

	Rdn.	Seite
<b>Kapitel 1: Umwandlungen nach Zivilrecht und Verbindungen zum Steuerrecht</b>		<b>2</b>
1.1 Begriff der Umwandlung und Telos des UmwG	1	2
1.2 Umwandlungsarten	8	3
1.3 Vom UmwG ins UmwStG	20	9
1.4 Kontrollfragen		12
<b>Kapitel 2: Umwandlung von Körperschaften in Personenunternehmen</b>		<b>17</b>
2.1 Verschmelzung auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person	25	17
2.2 Auf- und Abspaltung auf eine Personengesellschaft	341	127
2.3 Kontrollfragen		128
<b>Kapitel 3: Umwandlung von Körperschaften in Körperschaften</b>		<b>134</b>
3.1 Verschmelzung oder Vermögensübertragung auf eine andere Körperschaft	343	134
3.2 Auf- oder Abspaltung auf eine andere Körperschaft	520	203
3.3 Kontrollfragen		225
<b>Kapitel 4: Einbringung in eine Kapitalgesellschaft, §§ 20, 22 und 23 UmwStG</b>		<b>232</b>
4.1 Lex specialis zu § 16 EStG	592	232
4.2 Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 UmwStG	600	234
4.3 Einbringungsvorgänge (Sachlicher Anwendungsbereich)	655	257
4.4 Persönlicher Anwendungsbereich	669	262
4.5 Ansatz mit dem gemeinen Wert als Grundsatz	690	269
4.6 Einbringung zum Buch- oder Zwischenwert	699	271
4.7 Ertragsteuerliche Folgen für den Einbringenden	729	285
4.8 Einbringungszeitpunkt und Rückbeziehung der Sacheinlage	790	310
4.9 Ertragsteuerliche Folgen für die übernehmende Gesellschaft, § 23 UmwStG	809	319
4.10 Veräußerung steuerverstrickter Anteile innerhalb von sieben Jahren	855	333

	Rdn.	Seite
4.11 Zusammenfassendes Beispiel	950	366
4.12 Kontrollfragen		375
<b>Kapitel 5: Anteilstausch, § 21 UmwStG</b>		<b>381</b>
5.1 Begriff	951	381
5.2 Ertragsteuerliche Folgen nach allgemeinen Grundsätzen	954	381
5.3 Telos des § 21 UmwStG	955	381
5.4 Sachlicher Anwendungsbereich – Tatbestandsmerkmale eines Anteilstauschs	959	382
5.5 Persönlicher Anwendungsbereich	967	384
5.6 Steuerliche Folgen für den Einbringenden	972	386
5.7 Veräußerung unterhalb des gemeinen Wertes eingebrachter Anteile	1011	399
5.8 Veräußerung unterhalb des gemeinen Wertes erhaltener Anteile	1039	408
5.9 Kontrollfragen		410
<b>Kapitel 6: Einbringung in eine Personengesellschaft, § 24 UmwStG</b>		<b>414</b>
6.1 Grundkonzeption des § 24 UmwStG	1041	414
6.2 Objektiver Tatbestand des § 24 Abs. 1 UmwStG	1051	419
6.3 Einbringungsvorgänge (sachlicher Anwendungsbereich)	1099	437
6.4 Persönlicher Anwendungsbereich	1138	452
6.5 Wertansatz bei der übernehmenden Personengesellschaft	1144	453
6.6 Ertragsteuerliche Folgen beim Einbringenden	1163	458
6.7 Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	1185	465
6.8 Rechtsfolgen bei der übernehmenden Personengesellschaft	1190	467
6.9 Veräußerung von (mit-)eingebrachten Anteilen an Kapitalgesellschaften innerhalb von sieben Jahren	1203	471
6.10 Kontrollfragen		474
<b>Stichwortverzeichnis</b>		<b>475</b>

