



## Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 1. Auflage . . . . .	V
Vorwort zur 3. Auflage . . . . .	VII
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	XIV

### Teil A Grundlagen zum Umwandlungssteuerrecht

<b>1 Was versteht man unter »Umwandlung«? . . . . .</b>	1
1.1 Einzelrechtsnachfolge . . . . .	2
1.2 Gesamtrechtsnachfolge . . . . .	2
1.3 Anwachsung . . . . .	3
1.4 Formwechsel . . . . .	4
<b>2 Gründe für eine Änderung der Rechtsform . . . . .</b>	4
2.1 Betriebswirtschaftliche und zivilrechtliche Überlegungen . . . . .	4
2.2 Steuerliche Überlegungen . . . . .	4
2.3 Umwandlungsspezifische betriebswirtschaftliche und zivilrechtliche Überlegungen . . . . .	5
2.3.1 Alle Umwandlungen betreffende Argumente . . . . .	5
2.3.2 Besonderheiten bei Konzernstrukturen . . . . .	6
2.3.2.1 Verschmelzung zur vereinfachten Kapitalherabsetzung . . . . .	6
2.3.2.2 Verschmelzung statt Liquidation . . . . .	6
2.3.2.3 Verschmelzung zur Auszahlung Eigenkapital ersetzender Darlehen . . . . .	7
2.4 Umwandlungsspezifische steuerrechtliche Überlegungen . . . . .	7
2.4.1 Verschmelzung zur Nutzung von Verlustvorträgen . . . . .	7
2.4.2 Abschreibung erworbener stiller Reserven . . . . .	8
2.4.3 Vorweggenommene Erbfolge und Betriebsvermögen . . . . .	8
2.4.4 Steueraufschiebender Verkauf stiller Reserven . . . . .	9
<b>3 Handelsrechtliche Möglichkeiten zur Umwandlung . . . . .</b>	9
3.1 Strukturelle Möglichkeiten von Umwandlungen nach dem UmwG . . . . .	9
3.2 Verschmelzung im Sinne des UmwG . . . . .	10
3.3 Spaltung im Sinne des UmwG . . . . .	12
3.3.1 Aufspaltung . . . . .	13
3.3.2 Abspaltung . . . . .	15
3.3.3 Ausgliederung . . . . .	16
3.4 Vermögenübertragung im Sinne des UmwG . . . . .	17
3.5 Formwechsel im Sinne des UmwG . . . . .	18
<b>4 Steuerrechtliche Möglichkeiten zur Umwandlung . . . . .</b>	20
4.1 Steuerpflichtige Vermögenübertragungen . . . . .	20
4.2 Steuerliche Möglichkeiten zur Übertragung stiller Reserven . . . . .	21
4.3 Strukturelle Möglichkeiten von Umwandlungen nach dem UmwStG . . . . .	22
4.3.1 Umwandlungen aus der Körperschaft heraus . . . . .	23
4.3.1.1 Umwandlungen von der Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder natürliche Person . . . . .	23
4.3.1.2 Umwandlungen von der Körperschaft auf eine andere Körperschaft . . . . .	23
4.3.2 Umwandlungen aus der Personengesellschaft oder Einzelunternehmung heraus . . . . .	24
4.3.2.1 Einbringung in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	24
4.3.2.2 Einbringung in eine Personengesellschaft . . . . .	25

