

INHALTSÜBERSICHT

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	XI
Literaturverzeichnis	XXXI
Abkürzungsverzeichnis	XXXIX

A. ALLGEMEINES

	Rn	Seite
I. Phänomen der Unternehmensumstrukturierung	1	1
II. Ausgangslage und Problemstellung	10	2
III. Das Umwandlungsrecht in der Gesamtstruktur des Zivilrechts	20	3

B. STRUKTUR DER RECHTSNACHFOLGE IM RECHTSSYSTEM

I. Die Einzelrechtsnachfolge – Liquidationsmodelle	51	5
II. Die Anwachsung	81	7
III. Die Gesamtrechts- und Sonderrechtsnachfolge nach UmwG	101	7
IV. Gesamtüberblick der Möglichkeiten einer Unternehmensformänderung	391	71
V. Vor- und Nachteile der Änderungsmöglichkeiten mit Vermögensübertragung	396	72
VI. Übersicht über Fusionsmöglichkeiten	401	73
VII. Übersicht über Spaltungsmöglichkeiten	402	74
VIII. Übersicht über Vermögensübertragung	403	75
IX. Übersicht über die Möglichkeiten der formwechselnden Umwandlung	405	77

VII

C. DER RÄUMLICHE GELTUNGSBEREICH DES UMWANDLUNGSGESETZES – DIE EG-RECHTLICHEN EINFLÜSSE		Rn	Seite
I.	Rechtsgrundlagen des Europarechts	421	78
II.	Entwicklungsgeschichte	422	78
III.	Problemfelder von grenzüberschreitenden Umstrukturierungsmaßnahmen	451	81
IV.	Das Societas Europaea (SE)-Statut	461	82
V.	Umsetzung der Verschmelzungsrichtlinie	486	90
D. DAS UMWANDLUNGSSTEUERRECHT			
I.	Begriff	526	94
II.	Zweck des Umwandlungssteuergesetzes	529	94
III.	Der Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes	551	98
IV.	Grenzüberschreitende Umwandlungen	581	107
V.	Die Besteuerungssystematik	601	110
VI.	Anwendungsvorschriften des UmwStG nach SEStEG und Anwendungsbestimmungen des UmwStErl 2011	611	111
VII.	Allgemeiner Teil	626	114
VIII.	Der Weg von einer Körperschaft zu einer Personengesellschaft oder natürlichen Person	821	173
IX.	Vermögensübertragung durch Gesamtrechtsnachfolge von einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft im Wege der Verschmelzung	1141	280
X.	Vermögensübertragung durch Gesamtrechtsnachfolge von einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft im Wege der Spaltung	1351	335
XI.	Kapitalveränderungen bei Umwandlungen	1521	384
XII.	Einbringung in eine Kapitalgesellschaft	1631	398
XIII.	Einbringung in eine Personengesellschaft	2291	581
XIV.	Weitere mit der Einbringung zusammenhängende Problemfelder	2425	627
XV.	Realteilung einer Personengesellschaft	2506	669

E. GRUNDERWERBSTEUER BEI UMWANDLUNGEN

	Rn	Seite
I. Allgemeiner Teil	2533	685
II. Formwechselnde Umwandlung	2539	688
III. Verschmelzung und Spaltung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder andere Körperschaft	2549	693
IV. Einbringung von Vermögen in eine Kapitalgesellschaft	2587	710
V. Einbringung von Vermögen in eine Personengesellschaft	2595	712
VI. Realteilung einer Personengesellschaft	2613	720
VII. Anwendbarkeit der Konzernklausel in § 6a GrEStG auf übertragende Umwandlungen	2623	722
Stichwortverzeichnis		735

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Literaturverzeichnis	XXXI
Abkürzungsverzeichnis	XXXIX

A. ALLGEMEINES	Rn	Seite
I. Phänomen der Unternehmensumstrukturierung	1	1
II. Ausgangslage und Problemstellung	10	2
1. Sachverhalt	10	2
2. Sachverhalt	11	2
III. Das Umwandlungsrecht in der Gesamtstruktur des Zivilrechts	20	3
B. STRUKTUR DER RECHTSNACHFOLGE IM RECHTSSYSTEM		
I. Die Einzelrechtsnachfolge – Liquidationsmodelle	51	5
II. Die Anwachsung	81	7
III. Die Gesamtrechts- und Sonderrechtsnachfolge nach UmwG	101	7
1. Ziele des UmwG	101	7
2. Umwandlungsarten	121	10
3. Aufbau des UmwG	131	12
4. Verschmelzung (§§ 2 ff. UmwG)	146	15
a) Rechtsträger einer Verschmelzung	149	15
b) Rechtswirkung der Verschmelzung	158	18
c) Verschmelzungsarten	160	19
5. Ablauf des Verschmelzungsverfahrens	176	22
a) Der Verschmelzungsvertrag	176	22
b) Zusatz bei Verschmelzung durch Neugründung	180	24
c) Besondere rechtsformabhängige Mindestinhalte	181	24
aa) Verschmelzung auf eine Personenhandelsgesellschaft	182	24