	Rdn.	Seite
<b>Vorwort</b>		V
<b>Inhaltsübersicht</b>		VII
<b>Inhaltsverzeichnis</b>		IX
<b>Literaturhinweise</b>		XXV
<b>Abkürzungsverzeichnis</b>		XXVII

---

<b>Kapitel 1: Umwandlungen nach Zivilrecht und Verbindungen zum Steuerrecht</b>	<b>2</b>
---------------------------------------------------------------------------------	----------

1.1 Begriff der Umwandlung und Telos des UmwG	1	2
1.2 Umwandlungsarten	8	3
1.2.1 Verschmelzung	8	3
1.2.2 Spaltung	10	4
1.2.2.1 Aufspaltung	11	5
1.2.2.2 Abspaltung	12	6
1.2.2.3 Ausgliederung	13	6
1.2.3 Vermögensübertragung	14	6
1.2.4 Formwechsel	16	7
1.3 Vom UmwG ins UmwStG	20	9
1.4 Kontrollfragen		12

---

<b>Kapitel 2: Umwandlung von Körperschaften in Personenunternehmen</b>	<b>17</b>
------------------------------------------------------------------------	-----------

2.1 Verschmelzung auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person	25	17
2.1.1 Ertragsteuerliche Folgen nach allgemeinen Vorschriften	26	17
2.1.1.1 Übertragende Körperschaft	27	17
2.1.1.2 Übernehmende Personengesellschaft	28	18
2.1.1.3 Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	29	18
2.1.2 Konzeption und Telos der §§ 3 bis 9 UmwStG	30	18
2.1.3 Sachlicher Anwendungsbereich – Umwandlungsformen	34	19
2.1.3.1 Verschmelzung einer Körperschaft auf ein Personenunternehmen	35	19
2.1.3.1.1 Inländische Verschmelzung	36	19
2.1.3.1.2 Vergleichbare ausländische Vorgänge	37	20

	Rdn.	Seite
2.1.3.2 Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft	47	22
2.1.4 Persönlicher Anwendungsbereich	48	22
2.1.4.1 Übertragender Rechtsträger/umwandelnder Rechtsträger	49	22
2.1.4.2 Übernehmender Rechtsträger	56	24
2.1.4.3 Persönliche Anwendungsvoraussetzungen am Übertragungstichtag	62	25
2.1.5 Steuerliche Folgen für die übertragende Körperschaft	63	25
2.1.5.1 Pflicht zur Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz	63	25
2.1.5.2 Grundsätzlicher Bewertungsmaßstab und Übertragungsgewinn	70	27
2.1.5.2.1 Gemeiner Wert als Bewertungsgrundsatz	70	27
2.1.5.2.2 Übertragungsgewinn und daraus resultierende Steuerschulden	80	29
2.1.5.3 Buch- oder Zwischenwertansatz	86	33
2.1.5.3.1 Materielle Voraussetzungen für eine Minderbewertung	92	34
2.1.5.3.1.1 Betriebsvermögen beim Übernehmer und Sicherstellung der Besteuerung	93	34
2.1.5.3.1.2 Kein Ausschluss und keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts	101	36
2.1.5.3.1.3 Keine Gegenleistung neben den Gesellschaftsrechten	115	39
2.1.5.3.2 Antrag	128	42
2.1.5.3.2.1 Antrag mit Einreichen der steuerlichen Schlussbilanz	130	42
2.1.5.3.2.2 Keine nachträgliche Änderung der Wahlrechtsausübung	134	43
2.1.5.3.2.3 Antrag für Zwischenwertansatz	136	44
2.1.5.3.2.4 Antragsberechtigter und zuständiges Finanzamt	139	45
2.1.5.4 Einzelne Bilanzpositionen in der steuerlichen Übertragungsbilanz	143	46
2.1.5.5 Anrechnung fiktiver ausländischer Steuern nach § 3 Abs. 3 UmwStG	151	47

