

## **BMF: Keine beschränkte Steuerpflicht bei Drittstaatsverschmelzungen erforderlich**

Mit BMF-Schreiben vom 10.11.2016 wird der UmwSt-Erlass vom 11.11.2011 dahingehend geändert, dass bei Drittstaatsverschmelzungen keine beschränkte Steuerpflicht der übertragenden Gesellschaft als Voraussetzung für die Steuerneutralität der Verschmelzung auf deutscher Anteilseignerebene mehr gefordert wird.

### **Hintergrund**

Betroffen von § 12 Abs. 2 S. 2 KStG sind im Wesentlichen side-stream Verschmelzungen von Gesellschaften in Drittstaaten, die beide direkte Tochtergesellschaften eines deutschen Anteilseigners sind. Bei solchen Drittstaatsverschmelzungen scheidet eine unmittelbare Anwendung des § 13 UmwStG, wonach eine Verschmelzung bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen auf Anteilseignerebene erfolgsneutral behandelt werden kann, aus. § 12 Abs. 2 S. 2 KStG lässt aber eine entsprechende Anwendung des § 13 UmwStG zu, wenn „das Vermögen einer Körperschaft durch einen Vorgang im Sinne des Satzes 1 auf eine andere Körperschaft übertragen“ wird.

§ 12 Abs. 2 S. 1 KStG bestimmt, unter welchen Voraussetzungen bei Übertragung des Vermögens einer beschränkt steuerpflichtigen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als Ganzes auf eine andere Körperschaft desselben ausländischen Staates durch einen Vorgang, der einer Verschmelzung im Sinne des § 2 UmwG in der jeweils geltenden Fassung vergleichbar ist, die steuerlichen Buchwerte der übergehenden Wirtschaftsgüter anzusetzen sind. Bei den Voraussetzungen geht es insbesondere um die Sicherstellung des deutschen Besteuerungsrechtes. Unklar ist, auf welche Tatbestandsmerkmale des § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG sich der Verweis in Satz 2 auf einen „Vorgang im Sinne des Satzes 1“ bezieht.

Nach der ganz überwiegenden Meinung im Schrifttum soll die beschränkte Steuerpflicht der übertragenden Körperschaft kein Erfordernis des § 12 Abs. 2 Satz 2 KStG sein. Nach einer anderen, engeren Auslegung, würden mit der Verweisung auch die weiteren in § 12 Abs. 2 S. 1 KStG genannten Erfordernisse – nämlich u.a. beschränkte Steuerpflicht der übertragenden Körperschaft – umfasst werden.

Die Finanzverwaltung geht in Tz. 13.04 des UmwSt-Erlasses vom 11.11.2011 davon aus, dass § 13 UmwStG für die Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft nach § 12 Abs. 2 S. 2 KStG entsprechend gilt, wenn das Vermögen einer beschränkt steuerpflichtigen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als Ganzes durch einen Verschmelzungsvorgang im Sinne des § 12 Abs. 2 S. 1 KStG nach ausländischem Recht auf eine andere Körperschaft übertragen wird. Das deutet darauf hin, dass § 13 UmwStG nach Ansicht der Finanzverwaltung nur in diesem Falle anwendbar sein soll. Eine entsprechende Klarstellung wurde zunächst in die Entwurfsfassung der KStR 2015 aufgenommen, ist in der endgültigen Fassung jedoch wieder gestrichen worden (siehe [Deloitte Tax-News](#)).

### **Verwaltungsanweisung**

Mit BMF-Schreiben vom 10.11.2016 wird Tz. 13.04 des UmwSt-Erlasses vom 11.11.2011 nun dahingehend geändert, dass § 12 Abs. 2 S. 2 KStG dann anwendbar ist, wenn das Vermögen einer nicht unbeschränkt (beschränkt oder nicht) steuerpflichtigen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als Ganzes durch einen Verschmelzungsvorgang im Sinne des § 12 Abs. 2 S. 1 KStG nach ausländischem Recht auf eine andere Körperschaft übertragen wird. § 13 UmwStG ist über § 12 Abs. 2 S. 2 KStG nunmehr also auch nach Auffassung der Finanzverwaltung unabhängig von einer (beschränkten) Körperschaftsteuerpflicht der übertragenden Körperschaft anzuwenden.

Das BMF-Schreiben ist auf alle offenen Fälle anzuwenden.

Betroffene Norm

§ 12 Abs. 2 S. 2 KStG, § 13 UmwStG

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.