	Rn	Seite
bb) Verträge bei Beteiligung von Partnerschaftsgesellschaften	183	25
cc) Verschmelzung unter Beteiligung von Körperschaften	184	25
d) Der Verschmelzungsbericht und die Unterrichtungspflicht	189	26
aa) Besonderheiten bei Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften	194	28
bb) Besonderheiten bei Verschmelzungen durch Neugründung auf Kapitalgesellschaft	196	28
e) Prüfung der Verschmelzung	200	29
aa) Personenhandelsgesellschaften	203	30
bb) GmbH	204	30
cc) AG	205	30
f) Prüferbestellung	206	30
g) Prüfungsbericht	209	30
h) Kapitalerhöhung	214	31
i) Die Ladung zu den Gesellschafterversammlungen und Vorbereitung der Gesellschafterversammlungen	216	32
aa) Ladung von Gesellschaftern einer Personenhandelsgesellschaft/ Partnerschaftsgesellschaft und ihre Unterrichtung	217	32
bb) Ladung bei einer GmbH	218	33
cc) Vorbereitung der Hauptversammlung einer AG	220	33
dd) Einberufung der Hauptversammlung	228	36
j) Der Beschluss	241	37
aa) Allgemeine Regelung	241	37
bb) Regelung für Personenhandelsgesellschaften	245	38
cc) Regelung für eine GmbH	247	38
dd) Regelung für eine AG	249	38
ee) Besonderheit bei 100 % Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	250a	39
ff) Trennung zwischen einer 100 % Beteiligung und Beteiligungen 90 % - < 100 % an Kapitalgesellschaften	250b	39
gg) Notarielle Beurkundung	251	40
k) Abfindungsangebote	255	42

	Rn	Seite
l) Klagen gegen den Verschmelzungsbeschluss	256	42
m) Das Spruchverfahren	258	42
n) Der Vollzug	261	43
o) Eintragung und Bekanntmachung	264	44
p) Rechtsfolgen der Eintragung	268	44
6. Die Bilanzierung einer Verschmelzung nach Handelsrecht	276	45
a) Bilanzierung beim übertragenden Rechtsträger	276	45
b) Bilanzierung beim übernehmenden Rechtsträger	283	48
aa) Der übernehmende Rechtsträger hält alle Anteile am übertragenden Rechtsträger	289	49
bb) Die Anteile an dem übertragenden Rechtsträger werden von anderen Gesellschaftern gehalten	302	52
7. Die Spaltung	321	54
a) Grundmodelle des UmwG	323	55
aa) Aufspaltung	324	55
bb) Abspaltung	325	56
cc) Ausgliederung	326	56
b) Auswirkung auf Beteiligungsverhältnisse	328	57
c) Motive der Spaltung	331	59
d) Ablauf einer Spaltung	343	60
e) Bilanzielle Behandlung der Spaltung nach Handelsrecht	353	63
aa) Bilanzierung beim übertragenden Rechtsträger	353	63
bb) Bilanzierung beim übernehmenden Rechtsträger	361	65
8. Die Vermögensübertragung	376	67
9. Formwechselnde Umwandlung	381	68
a) Rechtsträger eines Formwechsels	381	68
b) Bekanntmachung des Formwechsels	383	69
c) Rechtsfolge eines Formwechsels	384	69
IV. Gesamtüberblick der Möglichkeiten einer Unternehmensformänderung	391	71
V. Vor- und Nachteile der Änderungsmöglichkeiten mit Vermögensübertragung	396	72
1. Einzelrechtsnachfolge	396	72
2. Anwachsung	397	72
3. Gesamtrechtsnachfolge	398	73
VI. Übersicht über Fusionsmöglichkeiten	401	73
VII. Übersicht über Spaltungsmöglichkeiten	402	74

	Rn	Seite
VIII. Übersicht über Vermögensübertragung	403	76
IX. Übersicht über die Möglichkeiten der formwechselnden Umwandlung	405	77
C. DER RÄUMLICHE GELTUNGSBEREICH DES UMWANDLUNGSGESETZES – DIE EG-RECHTLICHEN EINFLÜSSE		
<hr/>		
I. Rechtsgrundlagen des Europarechts	421	78
II. Entwicklungsgeschichte	422	78
III. Problemfelder von grenzüberschreitenden Umstrukturierungsmaßnahmen	451	81
1. Kapitalgesellschaften	451	81
2. Personengesellschaften	453	82
IV. Das Societas Europaea (SE)-Statut	461	82
1. Auswirkung auf das nationale Recht	461	82
2. Wege in die SE	462	83
a) Gemeinsame Voraussetzungen für alle Gründungsvarianten	462	83
b) Verschmelzung von Aktiengesellschaften	464	83
c) Gründung einer Holding	466	84
d) Gründung einer Tochter-SE	468	85
e) Umwandlung einer bestehenden AG in eine SE	470	86
3. Wege aus der SE	471	87
a) Umwandlung einer bestehenden SE ohne Vermögensübertragung	471	87
aa) Formwechsel in eine AG	471	87
bb) Formwechsel in andere Gesellschaftsformen des Mitgliedstaats	472	87
b) Vermögensübertragende Umwandlung einer bestehenden SE	475	88
4. Sitzverlegung einer SE	477	89
V. Umsetzung der Verschmelzungsrichtlinie	486	90
1. Verschmelzung	486	90
2. Spaltung und Vermögensübertragungen	493	92
3. Grenzüberschreitender Formwechsel	494	92

