikel 19

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

ANHANG I

TEIL A¹⁸⁾

LISTE DER GESELLSCHAFTEN IM SINNE VON ARTIKEL 3 BUCHSTABE a

- a) Die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 und der Richtlinie 2001/86/EG des Rates vom 8. Oktober 2001 zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Gesellschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer (ABl L 294 vom 10.11.2001, S 22) gegründeten Gesellschaften (SE) sowie die gemäß der Verordnung (EG) Nr 1435/2003 und der Richtlinie 2003/72/EG des Rates vom 22. Juli 2003 zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Genossenschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer (ABl 207 vom 18.08.2003, S 25) gegründeten Genossenschaften (SCE);
- b) die Gesellschaften belgischen Rechts mit der Bezeichnung »société anonyme«/»naamloze vennootschap«, »société en commandite par actions«/»commanditaire vennootschap op aandelen«, »société privée à responsabilité limitée«/»besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid«, »société coopérative à responsabilité limitée«/»coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid«, »société coopérative à responsabilité illimitée«/»coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid«, »société en nom collectif«/»vennootschap onder firma«, »société en commandite simple«/»gewone commanditaire vennootschap«, öffentliche Unternehmen, die eine der genannten Rechtsformen angenommen haben und andere nach belgischem Recht gegründete Gesellschaften, die der belgischen Körperschaftsteuer unterliegen;
- c) Gesellschaften bulgarischen Rechts mit der Bezeichnung »събирателното дружество«, »командитното дружество«, »дружеството с ограничена отговорност«, »акционерното дружество«, »командитното дружество с акции«, »кооперации«, »кооперативни съюзи«, »държавни предприятия«, die nach bulgarischem Recht gegründet wurden und gewerbliche Tätigkeiten ausüben;

18) Der bisherige Anhang wird durch den neu gefassten Anhang gemäß der Richtlinie 2005/19/EG des Rates v 17.02.2005 (ABl L 58 v 04.03.2005, 19) ersetzt; ergänzt durch Richtlinie 2006/98/EG des Rates v 20.11.2006 (ABl L 363, 129) und nunmehr als Anhang I Teil A durch die kodifizierte Fassung der EG-FRL (s Fn 1) neu »sortiert«.

- d) die Gesellschaften tschechischen Rechts mit der Bezeichnung ›akciová společnost‹ und ›společnost s ručením omezeným‹;
- e) die Gesellschaften dänischen Rechts mit der Bezeichnung ›aktieselskab‹ und ›anpartsselskab‹; weitere nach dem Körperschaftsteuergesetz steuerpflichtige Unternehmen, soweit ihr steuerbarer Gewinn nach den allgemeinen steuerrechtlichen Bestimmungen für ›aktieselskaber‹ ermittelt und besteuert wird;
- f) die Gesellschaften deutschen Rechts mit der Bezeichnung ›Aktiengesellschaft‹, ›Kommanditgesellschaft auf Aktien‹, ›Gesellschaft mit beschränkter Haftung‹, ›Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit‹, ›Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft‹, ›Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts‹ und andere nach deutschem Recht gegründete Gesellschaften, die der deutschen Körperschaftsteuer unterliegen;
- g) die Gesellschaften estnischen Rechts mit der Bezeichnung ›täisühing‹, ›usaldusühing‹, ›osaühing‹, ›aktsiaselts‹ und ›tulundusühistu‹;
- h) nach irischem Recht gegründete oder eingetragene Gesellschaften, gemäß dem Industrial and Provident Societies Act eingetragene Körperschaften, gemäß den Building Societies ACTS gegründete ›building societies‹ und ›trustee savings banks‹ im Sinne des Trustee Savings Banks Act von 1989;
- i) die Gesellschaften griechischen Rechts mit der Bezeichnung ›ανώνυμη εταιρεία‹ und ›εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Φ.Ε.)‹;
- j) die Gesellschaften spanischen Rechts mit der Bezeichnung ›sociedad anónima‹, ›sociedad comanditaria por acciones‹ und ›sociedad de responsabilidad limitada‹ sowie die öffentlich-rechtlichen Körperschaften, deren Tätigkeit unter das Privatrecht fällt;
- k) die Gesellschaften französischen Rechts mit der Bezeichnung ›société anonyme‹, ›société en commandite par actions‹ und ›société à responsabilité limitée‹, ›sociétés par actions simplifiées‹, ›sociétés d'assurances mutuelles‹, ›caisses d'épargne et de prévoyance‹, ›sociétés civiles‹, die automatisch der Körperschaftsteuer unterliegen, ›coopératives‹, ›unions de coopératives‹, die öffentlichen Industrie- und Handelsbetriebe und -unternehmen und andere nach französischem Recht gegründete Gesellschaften, die der französischen Körperschaftsteuer unterliegen;
- l) die Gesellschaften italienischen Rechts mit der Bezeichnung ›società per azioni‹, ›società in accomandita per azioni‹, ›società a responsabilità limitata‹, ›società cooperative‹, ›società di mutua assicurazione‹ sowie öffentliche und private Körperschaften, deren Tätigkeit ganz oder überwiegend handelsgewerblicher Art ist;
- m) die nach zyprischem Recht gegründeten Gesellschaften: ›εταιρείες‹ gemäß der Begriffsbestimmung in den Einkommensteuergesetzen;
- n) die Gesellschaften lettischen Rechts mit der Bezeichnung ›akciju sabiedrība‹ und ›sabiedrība ar ierobežotu atbildību‹;
- o) die nach litauischem Recht gegründeten Gesellschaften;
- p) die Gesellschaften luxemburgischen Rechts mit der Bezeichnung ›société anonyme‹, ›société en commandite par actions‹, ›société à responsabilité limitée‹, ›société coopérative‹, ›société coopérative organisée comme une société anonyme‹, ›association d'assurances mutuelles‹, ›association d'épargne-pension‹, ›entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'État, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public‹ sowie andere nach luxemburgischem Recht gegründete Gesellschaften, die der luxemburgischen Körperschaftsteuer unterliegen;
- q) die Gesellschaften ungarischen Rechts mit der Bezeichnung ›közkereseti társaság‹, ›betéti társaság‹, ›közös vállalat‹, ›korlátolt felelősségű társaság‹, ›résztvénytársaság‹, ›egyesülés‹, ›közhasznú társaság‹ und ›szövetkezet‹;
- r) die Gesellschaften maltesischen Rechts mit der Bezeichnung ›Kumpaniji ta' Responsabilità Limitata‹, ›Soċjetajiet en commandite li l-kapital tag'hom maqsum f'azzjonijiet‹;