	Rdn.	Seite
2.1.6 Steuerliche Folgen für die übernehmende Rechtsträgerin und deren Gesellschafter	155	50
2.1.6.1 „Up-stream-merger“ als Grundfall	156	50
2.1.6.2 Beteiligungskorrekturgewinn nach § 4 Abs. 1 Satz 2 UmwStG	159	51
2.1.6.3 Besteuerung offener Rücklagen nach § 7 UmwStG	169	53
2.1.6.4 Ermittlung und Besteuerung des Übernahmegewinns oder -verlusts	183	58
2.1.6.4.1 Ermittlung des Übernahmeergebnisses nach § 4 Abs. 4 und 5 UmwStG	183	58
2.1.6.4.1.1 Übernahmewert der übergegangenen Wirtschaftsgüter	185	62
2.1.6.4.1.2 Steuerfreies (neutrales) Auslandsvermögen	189	63
2.1.6.4.1.3 Wert der Anteile an der übertragenden Körperschaft – Einlage- und Überführungsfiktion gem. § 5 Abs. 2 und 3 UmwStG	197	66
2.1.6.4.1.4 Gesellschafterbezogene Ermittlung	205	68
2.1.6.4.1.5 Umwandlungskosten	215	72
2.1.6.4.1.6 Sperrbetrag nach § 50c EStG	220	73
2.1.6.4.1.7 Kürzung um Kapitaleinkünfte i. S. d. § 7 UmwStG	221	74
2.1.6.4.1.8 Beteiligung an der übernehmenden Personengesellschaft („Down-stream-merger“)	224	74
2.1.6.4.2 Besteuerung des Übernahmeergebnisses	225	75
2.1.6.4.2.1 Übernahmeverlust, § 4 Abs. 6 UmwStG	225	75
2.1.6.4.2.2 Übernahmegewinn, § 4 Abs. 7 UmwStG	233	83
2.1.6.5 Übernahmefolgegewinn – steuermindernde Rücklage gemäß § 6 UmwStG	242	88
2.1.6.5.1 Verbindlichkeiten der übertragenden Körperschaft gegenüber der Übernehmerin	244	89
2.1.6.5.2 Verbindlichkeiten gegenüber den Gesellschaftern der Übernehmerin	249	90

	Rdn.	Seite	
2.1.6.5.3	Pensionsrückstellungen zugunsten der Gesellschafter	251	91
2.1.6.5.4	Forderungen der übertragenden Körperschaft gegen die Übernehmerin	256	92
2.1.6.5.5	Missbrauchsklausel, § 6 Abs. 3 UmwStG	258	92
2.1.6.6	Steuerliche Rechtsnachfolge	261	93
2.1.6.6.1	Bewertung	262	93
2.1.6.6.1.1	Bilanzansatz und Wertverknüpfung, § 4 Abs. 1 Satz 1 UmwStG	262	93
2.1.6.6.1.2	Bilanzierungsmöglichkeiten in Gesamthandsbilanz und Ergänzungsbilanzen	266	94
2.1.6.6.2	Abschreibungen	267	96
2.1.6.6.2.1	Buchwertübernahme	267	96
2.1.6.6.2.2	Zwischenwertansatz oder Ansatz mit dem gemeinen Wert	268	96
2.1.6.6.3	Weitere Folgen des Eintritts in die Rechtsstellung	272	97
2.1.6.6.4	Besitzzeitanrechnung	277	98
2.1.6.6.5	Kein Übergang von Verlusten und Zinsvortrag	278	98
2.1.6.6.6	Umwandlung einer Unterstützungskasse	279	99
2.1.6.6.7	Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen, § 8 UmwStG	280	99
2.1.7	Steuerliche Rückwirkung, § 2 UmwStG	288	101
2.1.7.1	Steuerlicher Übertragungstichtag	288	101
2.1.7.2	Steuerlicher Rückwirkungszeitraum	298	105
2.1.7.2.1	Bilanzierung und Einkünftezurechnung	299	105
2.1.7.2.2	Anteilsveräußerungen Gesellschafterwech- sel	301	106
2.1.7.2.3	Gewinnausschüttungen	303	107
2.1.7.2.3.1	Vor dem Übertragungstichtag begründete Ausschüttungsver- bindlichkeiten	303	107
2.1.7.2.3.2	Nach dem Übertragungstichtag begrün- dete Ausschüttungen	308	109