	Rn	Seite
D. DAS UMWANDLUNGSSTEUERRECHT		
I. Begriff	526	94
II. Zweck des Umwandlungssteuergesetzes	529	94
1. Ausnahme zum Prinzip der Individualbesteuerung	529	94
2. Rechtsformneutralität	530	95
3. Europarechtliche Vorgaben	531	96
4. Ziele des SEStEG	535	98
III. Der Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes	551	98
1. Trennung nach steuerlicher Differenzierung zwischen Personenunternehmen und Körperschaften	551	98
2. Die Gliederung des UmwStG nach SEStEG	560	103
3. Regelungsgrafik	563	105
a) Vermögensübertragende Umwandlung und Formwechsel aus einer Körperschaft	564	106
b) Übertragung und Formwechsel in eine Körperschaft	565	106
c) Übertragung in eine Personengesellschaft	566	107
IV. Grenzüberschreitende Umwandlungen	581	107
1. Vergleichbarkeit mit nationalem Umwandlungsrecht	581	107
2. Erfordernis der doppelten Ansässigkeit	583	108
3. Gruppenstruktur der Umwandlungsvorgänge mit Auslandsberührung	586	108
4. Vergleichbarkeitsmaßstäbe der Finanzverwaltung für nicht dem UmwG unterliegenden Umwandlungen	591	110
V. Die Besteuerungssystematik	601	110
VI. Anwendungsvorschriften des UmwStG nach SEStEG und Anwendungsbestimmungen des UmwStErl 2011	611	111
1. Grundsätzlicher Anwendungsbereich	611	111
2. Verhältnis des UmwStG 2006 zum UmwStG 1995	614	112
VII. Allgemeiner Teil	626	114
1. Die Schlüsselfunktion des § 1 UmwStG	626	114
2. Der sachliche Anwendungsbereich des zweiten bis fünften Teils	628	115
a) Inländische Umwandlungen = Umwandlungen nach dem UmwG	629	115
b) Vergleichbare ausländische Vorgänge	631	118
c) Umwandlungen nach der SE – VO bzw. der SCE VO	632h	126

	Rn	Seite
d) Ausgeschlossene Umwandlungen aus dem zweiten bis fünften Teil und Einbezug späterer Gesetzesänderungen	633	126
3. Der persönliche Anwendungsbereich des zweiten bis fünften Teils	635	127
4. Der sachliche Anwendungsbereich des sechsten bis achten Teils	646	129
5. Der persönliche Anwendungsbereich des sechsten bis achten Teils	654	131
a) Qualifikation des übernehmenden Rechtsträgers bei einer Einbringung in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	656	131
b) Qualifikation des übertragenden (formwechselnden) Rechtsträgers bei einer Einbringung in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	659	132
6. Definitionsteil	663	133
7. Zeitraumprobleme	671	134
a) Grundlagen des gesellschaftsrechtlichen Rückbezugs und der steuerrechtlichen Rückwirkung	671	134
b) Gesellschaftsrecht und Rückwirkungsfiktion	676	135
c) Der steuerliche Übertragungstichtag	680	136
aa) Fiktionszeitpunkt	680	136
bb) Rechtsfolgen der Fiktion	687	139
cc) Betroffene Steuerarten	692	140
dd) Persönlicher Anwendungsbereich	697	141
ee) Auswirkungen der steuerlichen Rückbeziehung bei den Gesellschaften und den Gesellschaftern	698	141
ff) Veräußerung der Anteile an der übertragenden Körperschaft bei Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft	711	145
gg) Kapitalerhöhung und Kapitalherabsetzung während der Interimszeit	713	147
hh) Vor dem Übertragungstichtag begründete und abgeflossene Ausschüttungsverbindlichkeiten	716	148
ii) Vor dem Übertragungstichtag begründete und in der Interimszeit abgeflossene Ausschüttungsverbindlichkeiten	719	149
jj) Nach dem steuerlichen Übertragungstichtag begründete Ausschüttungen	727	151

	Rn	Seite
kk) Andere Rechtsgeschäfte im Rückwirkungszeitraum	734	155
ll) Aufsichtsratsvergütungen und sonstige Fälle des Steuerabzugs nach § 50a EStG	742	157
mm) Die Gewinnarten	744	157
nn) Gewinnerhöhung durch Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten	749	159
oo) Pensionsrückstellungen zugunsten eines Gesellschafters der übertragenden Kapitalgesellschaft	777	167
pp) Begrenzung nach Umstrukturierungsarten	782	168
d) Rückwirkung und Besteuerungskonflikt bei grenzüberschreitenden Umwandlungen	787	169
e) Rückwirkende Verlustnutzung	791	171
VIII. Der Weg von einer Körperschaft zu einer Personengesellschaft oder natürlichen Person	821	173
1. Regelungsbereiche des zweiten Teils des UmwStG	821	173
2. Übertragungsergebnis und Wahlrecht in der steuerlichen Schlussbilanz	836	175
a) Wahlrecht in der Steuerbilanz der übertragenden Körperschaft vor SEStEG	840	176
b) Wahlrecht in der übertragenden Körperschaft nach SEStEG	844	177
aa) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter dem Grund nach	846a	178
bb) Ansatz des gemeinen Werts als Grundsatz	847	180
cc) Niedrigere Werte nur auf Antrag	852	184
dd) Voraussetzungen für das Antragsrecht auf einen niedrigeren Wert	863	189
ee) Fiktive Körperschaftsteueranrechnung nach § 3 Abs. 3 UmwStG	873a	197
c) Körperschaftsteuerguthaben und Körperschaftsteuererhöhungsbetrag aus der Zeit des Anrechnungssystems	874	197
aa) Bedeutung des § 10 UmwStG in der Zeit des Anrechnungssystems	874	197
bb) Bedeutung des § 10 UmwStG von der Einführung des Halbeinkünftesystems bis zum 12. 12. 2006	875	198