- s) die Gesellschaften niederländischen Rechts mit der Bezeichnung ›naamloze vennootschap‹, ›besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid‹, ›open commanditaire vennootschap‹, ›coöperatie‹, ›onderlinge waarborgmaatschappij‹, ›fonds voor gemene rekening‹, ›vereniging op coöperatieve grondslag‹ und ›vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt‹ sowie andere nach niederländischem Recht gegründete Gesellschaften, die der niederländischen Körperschaftsteuer unterliegen;
- t) die Gesellschaften österreichischen Rechts mit der Bezeichnung ›Aktiengesellschaft‹, ›Gesellschaft mit beschränkter Haftung‹ und ›Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft‹;
- u) die Gesellschaften polnischen Rechts mit der Bezeichnung ›spółka akcyjna‹, ›spółka z ograniczoną odpowiedzialnością‹;
- v) die nach portugiesischem Recht gegründeten Handelsgesellschaften und zivilrechtlichen Handelsgesellschaften sowie andere nach portugiesischem Recht gegründete juristische Personen, die Industrie- oder Handelsunternehmen sind;
- w) Gesellschaften rumänischen Rechts mit der Bezeichnung: ›societăți pe acțiuni‹, ›societăți în comanită pe acțiuni‹ und ›societăți cu răspundere limitată‹;
- x) die Gesellschaften slowenischen Rechts mit der Bezeichnung ›delniaka družba‹, ›komanditna družba‹ und ›družba z omejeno odgovornostjo‹;
- y) die Gesellschaften slowakischen Rechts mit der Bezeichnung ›akciová spoločnosť‹, ›spoločnosť s ručením obmedzeným‹ und ›komanditná spoločnosť‹;
- z) die Gesellschaften finnischen Rechts mit der Bezeichnung ›osakeyhtiö‹/›aktiebolag‹, ›osuuskunta‹/›andelslag‹, ›säästöpankki‹/›sparbank‹ und ›vakuutusyhtiö‹/›försäkringsbolag‹;
- aa) die Gesellschaften schwedischen Rechts mit der Bezeichnung ›aktiebolag‹, ›bankaktiebolag‹, ›försäkringsaktiebolag‹, ›ekonomiska föreningar‹, ›sparbanker‹ und ›ömsesidiga försäkringsbolag‹;
- ab) die nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründeten Gesellschaften.

ANHANG I

TEIL B

LISTE DER STEUERN IM SINNE VON ARTIKEL 3 BUCHSTABE c

- vennootschapsbelasting/impôt des sociétés in Belgien,
- корпоративен данък in Bulgarien,
- Daň z příjmů právnických osob in der Tschechischen Republik,
- selskabsskat in Dänemark,
- Körperschaftsteuer in Deutschland,
- tulumaks in Estland,
- corporation tax in Irland,
- φόρος εισοδηματοξ νομιχων ποσωπων χερδοχοχοπιχου χαραχτηρα in Griechenland,
- impuesto sobre sociedades in Spanien,
- impôt sur les sociétés in Frankreich,
- imposta sul reddito delle società in Italien,
- φόρος εισοδηματοξ in Zypern,
- uzņēmumu ienākuma nodoklis in Lettland,
- pelno mokestis in Litauen,
- impôt sur le revenu des collectivités in Luxemburg,
- társasági adó in Ungarn,
- taxxa fuq l-income in Malta,

- vennootschapsbelasting in den Niederlanden,
- Körperschaftsteuer in Österreich,
- podatek dochodowy od osób prawnych in Polen,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas in Portugal,
- impozit pe profit in Rumänien,
- davek od dobička pravnih oseb in Slowenien,
- daň z príjmov právnických osôb in der Slowakei,
- yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund in Finnland,
- statlig inkomstskatt in Schweden,
- corporation tax im Vereinigten Königreich.

ANHANG II

TEIL A

Aufgehobene Richtlinie mit Liste ihrer nachfolgenden Änderungen

(gemäß Artikel 17)

Richtlinie 90/434/EWG des Rates
(ABl L 225 vom 20.08.1990, S 1).

Beitrittsakte von 1994 Anhang I Nr. XI.B.I.2
(ABl C 241 vom 29.08.1994, S 196).

Beitrittsakte von 2003 Anhang II Nr. 9.7
(ABl L 236 vom 23.09.2003, S 559).

Richtlinie 2005/19/EG des Rates
(ABl L 58 vom 04.03.2005, S 19).

