

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XIII
I. Teil: Grundlagen zum Umwandlungssteuerrecht	1
1. Was versteht man unter „Umwandlung“?	1
1.1 Einzelrechtsnachfolge	2
1.2 Gesamtrechtsnachfolge	2
1.3 Anwachsung	3
1.4 Formwechsel	4
2. Gründe für eine Änderung der Rechtsform	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	5
2.3.2.1 Verschmelzung zur vereinfachten Kapitalherabsetzung	5
2.3.2.2 Verschmelzung statt Liquidation	6
2.3.2.3 Verschmelzung zur Auszahlung Eigenkapital ersetzender Darlehen	6
2.4 Umwandlungsspezifische steuerrechtliche Überlegungen	7
2.4.1 Verschmelzung zur Nutzung von Verlustvorträgen	7
2.4.2 Abschreibung erworbener stiller Reserven	7
2.4.3 Vorweggenommene Erbfolge und Betriebsvermögen	8
2.4.4 Steueraufschiebender Verkauf stiller Reserven	8
3. Handelsrechtliche Möglichkeiten zur Umwandlung	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 Vermögensübertragung im Sinne des UmwG	17
3.5 Formwechsel im Sinne des UmwG	18
4. Steuerrechtliche Möglichkeiten zur Umwandlung	20
4.1 Steuerpflichtige Vermögensübertragungen	20
4.2 Steuerliche Möglichkeiten zur Übertragung stiller Reserven	21
4.3 Strukturelle Möglichkeiten von Umwandlungen nach dem UmwStG	22
4.3.1 Aus der Körperschaft heraus	23
4.3.1.1 Von der Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder eine natürliche Person	23

4.3.1.2 Von der Körperschaft auf eine andere Körperschaft	24
4.3.2 Aus der Personengesellschaft oder Einzelunternehmung heraus	24
4.3.2.1 Einbringung in eine Kapitalgesellschaft	25
4.3.2.2 Einbringung in eine Personengesellschaft	25
II. Teil: Umwandlungen innerhalb des UmwStG mit Übungsbeispielen	26
A. Von der Kapitalgesellschaft in die Personengesellschaft durch Verschmelzung	26
1. Grundlagen zur Vermögensübertragung	27
1.1 Steuerliche Rückwirkung	27
1.2 Bewertungswahlrecht und Maßgeblichkeit	28
1.3 Differenzierung der GmbH-Anteile	28
2. Verschmelzung mit GmbH-Anteilen im Betriebsvermögen	29
2.1 Verschmelzung einer GmbH auf eine bestehende OHG (Übungsfall 1)	30
2.2 Verschmelzung bei Anschaffungskosten über dem Nennkapital (Übungsfall 2)	34
2.3 Verschmelzung bei vorläufigem Übernahmeverlust zweiter Stufe (Übungsfall 3)	35
2.4 Verschmelzung einer überschuldeten GmbH (Übungsfall 4)	38
2.5 Verschmelzung der GmbH bei unterschiedlichen Anschaffungskosten (Übungsfall 5)	39
3. Verschmelzung mit GmbH-Anteilen im Privatvermögen	43
3.1 Wesentliche und einbringungsgeborene Anteile	43
3.2 „Schlechte“ wesentliche Anteile	43
3.3 Nicht wesentliche Anteile	44
4. Verschmelzung mit GmbH-Anteilen im Betriebs- und Privatvermögen (Übungsfall 6)	45
B. Von der Kapitalgesellschaft in die Personengesellschaft durch Formwechsel	51
C. Von der Kapitalgesellschaft in die Einzelunternehmung durch Verschmelzung (Übungsfall 7)	52
D. Von einer Kapitalgesellschaft in eine andere Kapitalgesellschaft durch Verschmelzung	54
1. Voraussetzungen für steuerneutrale Verschmelzungen	54
2. Auswirkungen bei der übertragenden Körperschaft	55
3. Auswirkungen bei der übernehmenden Körperschaft	55
3.1 Übernahmegewinn oder -verlust	55
3.1.1 „Up-stream merger“	56
3.1.2 „Down-stream merger“	56
3.1.3 Wechselseitige Beteiligungen	57