	Rn	Seite
cc) Die Änderung des § 10 UmwStG durch das SEStEG	876	198
dd) Die Änderung des § 10 UmwStG durch das JStG 2008	886	200
3. Beispiel zur Entwicklung des Übertragungsgewinns bei der Verschmelzung einer GmbH auf eine OHG	901	202
a) Übertragungsgewinn mit Aufdeckung stiller Reserven	902	203
aa) Rechtslage vor SEStEG	902	203
bb) Rechtslage nach SEStEG und JStG 2008	908	204
b) Übertragungsgewinn Variante Buchwertansatz	913	208
aa) Variante Buchwertfortführung vor SEStEG	914	208
bb) Variante Buchwertfortführung nach SEStEG	915	209
4. Verlustübertragung und Zins-/EBITDA-Vortrag	921	209
5. Gewerbesteuer	926	210
6. Die steuerliche Behandlung der Verschmelzung beim übernehmenden Rechtsträger	931	211
a) Wert- und Ergebnisübernahme	931	211
b) Bildung des Übernahmeergebnisses	949	220
c) Behandlung eines Übernahmeverlusts	970	227
d) Rechtsfolge bei einem Übernahmegewinn nach § 4 UmwStG	991	230
e) Beispiel Übernahmegewinn Variante Mehrwertansatz unter SEStEG	994	232
f) Beispiel Übernahmegewinn Variante Buchwertansatz nach SEStEG	1033	248
g) Beispiele mit Beteiligung von ausländischen Anteilseignern an der PersG	1037	251
h) Beispiele mit Zuschlag für neutrales Auslandsvermögen	1039	255
i) Kosten des Vermögensübergangs	1042	259
j) Übernahmeverlust	1043	260
k) Gewerbesteuerliche Behandlung des Übernahmeergebnisses	1049	262
l) Körperschaftsteuerguthaben in der Folgezeit	1068	266
7. Gewinnermittlung bei eigenen Anteilen der übertragenden Körperschaft	1101	268
8. Zusammenfassendes Beispiel zum zweiten Teil des UmwStG	1116	274
a) Sachverhalt	1116	274
b) Lösung Rechtslage vor SEStEG:	1117	275
c) Rechtslage nach SEStEG	1118	276

	Rn	Seite
aa) Bis Ende 2008	1118	276
bb) Rechtslage nach Teileinkünfteverfahren und Abgeltungsteuersystem	1119	278
IX. Vermögensübertragung durch Gesamtrechtsnachfolge von einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft im Wege der Verschmelzung	1141	280
1. Regelungsbereich	1141	280
2. Übertragungsgewinn	1144	281
a) Wahlrecht für den Wertansatz in der steuerlichen Schlussbilanz	1144	281
aa) Fehlende Antragstellung	1147	282
bb) Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts bei der übernehmenden Körperschaft	1148	283
cc) Nur Gesellschaftsrechte als Gegenleistung	1161	287
b) Nicht „übergehende“ Wirtschaftsgüter	1176	292
c) Verschmelzungskosten der übertragenden Körperschaft	1181	293
d) Ermittlung und steuerliche Behandlung eines Übertragungsgewinns	1182	294
3. Übernahmegewinn	1196	295
a) Rechtsgrundlage	1196	295
b) Wertverknüpfung Übernahmebilanz an Übertragungsbilanz	1197	295
c) Ermittlung und Versteuerung des Übernahmeergebnisses	1206	297
aa) Ermittlungsformel	1206	297
bb) Definition des Übernahmeergebnisses gem. § 12 Abs. 2 UmwStG	1211	301
cc) Besteuerung des Übernahmeergebnisses gem. § 12 Abs. 2 UmwStG	1226	308
d) Verschmelzungskosten der übernehmenden Körperschaft	1232	310
aa) Rechtslage vor und nach SEStEG	1232	310
bb) Persönliche Kostenzuordnung	1234	311
cc) Sachliche Kostenzuordnung	1235	311
e) Behandlung des Übernahmeergebnisses im Jahresabschluss	1240	313

	Rn	Seite
f) Fiktive Zuordnung der Anteile an der übertragenden Körperschaft	1241	313
4. Übernehmende Körperschaft als Rechtsnachfolgerin	1251	313
a) Gesetzlich genannte übergehende Rechtspositionen	1251	313
b) Gesetzlicher Ausschluss von Rechtspositionen	1253	314
aa) Verlustübernahme	1253	314
bb) Zinsvortrag; EBITDA-Vortrag	1270	321
cc) Sonderproblem Vorsteuerabzug	1275	322
c) Sonderfall des Vermögensübergangs in einen nicht steuerpflichtigen oder steuerbefreiten Bereich der übernehmenden Körperschaft	1277	323
5. Die Ebene der Gesellschafter	1291	324
a) Struktur des § 13 UmwStG	1291	324
b) Ansatz mit dem gemeinen Wert	1296	325
c) Ansatz mit dem Buchwert	1299	327
aa) Antrag des Anteilseigners der übertragenden Körperschaft	1299	327
bb) Keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts	1303	328
cc) Anwendung der Fusionsrichtlinie	1310	330
dd) Nicht unter das UmwStG fallende Auslandsverschmelzungen	1315	331
ee) Rechtsfolgen bei Fortführung der Buchwerte oder der Anschaffungskosten der Anteile der übertragenden Körperschaft	1318	332
d) Anwendungsbedarf des § 13 UmwStG	1319	334
X. Vermögensübertragung durch Gesamtrechtsnachfolge von einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft im Wege der Spaltung	1351	335
1. Regelungsbereich des § 15 UmwStG	1351	335
a) Aufspaltung, Abspaltung oder Teilübertragung nach den Vorgaben des Umwandlungsrechts	1351	335
b) Rechtsfolgen einer missglückten Auf- oder Abspaltung	1357	338
aa) Missglückte Aufspaltung	1358	338
bb) Missglückte Abspaltung	1363	339
2. Inhalt des § 15 Abs. 1 UmwStG	1368	340
3. Entsprechende Anwendung des § 11 UmwStG	1381	341
a) Schlussbilanz mit gemeinem Wert	1381	341