Richtlinie 2006/98/EG des Rates
(ABl L 363 vom 20.12.2006, S 129).

nur Nummer 6 des Anhangs

TEIL B

Fristen für die Umsetzung in innerstaatliches Recht und für die Anwendung

(hier nicht abgedruckt)

ANHANG III

Entsprechungstabelle

Richtlinie 90/434/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 1	Artikel 1
Artikel 2 Buchstabe a erster Gedankenstrich	Artikel 2 Buchstabe a Ziffer i
Artikel 2 Buchstabe a zweiter Gedankenstrich	Artikel 2 Buchstabe a Ziffer ii
Artikel 2 Buchstabe a dritter Gedankenstrich	Artikel 2 Buchstabe a Ziffer iii
Artikel 2 Buchstabe b	Artikel 2 Buchstabe b
Artikel 2 Buchstabe ba	Artikel 2 Buchstabe c
Artikel 2 Buchstabe c	Artikel 2 Buchstabe d
Artikel 2 Buchstabe d	Artikel 2 Buchstabe e
Artikel 2 Buchstabe e	Artikel 2 Buchstabe f
Artikel 2 Buchstabe f	Artikel 2 Buchstabe g

Richtlinie 90/434/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 2 Buchstabe g	Artikel 2 Buchstabe h
Artikel 2 Buchstabe h	Artikel 2 Buchstabe i
Artikel 2 Buchstabe i	Artikel 2 Buchstabe j
Artikel 2 Buchstabe j	Artikel 2 Buchstabe k
Artikel 3 Buchstabe a	Artikel 3 Buchstabe a
Artikel 3 Buchstabe b	Artikel 3 Buchstabe b
Artikel 3 Buchstabe c einleitender Satz zu Absätzen 1 und 2	Artikel 3 Buchstabe c
Artikel 3 Buchstabe c Absatz 1 erster bis siebenundzwanzigster Gedankenstrich	Anhang I Teil B
Artikel 4 Absatz 1 Unterabsatz 1	Artikel 4 Absatz 1
Artikel 4 Absatz 1 Unterabsatz 2	Artikel 4 Absatz 2
Artikel 4 Absatz 2	Artikel 4 Absatz 3
Artikel 4 Absatz 3	Artikel 4 Absatz 4
Artikel 4 Absatz 4	Artikel 4 Absatz 5
Artikel 5 und 6	Artikel 5 und 6
Artikel 7 Absatz 1	Artikel 7 Absatz 1
Artikel 7 Absatz 2 Unterabsatz 1	Artikel 7 Absatz 2 Unterabsatz 1
Artikel 7 Absatz 2 Unterabsatz 2 Satz 1	-
Artikel 7 Absatz 2 Unterabsatz 2 Satz 2	Artikel 7 Absatz 2 Unterabsatz 2
Artikel 8, 9 und 10	Artikel 8, 9 und 10
Artikel 10a	Artikel 11
Artikel 10b	Artikel 12
Artikel 10c	Artikel 13
Artikel 10d	Artikel 14
Artikel 11	Artikel 15
Artikel 12 Absatz 1	-
Artikel 12 Absatz 2	-
Artikel 12 Absatz 3	Artikel 16
-	Artikel 17
-	Artikel 18
Artikel 13	Artikel 19
Anhang	Anhang I Teil A
-	Anhang II
-	Anhang III

Einführung in das Umwandlungs- und in das Umwandlungssteuerrecht

Bearbeiter: Dr. Rolf Möhlenbrock

Inhalt

	Tz
1 Umwandlungsrecht	1–80
1.1 Allgemeines zum UmwG	1–5a
1.2 Gesetzesaufbau des UmwG	6–7
1.3 Im UmwG geregelte Umwandlungsarten	8
1.4 SE und SCE	9–10
1.5 Umwandlungen mit Auslandsbezug	11–80
1.5.1 Grenzüberschreitende Verschmelzungen von Kapitalgesellschaften (§§ 122a–122l UmwG)	12
1.5.2 Sonstige grenzüberschreitende Umwandlungen	13–80
2 Umwandlungssteuerrecht	81–150
2.1 Regelungszweck des UmwStG	81–82
2.2 Historische Entwicklung des UmwStG	83–120
2.2.1 UmwStG von 1934 bis 1969	83–84
2.2.2 UmwStG 1977	85–86
2.2.3 UmwStG 1995	87–92
2.2.4 UmwStG idF des StSenkG	93–95
2.2.5 UmwStG idF des SStEG	96–120
2.2.5.1 Gesetzgeberischer Anlass	96–99
2.2.5.2 Überblick zu den Änderungen des UmwStG durch das SStEG	100–120
2.3 Systematik des UmwStG	121–130
2.4 Verhältnis der Vorschriften des UmwStG zu anderen Vorschriften	131–150
3 Besteuerung nach dem UmwStG	151–196
3.1 Anwendungsbereich des UmwStG	153
3.2 Zweiter bis Fünfter Teil des UmwStG	154–168
3.2.1 Übertragungsergebnis	156
3.2.2 Übernahmeergebnis	157–168
3.2.2.1 Ergebnisermittlung bei Kapitalgesellschaften	160–162
3.2.2.2 Ergebnisermittlung bei Personengesellschaften	163–168
3.3 Sechster bis Achter Teil des UmwStG	169–171
3.4 Rückwirkung im UmwStG	172–188
3.4.1 Umwandlungsstichtag – Übertragungsstichtag	172–174
3.4.2 Anwendungsbereich der Regelung zur Rückwirkung	175–178
3.4.3 Folgen der Rückwirkung	179–183
3.4.4 Umwandlungen mit Auslandsbezug	184–187
3.4.5 Rückwirkung und Verluste	188
3.5 Bekanntgabe von Steuerbescheiden	189
3.6 Spätere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen bzw der Bilanzansätze des übertragenden Rechtsträgers	190–195
3.7 Übersicht über die gesetzgeberische Grundkonzeption des Umwandlungs- steuerrechts	196

1 Umwandlungsrecht

Ausgewählte Literaturhinweise:

Kommentare und Einzelschriften:

Ballreich, Fallkomm zum Umw-Recht, Luchterhand Vlg 2008; **Baumbach/Hopt**, HGB, C.H. Beck Vlg 2010; **Blümich**, EStG, KStG, GewStG und ertragstliche Nebengesetze, Vahlen Vlg 2010; **Blumenberg/Schäfer**, Das SEStEG – St- und gesellschaftsrechtliche Erläuterungen und Gestaltungshinweise, C.H. Beck Vlg 2007; **Buyer/Klein/Müller**, Änderung der Unternehmensform, NWB Vlg 2010; **Münchener Kommentar**, Internationales Handels- und Gesellschaftsrecht, C.H. Beck Vlg 2010; **Dehmer**, UmwSt-Erl 1998, C.H. Beck Vlg 1998; **Haritz/Menner**, UmwStG, C.H. Beck Vlg 2010; **Herzig** (Hrsg), St-orientierte Umstrukturierung von Unternehmen, Schäffer-Poeschel Vlg 1997; **Kallmeyer**, UmwG, Dr. O. Schmidt Vlg 2009; **Keßler/Kühnberger**, Umw-Recht, Schäffer-Poeschel Vlg, 2009; **Lutter**, UmwG, Dr. O. Schmidt Vlg 2009; **Ott**, GmbH-Rückumwandlung, C.H. Beck Vlg 2010; **Schöne**, Die Spaltung unter Beteiligung von GmbH gem §§ 123 ff UmwG, Dr. O. Schmidt Vlg 1998; **PWC** (Hrsg), Reform des UmwSt-Rechts – Auswirkungen des SEStEG auf Reorganisationen und internationale Entstrickungen, Schäffer-Poeschel Vlg 2007; **Sagasser/Bula/Brünger**, Umwandlungen, C.H. Beck Vlg 2011; **Schmitt/Hörtnagl/Stratz**, UmwG, UmwStG, C.H. Beck Vlg 2009; **Schwedhelm**, Die Unternehmensumwandlung, Dr. O. Schmidt Vlg 2008; **Staudinger**, Internationales Gesellschaftsrecht, Sellier & de Gruyter Vlg 1993; **Widmann/Mayer**, Umw-Recht Stollfuß Vlg 2009.

Fachaufsätze:

Ganske, Die Reform des Umw-Rechts, in Grundfragen der Unternehmensbesteuerung, DStJG, Bd 17, Dr. O. Schmidt Vlg 1994, 43; **Neye**, Die Reform des Umw-Rechts, DB 1994, 2069; **Schwarz**, Das neue Umw-Recht, DStR 1994, 1694; **Crezelius**, Grundsätzliches und Zweifelsfragen zum neuen Umw-Recht 1995, Stbg 1995, 438, 497; **Fischer**, Verschmelzung von GmbH in der H-Bil und St-Bil, DB 1995, 485; **Geck**, Die Spaltung von Unternehmen nach dem neuen Umw-Recht, DStR 1995, 416; **Gratzel**, Kleine Versäumnisse bei der Bereinigung des Umw-Rechts, BB 1995, 2438; **Impelmann**, Die Verschmelzung und der Formwechsel von Unternehmen nach dem neuen Umw-Recht, DStR 1995, 769; **Münch**, Rückumwandlung einer GmbH in eine Rechtsform des öff Rechts, insbes in einen Eigenbetrieb, DB 1995, 550; **Streck/Mack/Schwedhelm**, Verschmelzung und Formwechsel nach dem neuen UmwG, GmbHR 1995, 161; **Bacmeister**, § 24 UmwG und die Bindung zwischen H-Bil und St-Bil (Maßgeblichkeit) bei der Verschmelzung, DStR 1996, 121; **Bartovics**, Die Ausschlussfrist gem § 17 Abs 2 UmwG, GmbHR 1996, 514; **Brönnner**, Neues Umw-Recht – Die Pers-Ges in hr-licher und stlicher Sicht anhand ausgewählter Probleme, in FS Ludewig (1996), 191; **Dehmer/Stratz**, Nochmals: Die Verschmelzung auf den Alleingesellschafter, DB 1996, 1071; **Dörrie**, Erbrecht und Gesellschaftsrecht bei Verschmelzung, Spaltung und Formwechsel, GmbHR 1996, 245; **Heidemann**, Möglichkeiten und Verfahrensweisen bei der Rechtsformumwandlung in eine AG, BB 1996, 558; **Kowalski**, Kap-Erhöhung bei horizontaler Verschmelzung, GmbHR 1996, 158; **Kallmeyer**, Der Ein- und Austritt der Kpl-GmbH einer GmbH & Co KG bei Verschmelzung, Spaltung und Formwechsel nach dem UmwStG 1995, GmbHR 1996, 80; **Neye**, Erste Erfahrungen mit dem hr-lichen UmwG, in Herzig (Hrsg), Neues UmwSt-Recht – Praxisfälle und Gestaltungen im Querschnitt, Dr. O. Schmidt Vlg 1996, 2; **Priester**, Die »Umwandlung« einer GmbH auf ihren nicht-vollkaufmännischen Alleingesellschafter, DB 1996, 413; **Priester**, Aktuelle Praxisfragen aus hr-licher Sicht, StbKongrRep 1996, 129; **Thode**, Stliche Auswirkung der Umwandlung von Hoheitsbetrieben in Wettbewerbsanstalten oder Kap-Ges, DB 1996, 2098; **Binnewies**, Formelle und materielle Voraussetzungen von Umwandlungs-Beschl, GmbHR 1997, 727; **HFA des IDW**, Zweifelsfragen der Rechnungslegung bei Verschmelzungen, HFA 2/1997, Wpg 1997, 235; **Heurung**, Zur Anwendung und Angemessenheit vd Unternehmenswertverfahren iRv Umwandlungsfällen, DB 1997, 843, 888; **Priester**, Mitgliederwechsel im Umwandlungszeitpunkt, DB 1997, 560; **Schaumburg** (Hrsg), Unternehmenskaufmodelle, Schäffer-Poeschel Vlg 1997; **Schaumburg/Piltz**, Internationales UmwSt-Recht, Dr. O. Schmidt Vlg 1997; **Heckschen**, Die Entwicklung des Umw-Rechts aus der Sicht der Rspr und Praxis, DB 1998, 1385; **Mayer**, Anteilsgewährung bei der Verschmelzung mehrerer übertragender Rechtsträger, DB 1998, 913; **Neye**, Die Änderungen im Umw-Recht nach den handels- und gesellschaftsrechtlichen ReformG in der 13. Legislaturperiode, DB 1998, 1649; **Reuter**, Keine Ausl-