## Teil B Umwandlungen innerhalb des UmwStG mit Übungsbeispielen

1	<b>Steuerlich festzustellende Eigenkapitalbestände bei Körperschaften</b> . . . . .	26
1.1	Neugliederung des steuerlichen Eigenkapitals . . . . .	26
2	<b>Von der Kapitalgesellschaft in die Personengesellschaft durch Verschmelzung</b> . . . . .	27
2.1	Grundlagen zur Vermögensübertragung . . . . .	28
2.1.1	Steuerliche Rückwirkung . . . . .	28
2.1.2	Bewertungswahlrecht und Maßgeblichkeit . . . . .	29
2.1.3	Differenzierung der GmbH-Anteile . . . . .	30
2.2	Verschmelzung mit GmbH-Anteilen im Betriebsvermögen . . . . .	31
2.2.1	Verschmelzung einer GmbH auf eine bestehende OHG . . . . .	32
2.2.2	Verschmelzung bei Anschaffungskosten über dem Nennkapital . . . . .	36
2.2.3	Verschmelzung unter Berücksichtigung eines Sperrbetrags . . . . .	40
2.2.4	Verschmelzungsfall bei im alten Recht noch möglicher Buchwertaufstockung . . . . .	41
2.2.5	Verschmelzung einer überschuldeten GmbH . . . . .	44
2.2.6	Verschmelzung einer GmbH bei individuell verschiedenen Anschaffungskosten . . . . .	46
2.3	Verschmelzung mit GmbH-Anteilen im Privatvermögen . . . . .	52
2.3.1	Wesentliche und einbringungsgeborene Anteile . . . . .	52
2.3.2	»Schlechte« wesentliche Anteile . . . . .	52
2.3.3	Nicht wesentliche Anteile gem. § 17 EStG . . . . .	53
2.3.4	Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .	53
2.3.5	Mitunternehmerstatus . . . . .	54
2.4	Verschmelzung mit GmbH-Anteilen im Betriebs- und Privatvermögen . . . . .	54
3	<b>Von der Kapitalgesellschaft in die Personengesellschaft durch Formwechsel</b> . . . . .	64
4	<b>Von der Kapitalgesellschaft in die Einzelunternehmung durch Verschmelzung</b> . . . . .	65
5	<b>Von einer Kapitalgesellschaft in eine andere Kapitalgesellschaft durch Verschmelzung</b> . . . . .	68
5.1	Voraussetzungen für steuerneutrale Verschmelzungen . . . . .	68
5.2	Auswirkungen bei der übertragenden Körperschaft . . . . .	69
5.3	Auswirkungen bei der übernehmenden Körperschaft . . . . .	69
5.3.1	Übernahmегewinn oder -verlust . . . . .	69
5.3.1.1	»Up-stream merger« . . . . .	70
5.3.1.2	»Down-stream merger« . . . . .	71
5.3.1.3	Wechselseitige Beteiligungen . . . . .	71
5.3.1.4	Schwestergesellschaften . . . . .	71
5.3.1.5	Andere Körperschaften . . . . .	72
5.3.2	Behandlung von Verlustvorträgen . . . . .	72
5.3.2.1	Abziehbarkeit eigener Verlustvorträge des Übernehmers nach Verschmelzung . . . . .	72
5.3.2.2	Übergang eines Verlustvortrags auf andere Rechtsträger . . . . .	72
5.3.3	Auswirkungen der Verschmelzung auf das steuerlich festzustellende Eigenkapital . . . . .	73
5.3.3.1	Verschmelzung mit Kapitalerhöhung . . . . .	74
5.3.3.2	Verschmelzung ohne Kapitalerhöhung . . . . .	75
5.4	Auswirkungen bei Anteilseignern . . . . .	76
5.4.1	Anteile im Betriebsvermögen der übernehmenden Gesellschaft . . . . .	76
5.4.2	Anteile in anderem Betriebsvermögen . . . . .	76
5.4.3	Wesentliche Anteile gemäß § 17 Abs. 1 EStG . . . . .	77
5.4.4	Anteile innerhalb der Veräußerungsfrist gemäß § 23 EStG . . . . .	77
5.4.5	Private, nicht § 17-EStG-Anteile . . . . .	77
5.4.6	Einbringungsgeborene Anteile gemäß § 21 UmwStG . . . . .	77
5.4.7	Verschmelzungs- bzw. spaltungsgeborene Anteile . . . . .	77
5.5	Von der Kapitalgesellschaft in eine fremde Kapitalgesellschaft durch Verschmelzung . . . . .	77
5.6	Von der Kapitalgesellschaft in die Mutter-Kapitalgesellschaft durch Verschmelzung . . . . .	81