	Rn	Seite
b) Schlussbilanz mit einem niedrigeren Wert	1386	343
aa) Teilbetrieb	1395	347
bb) Teilbetriebsfiktionen	1407	353
cc) Zuordnung von Wirtschaftsgütern	1416	356
dd) Weitere Voraussetzungen nach § 15 Abs. 2 UmwStG für die Steuerneutralität bei fiktiven Teilbetrieben	1424	360
ee) Trennung von Gesellschafterstämmen gem. § 15 Abs. 2 Satz 5 UmwStG	1463	372
4. Verhältnismäßiger Untergang eines Verlust-, eines Zins- und eines EBITDA-Vortrags gem. § 15 Abs. 3 UmwStG	1475	377
a) Spaltungsartabhängiger Fortbestand	1475	377
b) Rechtslage vor Unternehmensteuerreformgesetz 2008	1476	378
c) Rechtslage nach Unternehmensteuerreformgesetz 2008	1478	378
d) Rechtslage nach Wachstumsbeschleunigungsgesetz v. 22. 12. 2009	1479a	379
aa) Gegenstand der Minderung bei Abspaltungen	1480	380
bb) Minderungsmaßstab	1481	380
5. Die Gesellschafterebene bei Auf- und Abspaltung	1491	381
a) Besteuerung der Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft	1491	381
b) Aufteilung der Anteilswerte	1492	382
XI. Kapitalveränderungen bei Umwandlungen	1521	384
1. Technik	1521	384
2. Sachlicher Anwendungsbereich	1522	385
3. Persönlicher Anwendungsbereich	1526	385
4. Behandlung bei der übertragenden Körperschaft	1541	386
a) Fiktive Herabsetzung des Nennkapitals und Einstellung in das Einlagekonto	1541	386
b) Bestandsverringerung des Einlagekontos	1543	387
c) Anpassung des Nennkapitals bei Abspaltung	1547	388
d) Beispiel einer Kapitalanpassung bei der übertragenden Körperschaft	1548	388
5. Behandlung bei der übernehmenden Körperschaft	1556	388
a) Hinzurechnung der Bestände des steuerlichen Einlagekontos	1556	388
b) Beteiligung der übernehmenden Kapitalgesellschaft an der übertragenden Körperschaft = upstream-merger	1559	389

	Rn	Seite
c) Beteiligung der übertragenden Kapitalgesellschaft an der übernehmenden Körperschaft = downstream-merger	1561	390
6. Aufspaltung mit Kapitalanpassung der umwandlungsbeteiligten Gesellschaften	1571	391
7. Erhöhung des Nennkapitals ohne Zuführung von außerhalb der Umwandlung stehenden Mitteln	1601	397
XII. Einbringung in eine Kapitalgesellschaft	1631	398
1. Strukturänderung durch das SEStEG	1631	398
2. Erforderlicher Regelungsbereich des § 20 UmwStG	1632	398
3. Die Einbringungsvorgänge des § 20 UmwStG	1641	399
4. Entsprechende Anwendung des § 20 UmwStG	1661	403
5. Sachliche Anwendungsvoraussetzungen des § 20 UmwStG	1662	403
a) Einbringung eines Betriebs	1664	404
aa) Einkunftsartbezogenheit	1664	404
bb) Begriff der wesentlichen Betriebsgrundlage	1667	405
cc) Aufdeckung aller stillen Reserven und besondere Besteuerung	1677	409
dd) Eigentumsübertragung	1680	411
b) Einbringung eines Teilbetriebs	1685	412
aa) Definition des Teilbetriebs nach nationalem Recht	1685	412
bb) Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen	1699	414
cc) Der Teilbetrieb nach Europarecht	1701	415
dd) Geänderte Auffassung der Verwaltung und sich hieraus ergebende Folgen	1707a	417
ee) Zeitpunkt des Vorliegens der Teilbetriebsvoraussetzungen	1707b	418
c) Mitunternehmeranteil	1708	418
aa) Umfang des Mitunternehmeranteils	1708	418
bb) Klassifizierung des Sonderbetriebsvermögens	1714	420
cc) Passives Sonderbetriebsvermögen	1732	425
dd) Einbringung der wesentlichen Betriebsgrundlagen des Mitunternehmeranteils	1733	426
ee) Teilmitunternehmeranteil	1739	428
ff) Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerrisiko	1745	431
gg) Atypische stille Beteiligungsverhältnisse	1748	432