Beurkundung im Gesellschaftsrecht? BB 1998, 116; **Patt**, Neue stliche Gestaltungsmöglichkeiten durch die Novellierung des HGB und Änderung des UmwG, DStZ 1999, 5; **Priester**, Kap-Aufbringung und Bil-Ansatzverbot bilanzieller Unterpariession im Anwendungsbereich von § 24 UmwG? GmbHR 1999, 1273; **Trölitisch**, Aktuelle Tendenzen im Umw-Recht, DStR 1999, 764; **Haerendel**, Die Beurkundung gesellschaftsrechtlicher Akte im Ausl, DStR 2001, 1802; **Hey**, UmwStG nach der UntStRef-Anpassung an das Halbeink-Verfahren; Notwendigkeit einer Öffnung für grenzüberschreitende Sachverhalte, GmbHR 2001, 993; **Maul/Teichmann/Wenz**, Der Richtlinienvorschlag zur grenzüberschreitenden Verschmelzung von Kap-Ges, BB 2003, 2633; **Racky**, Die Behandlung von im Ausl belegenen Gesellschaftsvermögen bei Verschmelzungen, DB 2003, 923; **Becker**, Grenzüberschreitende Fusion: Keine Einigung über die Mitbestimmung, GmbHR, R 125; **Haritz/Wisniewski**, Stneutrale Umwandlung über die Grenze, GmbHR 2004, 24; **Paefgen**, Umwandlung, europäische Grundfreiheiten und Kollisionsrecht, GmbHR 2004, 463; **Bungert**, Grenzüberschreitendes Umw-Recht: Gesamtrechtsnachfolge für im Ausl belegene Immobilien bei Verschmelzung dt Gesellschaften, in FS für Heldrich, C.H. Beck Vlg 2005, 527; **Wiesner**, Die grenzüberschreitende Verschmelzung und der neue Mitbestimmungskompromiss, DB 2005, 91; **Beul**, Anm zum EuGH-Urt in der Rs Sevic, IStR 2006, 34; **Decher**, Grenzüberschreitende Umstrukturierungen jenseits von SE und Verschmelzungs-R, DK 2006, 805; **Drinhausen**, Reg-Entw eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des UmwG – ein Gewinn für die Praxis, BB 2006, 2313; **Ehinger**, Auswirkungen des MoMiG auf die Praxis der GmbH & Co KG, BB 2006, 2701; **Gesell/Krömker**, Grenzüberschreitende Verschmelzung nach SEVIC: Praxisbericht über die Verschmelzung einer niederländischen auf eine dt Kap-Ges, DB 2006, 2558; **Forsthoff**, Internationale Verschmelzungs-R: Verhältnis zur Niederlassungsfreiheit und Vorwirkung; Handlungszwang für Mitbestimmungsreform, DStR 2006, 613; **Hageböke/Käbisich**, Zur Ausdehnung des Anwendungsbereichs des UmwStG idF SEStEG-Entw auf Grund der Diskriminierungsverbote in Art 24 OECD-MA, IStR 2006, 849; **Haritz/Wolff**, Internationalisierung des dt Umw-Rechts – Zum Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des UmwG –, GmbHR 2006, 340; **Hey**, Personalstatut und StR – Auswirkungen der Rspr des EuGH zur Sitztheorie auf die Besteuerung doppelansässiger Kap-Ges –, DK 2006, 577; **Kuntz**, Internationales Umw-Recht – zugleich eine Besprechung des Urt »Sevic Systems« –, IStR 2006, 224; **Reichert**, Die SE als Gestaltungsinstrument für grenzüberschreitende Umstrukturierungen, DK 2006, 821; **Schäfer**, Reform des GmbHG durch das MoMiG – viel Lärm um nichts?, DStR 2006, 2085; **Schmidt/Maul**, Komm zur Entsch des EuGH in der Rs Sevic, BB 2006, 13; **Sedemund**, EU-weite Verschmelzungen: Gesellschaftsrechtliche Vorgaben und stliche Implikationen des SEVIC-Urt des EuGH v 13.12.2005, BB 2006, 519; **Simon/Rubner**, Die Umsetzung der R über grenzüberschreitende Verschmelzungen ins dt Recht, DK 2006, 835; **Sonnenberger/Bauer**, RIW Beilage 1 zu Heft 4, April 2006; **Preuß**, Die Wahl des Sitzungssitzes im geltenden Recht und nach dem MoMiG-Entw, GmbHR 2007, 57; **Schwenn**, Kettenverschmelzungen bei Konzernsachverhalten, DK 2007, 173; **Sonnenberger**, Vorschläge und Berichte zur Reform des europäischen und dt internationalen Gesellschaftsrechts, 2007; **Thiessen**, Johann Buddenbrook und die Reform des GmbH-Rechts, DStR 2007, 202, 260; **Winter**, Planung und Vorbereitung einer grenzüberschreitenden Verschmelzung – Gesellschafts-, st- und mitbestimmungsrechtliche Rahmenbedingungen –, DK 2007, 24; **Benecke/Schnittker**, Wegzug und Zuzug von Pers-Ges – Gesellschafts- und stliche Fragen, FR 2010, 565; **Ege/Klett**, Aktuelle gesellschaftsrechtliche und stliche Aspekte von Anwachsungsmodellen – Zugleich Anm zum Beschl des OLG Hamm v 24.06.2010, DStR 2010, 2463; **Freytag**, Der Reg-Entw zur Änderung des Umw-Rechts, BB 2010, 2839; **Kruse/Kruse**, Grenzüberschreitende Konzernverschmelzungen – Vorgaben und Vereinfachungen der §§ 122a ff UmwG, BB 2010, 3035; **Orth**, Umstrukturierung unternehmerisch tätiger Stiftungen, FR 2010, 637; **Richter/Heyd**, Die Bedeutung des EuGH-Urteils in der Rs Cartesio für die dt Wegzugsbesteuerung unter besonderer Beachtung des grenzüberschreitenden Rechtsformwechsels, StuW 2010, 367; **Erkens/Lakenberg**, Das Dritte Gesetz zur Änderung des UmwG, DK 2011, 392; **Lieder/Hoffmann**, Upgrades von Unternehmungsgesellschaften, GmbHR 2011, 561; **Simon/Merkelbach**, Das Dritte Gesetz zur Änderung des UmwG, DB 2011, 1317; **Wagner**, Der Reg-Entw für ein Drittes Gesetz zur Änderung des UmwG, DStR 2010, 1629.