3.1.4 Schwestergesellschaften	57
3.1.5 Andere Körperschaften	57
3.2 Behandlung von Verlustvorträgen	57
3.2.1 Abziehbarkeit eigener Verlustvorträge des Übernehmers nach Verschmelzung	57
3.2.2 Übergang eines Verlustvortrags auf andere Rechtsträger	58
3.3 Auswirkungen der Verschmelzung auf bilanzielles und verwendbares Eigenkapital	58
3.3.1 Zusammenzählen der Teilbeträge des vEK und Sonderausweise	58
3.3.2 Abgleichung Nennkapital und nicht verwendbares Eigenkapital	58
3.3.3 Abgleichung Rücklagen und verwendbares Eigenkapital	59
4. Auswirkungen bei Anteilseignern	61
4.1 Anteile im Betriebsvermögen der übernehmenden Gesellschaft	61
4.2 Anteile in anderem Betriebsvermögen.	62
4.3 Wesentliche Anteile gemäß § 17 EStG	62
4.4 Anteile innerhalb der Spekulationsfrist gemäß § 23 EStG	62
4.5 Nicht wesentliche Anteile	62
4.6 Einbringungsgeborene Anteile gemäß § 21 UmwStG	62
4.7 Verschmelzungs- bzw. spaltungsgeborene Anteile	62
5. Von der Kapitalgesellschaft in eine fremde Kapitalgesellschaft durch Verschmelzung (Übungsfall 8)	62
6. Von der Kapitalgesellschaft in die Mutter-Kapitalgesellschaft durch Verschmelzung (Übungsfall 9)	66
E. Von der Kapitalgesellschaft in eine andere Kapitalgesellschaft durch Spaltung	68
1. Voraussetzungen für erfolgsneutrale Spaltungen	69
1.1 Teilbetriebserfordernis	69
1.2 Mißbrauchsklauseln nach § 15 Abs. 3 UmwStG	70
1.2.1 Dreijährige Verweildauer von Mitunternehmeranteilen	70
1.2.2 Veräußerungssperre für über 20 %ige Anteile	70
1.2.3 Trennung von Gesellschafterstämmen	70
1.2.4 Spaltfähigkeit durch Betriebsaufspaltung	70
2. Auswirkungen bei der übertragenden Körperschaft	71
2.1 Bewertungswahlrecht und Maßgeblichkeit	71
2.2 Verringerung des vEK	71
3. Auswirkungen bei der übernehmenden Körperschaft	71
3.1 Übernahmegewinn oder -verlust	71
3.2 Behandlung von Verlustvorträgen	72
3.2.1 Abziehbarkeit eigener Verlustvorträge des Übernehmers nach Umwandlung	72

3.2.2 Übergang eines Verlustvortrags auf den Übernehmer	73
3.2.3 Aufteilung eines Verlustvortrags nach Spaltung	73
3.3 Auswirkungen der Spaltung auf bilanzielles und verwendbares Eigenkapital .	74
3.3.1 Aufteilung des Buchvermögens nach Spaltung	74
3.3.2 Aufteilung des vEK nach Spaltung	75
3.3.3 Abgleichung Nominalkapital und nicht verwendbares Eigenkapital . .	75
3.3.4 Abgleichung Rücklagen und verwendbares Eigenkapital	77
4. Auswirkungen bei Anteilseignern	78
4.1 Anteile im Betriebsvermögen der übernehmenden Gesellschaft	79
4.2 Anteile in anderem Betriebsvermögen	79
4.3 Wesentliche Anteile gemäß § 17 EStG	79
4.4 Anteile innerhalb der Spekulationsfrist gemäß § 23 EStG	79
4.5 Nicht wesentliche Anteile	79
4.6 Einbringungsgeborene Anteile gemäß § 21 UmwStG	79
4.7 Verschmelzungs- bzw. spaltungsgeborene Anteile	79
5. Von einer Kapitalgesellschaft in andere Kapitalgesellschaften durch Aufspaltung (Übungsfall 10)	80
F. Von einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft durch Spaltung . .	83
G. Einbringung in eine Kapitalgesellschaft	84
1. Voraussetzungen zur Einbringung in eine Kapitalgesellschaft	86
1.1 Steuerliche Rückwirkung	86
1.2 Bewertungswahlrecht und Maßgeblichkeit	86
1.3 Gewährung neuer Anteile und anderer Wirtschaftsgüter	87
1.4 Gegenstand der Einbringung	88
2. Auswirkungen bei der übernehmenden Körperschaft	88
2.1 Bewertung zu Buchwerten	89
2.2 Bewertung zu Zwischenwerten	89
2.3 Bewertung zu Teilwerten	90
3. Auswirkungen bei den Anteilseignern	90
3.1 Einbringungsgeborene Anteile	91
3.2 Veräußerung einbringungsgeborener Anteile	91
3.3 Ersatztatbestände der Veräußerung	91
3.4 Übergang stiller Reserven auf andere Gesellschaftsanteile	92
3.5 Einlage einbringungsgeborener Anteile	92
3.6 Entnahme einbringungsgeborener Anteile	92
4. Von der Einzelunternehmung in die GmbH durch Einbringung (Übungsfall 11)	92