	Rn	Seite
hh) Mitunternehmeranteile als Vermögen eines Betriebs und bei Doppelstöckigkeit	1749	432
d) Gegenleistung	1750	433
aa) Neue Gesellschaftsanteile	1750	433
bb) Sonstige Leistungen	1764	437
6. Persönlicher Anwendungsbereich	1781	439
a) Aufnehmende Gesellschaft	1781	439
b) Einbringender	1792	442
aa) Einbringende gem. § 1 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a UmwStG	1794	442
bb) Einbringende gem. § 1 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b UmwStG	1800	444
7. Rechtsfolgen bei Tatbestandserfüllung des § 20 Abs. 1 UmwStG	1821	448
a) Wertansatz bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	1822	448
aa) Regelmäßiger Wertansatz	1822	448
bb) Wahl eines niedrigeren Werts als des gemeinen Werts	1825	450
b) Rechtsfolgen der Wahlrechtsausübung nach § 20 UmwStG bei der übernehmenden Körperschaft	1866	464
aa) Wertansatz geringer als gemeiner Wert	1867	464
bb) Ansatz des gemeinen Werts	1883	469
c) Verluste bei Einbringung	1897	471
aa) Übernahme durch die aufnehmende Gesellschaft	1897	471
bb) Verlustbehandlung beim übertragenden Unternehmen	1900	472
d) Zinsvortrag/EBITDA-Vortrag	1902	473
e) Einbringungsfolgegewinn	1906	474
f) Fiktive Anrechnung ausländischer Steuern	1908	474
aa) Regelungstatbestand des § 20 Abs. 7 UmwStG	1908	474
bb) Regelungstatbestand des § 20 Abs. 8 UmwStG	1909	475
g) Rechtsfolgen der Wahlrechtsausübung nach § 20 UmwStG für den Einbringenden	1911	476
aa) Steuerlicher Übertragungsstichtag (Einbringungszeitpunkt)	1911	476
bb) Grundsatz der Wertverknüpfung	1929	481

	Rn	Seite
cc) Wertverknüpfungsdurchbrechung für Anschaffungskosten der Anteile	1934	483
dd) Sonderfall einbringungsgeborene Anteile	1938	484
ee) Ermittlungsschema für die Ermittlung der Anschaffungskosten	1944	486
ff) Ermittlung und Besteuerung des Veräußerungs-(Einbringungs-)gewinns mit Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer	1945	487
gg) Besteuerung des Veräußerungs-/Einbringungsgewinns mit GewSt	1962	492
hh) Weitere Rechtsfolgen der Einbringung beim Einbringenden	1965	492
h) Rechtsfolgen einer Verfügung über die erworbenen Neuanteile nach Einbringung	1968	493
aa) Einbringung zum gemeinen Wert	1968	493
bb) Einbringung zu einem unter dem gemeinen Wert liegenden Wert (Buchwert oder Zwischenwert)	1969	494
cc) Veräußerungersatztatbestände	1996	503
8. Anteilstausch gem. § 21 UmwStG	2011	508
a) Sachlicher Anwendungsbereich	2011	508
b) Anwendungskonkurrenzen und Anwendungskonflikte gegenüber § 20 UmwStG	2021	512
c) Subjektiver Anwendungsbereich	2033	516
aa) Einbringender Ausgangsrechtsträger	2033	516
bb) Übernehmende Gesellschaft	2035	516
cc) Gesellschaft, deren Anteile eingebracht werden (erworbene Gesellschaft)	2039	517
d) Zeitpunkt des Anteilstauschs	2040	517
e) Regelmäßiger Wertansatz bei Anteilstausch	2042	518
f) Wahl eines niedrigeren Werts	2044	520
aa) Unmittelbare Mehrheit der Stimmrechte	2045	520
(1) Allgemeines	2045	520
(2) Kein Grundsatz der Maßgeblichkeit	2054	523
(3) Wahlrechtsausübender Antragsberechtigter	2056	523
(4) Andere Gegenleistungen als Gesellschaftsanteile	2057	523
(5) Einschränkung des Wahlrechts	2058	524
(6) Auswirkungen der Wahlrechtsausübung bei der übernehmenden Gesellschaft	2059	524

	Rn	Seite
bb) Keine unmittelbare Mehrheit der Stimmrechte	2059a	525
g) Rechtsfolgen des Anteilstauschs für die erworbene Gesellschaft	2060	525
h) Rechtsfolgen eines Anteilstauschs nach § 21 UmwStG für den Einbringenden	2062	525
aa) Grundsätzliche Veräußerungs- und Anschaffungspreisbestimmung	2062	525
bb) Ausnahmen	2063	525
cc) Minderung der Buchwerte und der Anschaffungskosten	2096	536
dd) Einbringung von einbringungsgeborenen Anteilen	2097	537
i) Kosten des Anteilstauschs	2100	538
j) Einbringungsgewinn bei Anteilstausch	2104	539
aa) Modifizierung der allgemeinen Anteilsgewinnbesteuerung	2104	539
bb) Einbringungsverlust	2106	539
cc) Freibeträge	2108	540
dd) Ausschluss eines Sondertarifs	2113	541
ee) Ermittlung des Einbringungsgewinns	2115	541
ff) Besteuerung des Einbringungsgewinns	2117	542
k) Rechtsfolgen einer Verfügung über die i. R. eines Anteilstauschs eingebrachten Anteile	2118	542
aa) Voraussetzungen einer rückwirkenden Besteuerungsänderung	2118	542
bb) Sinn der rückwirkenden Besteuerungsänderung	2120	542
cc) Der Einbringungsgewinn II	2121	543
dd) Sachverhalte, die keine rückwirkende Besteuerungsänderung auslösen	2124	547
ee) Einbringender Personenkreis gem. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG	2134	549
ff) Übernehmende Gesellschaft	2136	549
gg) Veräußerungersatztatbestände nach Anteilstausch	2137	550
9. Veräußerungen durch juristische Personen des öffentlichen Rechts und durch steuerbefreite Körperschaften	2156	553
a) Besondere Gewinnbesteuerungsvorschrift	2156	553
b) Begrenzter Anwendungsumfang und Fiktion	2158	553
10. Unentgeltliche Rechtsnachfolge	2176	555