1.1 Allgemeines zum UmwG

- 1 Das UmwG regelt das **Zivilrecht der Unternehmensumwandlung** und bildet damit die zivilrechtliche Grundlage für die Mehrzahl der umw-stlich relevanten Maßnahmen zur Unternehmensumstrukturierung. Außer durch Umwandlungen nach dem UmwG können Strukturänderungen bei Unternehmen durch Einbringungsvorgänge, Kap-Erhöhungen gegen Sacheinlage, Realteilung oder durch Anwachsung erreicht werden (s Ege/Klett, DStR 2010, 2463); die Rechtsgrundlagen dafür finden sich im Bürgerlichen Recht bzw im Gesellschaftsrecht.
- 2 Durch das **UmwBerG** v 28.10.1994 (BGBl I 1994, 3210) wurde das Zivilrecht der Unternehmensumwandlung grundlegend reformiert. Die früher über fünf Gesetze verstreuten Regelungen wurden im UmwG zusammengefasst, bereinigt und vereinfacht. Der frühere für die Unternehmenspraxis unübersichtliche Rechtszustand wurde beendet und einer in sich geschlossenen Systematik zugeführt. Dabei beschränkte sich das UmwBerG nicht auf die Zusammenfassung bereits bestehender Möglichkeiten der Umwandlung wie Verschmelzung, übertragende Umwandlung, errichtende Umwandlung und formwechselnde Umwandlung. Vielmehr eröffnete es zahlreiche **neue Möglichkeiten** für Unternehmen, ihre **Strukturen** rechtlich den wirtsch Verhältnissen und den unternehmerischen Bedürfnissen anzupassen. Dies galt insbes für die unterschiedlichen Arten der **Spaltung (Realteilung)**. Daneben wurden die Möglichkeiten der Verschmelzung und des Formwechsels erheblich erweitert. Inzwischen wurde der Anwendungsbereich des UmwG auf Partnerschaften ausgedehnt.
- 3 Das **UmwG idF des UmwBerG** wurde zwischenzeitlich **mehrfach geändert**, nämlich durch
 - Art 2 des **StückAktG** v 25.03.1998 (BGBl I 1998, 590),
 - das **EURO-EG** v 09.06.1998 (BGBl I 1998, 1242),
 - Art 7 des **HandelsrechtsRefG** v 22.06.1998 (BGBl I 1998, 1474),
 - das **Gesetz zur Änd des UmwG, des PartGG und anderer Gesetze** v 22.07.1998 (BGBl I 1998, 1878), ebenso hierzu s BT-Drs 13/8808 weiter s Neye, ZIP 1997, 722, GmbHR 9/1997 R 125 und DB 1998, 1649; s Patt (DStZ 1999, 5),
 - das **Gesetz zur Namensaktie und zur Erleichterung der Stimmrechtsausübung** (Namensaktiengesetz – NaStraG) v 18.01.2001 (BGBl I 2001, 123),
 - das Gesetz zur Anpassung der Formvorschriften des Privatrechts und anderer Vorschriften an den modernen Rechtsgeschäftsverkehr v 13.07.2001 (BGBl I 2001, 1542),
 - das Gesetz zur Reform des BetrVG (**BetrVerf-Reformgesetz**) v 23.07.2001 (BGBl I 2001, 1852),
 - das Gesetz zur **Modernisierung des Schuldrechts** v 26.11.2001 (BGBl I 2001, 3138),
 - das Gesetz zur Änderung des Seemannsgesetzes und anderer Gesetze v 23.03.2002 (BGBl I 2002, 1163),
 - das Gesetz zur Neuordnung des gesellschaftsrechtlichen Spruchverfahrens (**Spruchverfahrensneuordnungsgesetz**) v 12.06.2003 (BGBl I 2003, 838),
 - das Gesetz zur Einf internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung (**Bil-Rechtsreformgesetz – BilReG**) v 04.12.2004 (BGBl I 2004, 3166),