<b>6</b>	<b>Von der Kapitalgesellschaft in eine andere Kapitalgesellschaft durch Spaltung</b>	84
6.1	Voraussetzungen für erfolgsneutrale Spaltungen	85
6.1.1	Teilbetriebserfordernis	85
6.1.2	Missbrauchsklauseln nach § 15 Abs. 3 UmwStG	85
6.1.2.1	Dreijährige Verweildauer von Mitunternehmeranteilen	85
6.1.2.2	Veräußerungssperre für über 20%ige Anteile	86
6.1.2.3	Trennung von Gesellschafterstämmen	86
6.1.2.4	Spaltfähigkeit durch Betriebsaufspaltung	86
6.2	Auswirkungen bei der übertragenden Körperschaft	86
6.2.1	Bewertungswahlrecht und Maßgeblichkeit	86
6.2.2	Verringerung der steuerlichen Eigenkapital-Bestände	87
6.3	Auswirkungen bei der übernehmenden Körperschaft	87
6.3.1	Übernahmeherrgang oder -verlust	87
6.3.2	Behandlung von Verlustvorträgen	88
6.3.2.1	Abziehbarkeit eigener Verlustvorträge des Übernehmers nach Spaltung	88
6.3.2.2	Übergang eines Verlustvortrags auf den Übernehmer	88
6.3.2.3	Aufteilung eines Verlustvortrags nach Spaltung	89
6.3.3	Auswirkung der Spaltung auf das steuerlich festzustellende Eigenkapital	89
6.3.3.1	Aufteilung des Buchvermögens nach Spaltung	91
6.3.3.2	Aufteilung der steuerlichen Eigenkapital-Bestände	91
6.4	Auswirkungen bei Anteilseignern	92
6.4.1	Anteile im Betriebsvermögen der übernehmenden Gesellschaft	93
6.4.2	Anteile in anderem Betriebsvermögen	93
6.4.3	Wesentliche Anteile gemäß § 17 Abs. 1 EStG	93
6.4.4	Anteile innerhalb der Veräußerungsfrist gemäß § 23 EStG	93
6.4.5	Private, nicht § 17-EStG-Anteile	94
6.4.6	Einbringungsgeborene Anteile gemäß § 21 UmwStG	94
6.4.7	Verschmelzungs- bzw. spaltungsgeborene Anteile	94
6.5	Von einer Kapitalgesellschaft in andere Kapitalgesellschaften durch Aufspaltung	94
<b>7</b>	<b>Von einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft durch Spaltung</b>	98
<b>8</b>	<b>Einbringung in eine Kapitalgesellschaft</b>	98
8.1	Voraussetzungen zur Einbringung in eine Kapitalgesellschaft	100
8.1.1	Steuerliche Rückwirkung	100
8.1.2	Bewertungswahlrecht und Maßgeblichkeit	101
8.1.3	Gewährung neuer Anteile und anderer Wirtschaftsgüter	101
8.1.4	Gegenstand der Einbringung	102
8.2	Auswirkungen bei der übernehmenden Körperschaft	103
8.2.1	Bewertung zu Buchwerten	103
8.2.2	Bewertung zu Zwischenwerten	103
8.2.3	Bewertung zu Teilwerten	104
8.3	Auswirkungen bei den Anteilseignern	105
8.3.1	Einbringungsgeborene Anteile	105
8.3.2	Veräußerung einbringungsgeborener Anteile	106
8.3.3	Ersatztatbestände der Veräußerung	106
8.3.4	Übergang stiller Reserven auf andere Gesellschaftsanteile	107
8.3.5	Einlage einbringungsgeborener Anteile	107
8.3.6	Entnahme einbringungsgeborener Anteile	107
8.4	Von der Einzelunternehmung in die GmbH durch Einbringung	107
<b>9</b>	<b>Einbringung in eine Personengesellschaft</b>	110
9.1	Voraussetzungen zur Einbringung in eine Personengesellschaft	112
9.1.1	Anwendung der Bestimmungen zur Einbringung in Kapitalgesellschaften	112
9.1.2	Steuerliche Rückwirkung	112

9.1.3	Bewertungswahlrecht . . . . .	113
9.1.4	Gewährung einer Mitunternehmerstellung und Zuzahlung . . . . .	113
9.1.5	Besonderheiten bei Einbringung zu Zwischen- oder Teilwerten . . . . .	115
9.1.6	Abgrenzung zu umwandlungssteuerlichen Einbringungen . . . . .	116
9.2	Eintritt eines Gesellschafters in eine bisherige Einzelunternehmung . . . . .	117