	Rn	Seite
11. Mitverstrickung von Anteilen	2183	556
12. Rückwirkende Einbringungsgewinne infolge fehlenden Nachweises	2201	560
a) Die Regelung nach dem Gesetz	2201	560
b) Die Ergänzungen durch die Verwaltung	2205	561
aa) Zuständiges Finanzamt für den Nachweis	2205	561
bb) Die Nachweisform	2206	562
cc) Nachweisfrist und erstmaliger Nachweis	2209	562
dd) Folgen der Versäumnis der Nachweisfrist	2211	564
ee) Verspäteter Nachweis	2212	564
ff) Nachweisverpflichteter	2213	565
13. Bescheinigung über einen nachträglichen Einbringungsgewinn	2217	566
14. Rechtsfolgen der Auslösung eines Einbringungsgewinns I oder II bei der übernehmenden Gesellschaft	2241	568
a) Voraussetzungen des Entstehens eines Erhöhungsbetrags im Fall eines Einbringungsgewinns I	2242	569
b) Voraussetzungen des Entstehens eines Erhöhungsbetrags im Fall eines Einbringungsgewinns II	2244	572
c) Rechtsfolgen eines Erhöhungsbetrags aufgrund eines Einbringungsgewinns I	2246	572
d) Rechtsfolgen eines Erhöhungsbetrags aufgrund eines Einbringungsgewinns II	2254	575
15. Zusammenfassendes Beispiel zu § 20 UmwStG	2261	576
XIII. Einbringung in eine Personengesellschaft	2291	581
1. § 24 UmwStG im Lichte des SEStEG	2291	581
2. Erforderlicher Regelungsbereich des § 24 UmwStG	2306	583
3. Entscheidungsablauf bei einer Einbringung in eine Personengesellschaft in Gestalt einer OHG	2321	585
a) Interessenlage des Einbringenden	2322	586
aa) Vor- und Nachteile für den Einbringenden bei Buchwertansatz in der OHG-Bilanz	2323	586
bb) Vor- und Nachteile für den Einbringenden bei Zwischenwertansatz in der OHG-Bilanz	2325	587
cc) Vor- und Nachteile für den Einbringenden bei Ansatz des gemeinen Werts in der OHG-Bilanz	2329	589

	Rn	Seite
dd) Konkrete Hochrechnung der individuellen Steuerbelastung des Einbringenden bei Ansatz des gemeinen Werts	2331	590
b) Interessenlage der Übernehmerin	2335	591
c) Bewertung der Einlagen des Mitgesellschafters	2338	592
d) Eröffnungsbilanz der OHG	2339	592
aa) Problem Gründungskosten	2341	594
bb) Problem gleichmäßige Beteiligung	2343	594
4. Voraussetzungen des § 24 UmwStG	2366	605
a) Einbringungsgegenstand und Einbringungstatbestand	2367	605
b) Übernehmende Personengesellschaft	2376	612
c) Mitunternehmerstellung als Gegenleistung	2380	613
d) Bilanzierung	2385	616
5. Zeitpunkt der Sacheinlage	2391	617
a) Fall der Einzelrechtsnachfolge	2391	617
b) Fall der Gesamtrechtsnachfolge	2392	617
c) Bedeutung des Einbringungsstichtags	2394	618
6. Rechtsfolgen einer Einbringung	2401	619
a) Rechtsfolgen für die übernehmende Personengesellschaft	2401	619
b) Rechtsfolgen beim Einbringenden	2411	624
XIV. Weitere mit der Einbringung zusammenhängende Problemfelder	2425	627
1. Unentgeltliche Aufnahme	2426	627
a) Auffassung der Finanzverwaltung	2426	627
b) Auffassung des X. BFH-Senats	2427	627
2. Ergänzende Hinweise zu § 6 Abs. 3 EStG	2429	628
a) Darstellung des persönlichen Anwendungsbereichs durch das BMF-Schreiben	2429	628
b) Grundsachverhalte des § 6 Abs. 3 Satz 1 Halbsatz 2 EStG	2432a	630
c) Verhältnis § 6 Abs. 3 Satz 1 zu Satz 2 EStG und Sperrfrist	2433	631
d) Verstoß gegen die fünfjährige Behaltefrist nach § 6 Abs. 3 Satz 2 EStG	2437	633
e) Überquotale Übertragung von Sonderbetriebsvermögen	2440	635
3. Entgeltliche Aufnahme	2441a	638
a) In ein Einzelunternehmen	2441a	638
aa) Zuzahlung in das Betriebsvermögen der Personengesellschaft	2441a	638