- das Gesetz zur **Anpassung von Verjährungsvorschriften** an das Gesetz zur Modernisierung des Schuldrechts v 09.12.2004 (BGBl I 2004, 3214),
- das **Gesetz zur Einf der Europäischen Genossenschaft** und zur Änderung des Genossenschaftsrechts v 14.08.2006 (BGBl I 2006, 1911),
- das Gesetz über elektronische H-Reg und Genossenschafts-Register sowie das Unternehmensregister (EHUG) v 10.11.2006 (BGBl I 2006, 2553),
- das **Zweite Gesetz zur Änderung des UmwG** v 19.04.2007 (BGBl I 2007, 542),
- das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (**MoMiG**) v 23.10.2008 (BGBl I 2008, 2026),
- das Gesetz zur Reform des Verfahrens in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit (**FGG-Reformgesetz** – FGG-RG) v 17.12.2008 (BGBl I 2008, 2586),
- das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – **BilMoG**) v 25.05.2009 (BGBl I 2009, 1102),
- das Gesetz zur Umsetzung der Aktionärsrechterichtlinie (**ARUG**) v 30.07.2009 (BGBl I 2009, 2479),
- das Gesetz zur Erleichterung elektronischer Anmeldungen zum Vereinsregister und anderer vereinsrechtlicher Änderungen v 24.09.2009 (BGBl I 2009, 3145),
- das Dritte Gesetz zur Änderung des UmwG v 11.07.2011 (BGBl I 2011, 1338).

Besondere Erwähnung verdient das Zweite Gesetz zur Änderung des UmwG v 19.04.2007. Mit diesem Gesetz hat der dt Gesetzgeber einen maßgeblichen Schritt in Richtung einer europäischen Öffnung des Umwandlungsrechts vollzogen. Das Gesetz dient der Umsetzung der sog **Verschmelzungs-R** (R 2005/56/EG v 26.10.2005, ABl EG Nr L 310, 1). Über einen neu in das UmwG eingefügten Zehnten Abschn (§§ 122a ff UmwG) ermöglicht es die grenzüberschreitende Verschmelzung von Kap-Ges aus Mitgliedstaaten der EU oder des EWR.

Das **Dritte Gesetz zur Änderung des UmwG** setzt im Wes die R 2009/109/EG v 16.09.2009 (ABl L 259 v 02.10.2009, 14) um. Diese R hat zu Änderungen der R 77/91/EWG, 78/855/EWG, 82/891/EWG und 2005/56/EG hinsichtlich der Berichts- und Dokumentationspflichten bei Verschmelzungen und Spaltungen von Gesellschaften geführt. Ziel des Gesetzes ist es ua, die Verschmelzung von Tochter-Kap-Ges auf ihre Mutter-AG und den sog Squeeze-out zu erleichtern. An sich bedarf eine Verschmelzung eines Verschmelzungsbeschl aller beteiligten Rechtsträger. Dieser war bisher nur bei einer aufnehmenden AG entbehrlich, wenn diese 90% des Grund- oder Stamm-Kap der übertragenden Kap-Ges hält (§ 62 Abs 1 UmwG). Nunmehr ist auch bei der übertragenden Kap-Ges keine Zustimmung der Gesellschafterversammlung mehr erforderlich, wenn es sich bei dieser um eine 100% ige TG handelt (§ 62 Abs 4 UmwG). Begleitend wird die erforderliche Mindestbeteiligung der Hauptaktionärin für einen Squeeze-out auf 90% gesenkt (s Freytag, BB 2010, 2839 f; s Simon/Merkelbach, DB 2011, 1320 ff), so dass die erforderliche 100%-Beteiligung an der übertragenden TG ohne weiteres hergestellt werden kann. Der erleichterte Squeeze-out wird allerdings nur im Umw-Recht gewährt, denn § 327a AktG bleibt unverändert. Zu damit verbundenen Missbrauchsmöglichkeiten s Wagner (DStR 2010, 1634 f) und s Simon/Merkelbach (DB 2011, 1321 ff). Zu den Auswirkungen des Gesetzes im Falle von Hinausverschmelzungen s Kruse/Kruse (BB 2010, 3035).

noch

4a Durch die übrigen Erleichterungen des Gesetzes sollen die Verwaltungslasten von in der EU ansässigen Unternehmen weiter reduziert werden. Im Bereich der Verschmelzung und Spaltung wird dies durch Verzicht auf bestimmte Regelungen bzw durch Erleichterungen für Berichtspflichten, für die Prüfung durch Sachverständige, für die Information der AE vor der Beschlussfassung und für die Veröffentlichung bestimmter Unterlagen erreicht (im Einzelnen s Wagner, DStR 2010, 1629 ff; s Simon/Merkelbach, DB 2011, 1317 ff).