H. Einbringung in eine Personengesellschaft	95
1. Voraussetzungen zur Einbringung in eine Personengesellschaft	96
1.1 Anwendung der Bestimmungen zur Einbringung in Kapitalgesellschaften	96
1.2 Steuerliche Rückwirkung	97
1.3 Bewertungswahlrecht	97
1.4 Gewährung einer Mitunternehmerstellung und Zuzahlung	97
1.5 Besonderheiten bei Einbringung zu Zwischen- oder Teilwerten	99
1.6 Abgrenzung zu umwandlungssteuerlichen Einbringungen	100
2. Eintritt eines Gesellschafters in eine bisherige Einzelunternehmung (Übungsfall 12)	101
III. Teil: Umwandlungen außerhalb des UmwStG	105
A. Umwandlungen mit Möglichkeit zur Buchwertfortführung	105
1. Realteilung von Personengesellschaften („Aufspaltung“)	105
1.1 Überführung von Gesamthandsvermögen in Privatvermögen	106
1.2 Überführung von Gesamthandsvermögen in ein Betriebsvermögen	106
1.2.1 Realteilung in Betriebsvermögen ohne Spitzenausgleich	107
1.2.2 Realteilung in Betriebsvermögen mit Spitzenausgleich	108
2. Anwachsung nach Sachwertabfindung („Abspaltung“)	109
2.1 Sachwertabfindung in Privatvermögen	110
2.2 Sachwertabfindung in Betriebsvermögen	112
3. Betriebsaufspaltung („Ausgliederung“)	113
3.1 Formen der Betriebsaufspaltung	113
3.1.1 Echte Betriebsaufspaltung	113
3.1.2 Unechte Betriebsaufspaltung	113
3.1.3 Umgekehrte Betriebsaufspaltung	113
3.1.4 Kapitalistische Betriebsaufspaltung	113
3.1.5 Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	114
3.2 Rechtsfolgen nach Begründen einer Betriebsaufspaltung	114
3.3 Sachliche Verflechtung	115
3.4 Personelle Verflechtung	115
3.4.1 Personelle Verflechtung durch Stimmrechtsmehrheit	115
3.4.2 Faktische Beherrschung	117
3.4.3 Anteile von Ehegatten und minderjährigen Kindern	117
3.5 Möglichkeiten zur Vermeidung einer Betriebsaufspaltung	119
3.6 Beendigung der Betriebsaufspaltung	119
4. Vermögensübertragung nach dem „Mitunternehmererlaß“	120
4.1 Regelungsstatbestand des Mitunternehmererlasses	120
4.2 Steuerneutrale Vermögensübertragungen	120

5. Übertragung von Gesellschaftsanteilen nach dem „Tauschgutachten“	122
5.1 Regelungstatbestand des Tauschgutachtens	122
5.2 Kriterien zur Anwendung des Tauschgutachtens	122
6. Unentgeltliche Betriebsübertragung (§ 7 Abs. 1 EStDV)	123
6.1 Bestandteile des Entgelts	125
6.2 Vermögensübertragung bei vorweggenommener Erbfolge gegen Versorgungsleistung	125
6.3 Voll entgeltliche Betriebsübertragung	126
6.4 Teilentgeltliche Betriebsübertragung	126
6.5 Unentgeltliche Betriebsübertragung	127
7. Betriebsverpachtung im Ganzen	128
7.1 Wahlrecht zur Betriebsaufgabe oder Fortführung des Betriebs nach Verpachtung	128
7.2 Voraussetzungen zur Anwendung des Verpächterwahlrechts	128
B. Umwandlungen ohne Möglichkeit zur Buchwertfortführung	129
1. Wechsel von Gesellschaftern im engeren Sinne	129
1.1 Steuerliche Folgen für den Veräußerer	130
1.1.1 Entgelt über Buchwert des Kapitalkontos	130
1.1.2 Entgelt unter Buchwert des Kapitalkontos	131
1.2 Steuerliche Folgen für den Erwerber	131
1.2.1 Erwerb über Buchwert des Kapitalkontos.	131
1.2.2 Erwerb unter Buchwert des Kapitalkontos	133
2. Anwachsung gegen Bar- oder Sachwertabfindung in Privatvermögen	133
3. Unentgeltliche Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter (§ 7 Abs. 2 EStDV)	133
3.1 Übertragung aus betrieblichem Anlaß	134
3.2 Übertragung aus privatem Anlaß	134
3.3 Teilentgeltliche Übertragungen	134
4. Verschleierte Sachgründung	135
4.1 Steuerliche Folgen eines voll entgeltlichen Erwerbs	136
4.2 Steuerliche Folgen eines unentgeltlichen Erwerbs	136
4.3 Steuerliche Folgen eines teilentgeltlichen Erwerbs	136
5. Liquidation bzw. Betriebsaufgabe und Neugründung	136
5.1 Betriebsaufgabe von Personengesellschaften oder Einzelunternehmen	137
5.2 Auflösung und Liquidation einer Kapitalgesellschaft	138
5.3 Betriebseröffnung durch Neugründung	139
IV. Teil: Anhang – Text des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG)	141
Stichwortverzeichnis	159