	Rn	Seite
bb) Zuzahlung in das Privatvermögen des Einbringenden	2442	638
b) In eine Personengesellschaft	2442a	638
aa) Geldzahlung oder Sachleistung des Eintretenden in das Betriebsvermögen der Personengesellschaft	2442a	638
bb) Einbringung eines Einzelunternehmens durch C	2442b	639
cc) Zuzahlung in das Privatvermögen der Altgesellschafter	2443	639
c) Einbringung zum Buchwert	2444	640
d) Einbringung zu gemeinen Werten	2445	640
4. Einlage von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens als Veräußerung	2447	641
5. AfA nach Einlage	2451	646
6. Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter	2456a	648
a) Übertragung nach § 6 Abs 5 Satz 3 Nr. 1 EStG	2477	656
b) Übertragung nach § 6 Abs 5 Satz 3 Nr. 2 EStG	2478	657
c) Übertragung nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 EStG	2481	658
d) Sperrfrist des § 6 Abs. 5 Satz. 4 EStG und rückwirkender Ansatz des Teilwerts	2485	661
e) Begründung oder Erhöhung eines Anteils einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an einem Wirtschaftsgut i. S. d. § 6 Abs. 5 Satz 5 EStG	2492	665
f) Verhältnis von § 6 Abs. 5 EStG zu anderen Vorschriften	2500	668
aa) Fortführung des Unternehmens (§ 6 Abs. 3 EStG)	2501	668
bb) Realteilung	2502	668
cc) Veräußerung	2503	669
dd) Tausch	2504	669
XV. Realteilung einer Personengesellschaft	2506	669
1. Einleitung	2506	669
2. Realteilung und Fortsetzung der unternehmerischen Tätigkeit	2510	672
a) Ausgangslage	2510	672
b) Realteilung mit Teilbetrieben	2511	673
c) Realteilung mit Einzelwirtschaftsgütern ab 1. 1. 2001	2517	675
d) Realteilung mit Spitzenausgleich	2527	677

	Rn	Seite
e) Realteilung und Gewerbeverlustrortrag nach § 10a GewStG	2528	678
f) Umsatzsteuer	2531	680
g) Grunderwerbsteuer	2532	680
h) Verfahrensrecht	2532a	681
i) Abgrenzung der Realteilung zu § 16 Abs. 1 und Abs. 3 Satz 1, § 6 Abs. 3 und 5 EStG	2532e	681

E. GRUNDERWERBSTEUER BEI UMWANDLUNGEN

I. Allgemeiner Teil	2533	685
1. Anknüpfungspunkt: Wechsel des Rechtsträgers	2533	685
2. Inländisches Grundstück	2534	686
3. Bemessungsgrundlage	2537	687
4. Steuersatz	2538	687
II. Formwechselnde Umwandlung	2539	688
1. Direkte Auswirkungen für den Grundbesitz des formwechselnden Rechtsträgers	2539	688
a) Gesellschaftsebene	2539	688
b) Gesellschafterebene	2540	689
2. Mögliche Konsequenzen für die Anwendung der Vergünstigungen aus §§ 5, 6 und 6a GrEStG	2542	690
a) Wegfall der Vergünstigung nach § 5 GrEStG	2542	690
b) Wegfall der Vergünstigung nach § 6 GrEStG	2545	691
c) Formwechsel und § 6a GrEStG	2548	692
III. Verschmelzung und Spaltung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder andere Körperschaft	2549	693
1. Unmittelbarer Grundstücksübergang	2549	693
2. Anwachsung	2560	697
3. Fiktive Grundstückserwerbe	2564	698
a) § 1 Abs. 2a GrEStG (Wechsel im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft)	2564	698
b) § 1 Abs. 3 GrEStG (Anteilsvereinigung und Anteilsübertragung)	2573	703
IV. Einbringung von Vermögen in eine Kapitalgesellschaft	2587	710
1. Einbringung im Wege der Gesamt- oder Sonderrechtsnachfolge	2587	710

	Rn	Seite
2. Einbringung im Wege der Einzelrechtsnachfolge	2592	711
V. Einbringung von Vermögen in eine Personengesellschaft	2595	712
1. Einbringung im Wege der Gesamt- oder Sonderrechtsnachfolge	2595	712
2. Einbringung im Wege der Einzelrechtsnachfolge	2599	713
a) Mögliche Steuertatbestände	2599	713
b) Steuerbefreiungen	2602	714
c) Steuervergünstigung nach § 5 GrEStG	2604	715
d) Steuervergünstigung nach § 6 GrEStG	2608	717
VI. Realteilung einer Personengesellschaft	2613	720
1. Mögliche Steuertatbestände	2613	720
2. Steuerbefreiungen und -vergünstigungen	2617	720
3. Bemessungsgrundlage	2621	722
4. Steuerschuldner	2622	722
VII. Anwendbarkeit der Konzernklausel in § 6a GrEStG auf übertragende Umwandlungen	2623	722
1. Begrenzter Anwendungsbereich	2623	722
2. Herrschendes Unternehmen und abhängige Gesellschaft	2627	724
3. Begünstigte Umwandlungsvorgänge	2633	728
4. Begünstigungsfähige Erwerbsvorgänge	2635	729
5. Vor- und Nachbehaltensfristen	2640	731
a) Vorbehaltensfrist	2640	731
b) Nachbehaltensfrist	2643	732
Stichwortverzeichnis		735