## Teil C Umwandlungen außerhalb des UmwStG

1	<b>Umwandlungen mit Möglichkeit zur Buchwertfortführung . . . . .</b>	121
1.1	Realteilung von Personengesellschaften (»Aufspaltung«) . . . . .	121
1.1.1	Überführung von Gesamthandsvermögen in Privatvermögen . . . . .	122
1.1.2	Überführung von Gesamthandsvermögen in ausländisches Betriebsvermögen . . . . .	122
1.1.3	Überführung von Gesamthandsvermögen in inländisches Betriebsvermögen . . . . .	123
1.1.3.1	Realteilung in Betriebsvermögen ohne Spitzenausgleich . . . . .	123
1.1.3.2	Realteilung in Betriebsvermögen mit Spitzenausgleich . . . . .	124
1.1.4	Aberkennung einer Realteilung . . . . .	126
1.2	Anwachsung nach Sachwertabfindung (»Abspaltung«) . . . . .	126
1.2.1	Sachwertabfindung in Privatvermögen . . . . .	127
1.2.2	Sachwertabfindung in Betriebsvermögen . . . . .	129
1.3	Vermögensübertragung einzelner Wirtschaftsgüter zum Buchwert . . . . .	130
1.3.1	Übertragung aus Betriebsvermögen in Betriebsvermögen nach § 6 Abs. 5 EStG . . . . .	130
1.3.1.1	Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter in eigenes Betriebsvermögen . . . . .	130
1.3.1.2	Übertragung von Mitunternehmern . . . . .	130
1.3.1.3	Missbrauchsregelungen . . . . .	131
1.3.1.4	Übertragung gegen Entgelt, Teilentgelt bzw. unentgeltlich . . . . .	131
1.3.2	Übertragung aus Privatvermögen in Betriebsvermögen . . . . .	133
1.3.3	Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung . . . . .	134
1.3.4	Übertragung stiller Reserven auf Neuinvestitionen . . . . .	134
1.3.4.1	Übertragung stiller Reserven bei Veräußerung nach § 6b EStG . . . . .	134
1.3.4.2	Übertragung stiller Reserven aufgrund höherer Gewalt nach R 35 EStR . . . . .	135
1.4	Unentgeltliche Betriebsübertragung . . . . .	135
1.4.1	Betriebsübertragung im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge . . . . .	136
1.4.2	Bestandteile des Entgelts . . . . .	138
1.4.3	Vermögensübertragung bei vorweggenommener Erbfolge gegen Versorgungsleistung . . . . .	138
1.4.3.1	Rentenerlass 1996 . . . . .	139
1.4.3.2	Rentenerlass 2002 . . . . .	139
1.4.3.3	Rechtsauffassung des BMF-Schreibens vom 08.01.2004 . . . . .	140
1.4.4	Voll entgeltliche Betriebsübertragung . . . . .	140
1.4.5	Teilentgeltliche Betriebsübertragung . . . . .	140
1.4.6	Unentgeltliche Betriebsübertragung . . . . .	141
1.5	Betriebsverpachtung im Ganzen . . . . .	142
1.5.1	Wahlrecht zur Betriebsaufgabe oder Fortführung des Betriebs nach Verpachtung . . . . .	142
1.5.2	Voraussetzungen zur Anwendung des Verpächterwahlrechts . . . . .	143
2	<b>Umwandlungen ohne Möglichkeit zur Buchwertfortführung . . . . .</b>	143
2.1	Wechsel von Gesellschaftern im engeren Sinne . . . . .	143
2.1.1	Steuerliche Folgen für den Veräußerer . . . . .	144
2.1.1.1	Entgelt über Buchwert des Kapitalkontos . . . . .	144
2.1.1.2	Entgelt unter Buchwert des Kapitalkontos . . . . .	145
2.1.2	Steuerliche Folgen für den Erwerber . . . . .	145
2.1.2.1	Erwerb über Buchwert des Kapitalkontos . . . . .	145
2.1.2.2	Erwerb unter Buchwert des Kapitalkontos . . . . .	147
2.2	Anwachsung gegen Bar- oder Sachwertabfindung in Privatvermögen . . . . .	147

2.3	Betriebsaufspaltung (»Ausgliederung«) . . . . .	147
2.3.1	Formen der Betriebsaufspaltung . . . . .	148
2.3.1.1	Echte Betriebsaufspaltung . . . . .	148
2.3.1.2	Unechte Betriebsaufspaltung . . . . .	148
2.3.1.3	Umgekehrte Betriebsaufspaltung . . . . .	148
2.3.1.4	Kapitalistische Betriebsaufspaltung . . . . .	148
2.3.1.5	Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung . . . . .	148
2.3.2	Rechtsfolgen nach Begründen einer Betriebsaufspaltung . . . . .	149
2.3.3	Sachliche Verflechtung . . . . .	150
2.3.4	Personelle Verflechtung . . . . .	150
2.3.4.1	Personelle Verflechtung durch Stimmrechtsmehrheit . . . . .	151
2.3.4.2	Faktische Beherrschung . . . . .	152
2.3.4.3	Anteile von Ehegatten und minderjährigen Kindern . . . . .	152
2.3.5	Möglichkeiten zur Vermeidung einer Betriebsaufspaltung . . . . .	154
2.3.6	Beendigung der Betriebsaufspaltung . . . . .	154
2.4	Unentgeltliche Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter . . . . .	155
2.4.1	Übertragung aus betrieblichem Anlass . . . . .	155
2.4.2	Übertragung aus privatem Anlass . . . . .	155
2.4.3	Teilentgeltliche Übertragung . . . . .	155
2.5	Verschleierte Sachgründung . . . . .	157
2.5.1	Steuerliche Folgen eines voll entgeltlichen Erwerbs . . . . .	157
2.5.2	Steuerliche Folgen eines unentgeltlichen Erwerbs . . . . .	157
2.5.3	Steuerliche Folgen eines teilentgeltlichen Erwerbs . . . . .	158
2.6	Liquidation bzw. Betriebsaufgabe und Neugründung . . . . .	158
2.6.1	Betriebsaufgabe von Personengesellschaften oder Einzelunternehmen . . . . .	159
2.6.2	Auflösung und Liquidation einer Kapitalgesellschaft . . . . .	159
2.6.2.1	Liquidationserfolg der Kapitalgesellschaft . . . . .	160
2.6.2.2	Liquidationserfolg der Anteilseigner . . . . .	160
2.6.3	Betriebseröffnung durch Neugründung . . . . .	163
	Stichwortregister . . . . .	165