- 5 Seit Inkrafttreten des Zweiten Gesetzes zur Änderung des UmwG findet eine intensive Diskussion über **weitere gesellschaftsrechtliche Verbesserungen der Rahmenbedingungen für grenzüberschreitende Umwandlungen** statt. Im Fokus steht dabei insbes das Internationale Gesellschaftsrecht. Das BMJ legte bereits am 07.01.2008 einen ersten Referentenentwurf für ein Gesetz zum Internationalen Privatrecht der Gesellschaften, Vereine und jur Personen vor. Der Entw beruhte im Wes auf den Ergebnissen der Spezialkommission »Internationales Gesellschaftsrecht« des Dt Rats für Internationales Privatrecht, einer vom BMJ eingesetzten Kommission, die eigens Regelungen zum Internationalen Privatrecht der Gesellschaften und jur Personen ausarbeiten sollte (s Sonnenberger, Vorschläge und Berichte zur Reform des europäischen und dt internationalen Gesellschaftsrechts, 2007; s Sonnenberger/Bauer, RIW Beil 1 zu Heft 4, April 2006). Nach Empfehlung dieser Kommission sollte das Recht anwendbar sein, nach dem die Gesellschaft, der Verein oder die jur Pers gegründet wurde. Ausgangspunkt dieser Empfehlung waren die europäischen Grundfreiheiten und die darauf fußende Rspr des EuGH zum Recht von Gesellschaften, Vereinen und juristischen Personen, ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung innerhalb der Gemeinschaft bzw des EWR ohne Beschränkungen verlegen zu dürfen. Der Entw erstreckte die Gründungstheorie aber nicht nur auf die EU und den EWR, sondern auch auf Drittstaaten und hatte dabei offenbar eine Reihe von Staatsverträgen mit Regelungen zur Inländerbehandlung, Meistbegünstigung und Niederlassungsfreiheit im Blick, die eine Schlechterstellung gegenüber Gesellschaften aus der EU oder dem EWR verbieten. Zu nennen ist hier insbes der Freundschafts-, Handels- und Schifffahrtsvertrag vom 29.10.1954 zwischen D und den USA (BGBl II 1956, 487). Art XXV Abs 5 S 2 dieses Vertrages hat der BGH (BGHZ 153, 353, 356) die Anwendbarkeit des Gründungsrechts für die Gesellschaften der Vertragsstaaten entnommen. Zentrale Regelung des Entw war ein neuer Art 10 EGBGB, der die Gründungstheorie normierte. Art 10a und 10b des Entw erstreckten die Gründungstheorie darüber hinaus auf Fälle der Umwandlung und der grenzüberschreitenden Verlegung des Sitzungssitzes.

Nachdem das Gesetzgebungsvorhaben zunächst aus formalen Gründen (Auslaufen der 16. Legislaturperiode des BT) nicht abgeschlossen werden konnte, ist ein schnelles Wiederaufgreifen des Vorhabens zu wünschen. Insbes im Bereich der grenzüberschreitenden und ausl Umwandlungen besteht eine erhebliche Rechtsunsicherheit. Zentrale Fragen des Internationalen Gesellschaftsrechts, wie diejenige nach dem auf eine ausl Gesellschaft anwendbaren Recht (Sitz- oder Gründungstheorie), sind bislang ges nicht geregelt und konnten auch durch das MoMiG (Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen v 23.10.2008, BGBl I 2008, 2026) nicht abschließend geklärt werden. Das Zweite Gesetz zur Änderung des UmwG hat wegen seiner auf die Verschmelzung von Kap-Ges beschr Maßnahmen nur begrenzt Abhilfe schaffen können. Denn die den §§ 122a UmwG zugrundeliegenden Rechtsgrundsätze sind wegen des explizit begrenzten Anwendungsbereichs der Vorschriften (§ 122b UmwG) nicht verallgemeinerungsfähig. Ausführlich s Tz 14. In Rspr und Lehre ist bislang zwar noch die sog Sitztheorie

herrschend, und auf Gesellschaften ist das an ihrem tats Sitz, d. h. dem Sitz ihrer Hauptverwaltung, geltende Recht anzuwenden. Brauchbare kollisionsrechtliche Lösungen für grenzüberschreitende Sitzverlegungen und Umwandlungen sind mit dieser Sichtweise aber nahezu ausgeschlossen, ganz abgesehen von den mit dieser Theorie einhergehenden gemeinschaftsrechtlichen Komplikationen (ausführlich s Tz 11 ff).

Neben den schwerpunktmäßig umw-rechtlichen Gesetzesänderungen ist auch auf das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (sog **MoMiG**) v 23.10.2008 als weitere gesellschaftsrechtliche Maßnahme hinzuweisen. Die darin enthaltenen Maßnahmen sind seit dem 01.11.2008 anwendbar. Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang insbes auf die seither bestehende Möglichkeit der Verlegung des Verwaltungssitzes einer GmbH (§ 4a GmbHG) oder einer AG (§ 5 AktG) ins Ausl. Der erhoffte Wechsel im dt Gesellschaftsrecht von der kollisionsrechtlichen Sitz- zur Gründungstheorie ist darin wohl noch nicht zu sehen. Immerhin handelt es sich aber um einen Schritt, der den betroffenen Gesellschaften deutlich mehr Flexibilität verleiht (im Einzelnen s Tz 14). Die Attraktivität der dt Kapitalgesellschaftsformen AG und GmbH erhöhen sollte auch eine weitere Maßnahme des Gesetzes, nämlich die Einf der sog Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt), kurz: **UG (haftungsbeschränkt)** gem § 5a GmbHG, die die Gründung einer dem GmbH-Recht unterliegenden Kap-Ges mit einem Stamm-Kap von 1 € erlaubt. Zu der Einordnung der UG (haftungsbeschränkt) im Gefüge des UmwStG s § 1 UmwStG Tz 15a, 53a. Die UG (haftungsbeschränkt) scheint das Geschäft der Ltd-Gründungen mit Verwaltungssitz in D deutlich reduziert zu haben. Im Februar 2011 wurden bereits 47605 in das HR eingetragene UG (haftungsbeschränkt) gezählt (s Lieder/Hoffmann, GmbHR 2011, 561).

1.2 Gesetzesaufbau des UmwG

Das UmwStG und das UmwG folgen im Aufbau jeweils eigenen Prinzipien. Das UmwG ist nach **Umw-Arten** gegliedert. Auf eine Unterscheidung nach der Rechtsform des übertragenden bzw übernehmenden Rechtsträgers kommt es nicht an, weil Kö, Pers-Ges und natürliche Personen umw-rechtlich gleichwertige Rechtsträger sind. Stlich bildet hingegen die Rechtsform des umgewandelten Rechtsträgers die entscheidende Größe. Denn Kö und natürliche Personen unterliegen als selbständige Steuersubjekte jeweils eigenen Steuerregimen, Pers-Ges werden transparent besteuert (s Frotscher, in F/M, UmwStG, § 1 Rn 13, 26 ff).

noch
5

5a

6