	Rdn.	Seite	
2.1.7.2.4	Rechtsgeschäfte zwischen übertragender Körperschaft und Übernehmerin	311	110
2.1.7.2.5	Rechtsgeschäfte zwischen übertragender Körperschaft und den Gesellschaftern	313	110
2.1.7.3	Umwandlung mit Auslandsbezug – Vermeidung „weißer Einkünfte“	321	114
2.1.7.4	Verlustnutzungsausschluss	322	114
2.1.8	Formwechsel, § 9 UmwStG	324	116
2.1.9	Gewerbesteuer, § 18 UmwStG	329	117
2.1.10	Zusammenfassendes Beispiel	340	122
2.2	Auf- und Abspaltung auf eine Personengesellschaft	341	127
2.3	Kontrollfragen		128

---

**Kapitel 3: Umwandlung von Körperschaften in Körperschaften** **134**

3.1	Verschmelzung oder Vermögensübertragung auf eine andere Körperschaft	343	134
3.1.1	Ertragsteuerliche Folgen nach allgemeinen Vorschriften	345	134
3.1.1.1	Übertragende Körperschaft	345	134
3.1.1.2	Übernehmende Körperschaft	347	135
3.1.1.3	Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	349	135
3.1.2	Konzeption und Telos der §§ 11 bis 13 UmwStG	350	136
3.1.3	Sachlicher Anwendungsbereich – Umwandlungsformen	355	137
3.1.3.1	Verschmelzung einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft	355	137
3.1.3.2	Vermögensübertragung i. S. d. § 174 UmwG	358	138
3.1.4	Persönlicher Anwendungsbereich	359	139
3.1.5	Steuerliche Folgen für die übertragende Körperschaft, § 11 UmwStG	363	140
3.1.5.1	Pflicht zur Erstellung einer steuerlichen Übertragungsbilanz	363	140
3.1.5.2	Gemeiner Wert als grundsätzlicher Bewertungsmaßstab	367	141
3.1.5.3	Ermittlung und Besteuerung des Übertragungsgewinns	369	141
3.1.5.4	Buch- oder Zwischenwertansatz	375	142
3.1.5.4.1	Sicherstellung der Besteuerung bei der übernehmenden Körperschaft	376	143

	Rdn.	Seite
3.1.5.4.2	Kein Ausschluss und keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts	377 143
3.1.5.4.2.1	Inlandsverschmelzung	380 144
3.1.5.4.2.2	Hinausverschmelzung	382 144
3.1.5.4.2.3	Hereinverschmelzung	385 145
3.1.5.4.2.4	Auslandsverschmelzung	387 146
3.1.5.4.3	Keine Gegenleistung neben den Gesellschaftsrechten	390 146
3.1.5.4.3.1	Keine Gegenleistung	391 147
3.1.5.4.3.2	Gesellschaftsrechte als (unschädliche) Gegenleistung	394 148
3.1.5.4.3.3	Andere („schädliche“) Gegenleistungen	395 148
3.1.5.4.4	Beteiligungskorrekturgewinn bei der Abwärtsverschmelzung	404 153
3.1.5.4.5	Antrag	406 154
3.1.5.5	Einzelne Bilanzpositionen	409 154
3.1.5.6	Anrechnung fiktiver ausländischer Steuern, § 11 Abs. 3 und § 3 Abs. 3 UmwStG	412 157
3.1.5.7	Vermögensübertragung i. S. d. § 174 UmwG	413 157
3.1.6	Steuerliche Folgen für die übernehmende Körperschaft, § 12 UmwStG	415 158
3.1.6.1	Beteiligungskorrekturgewinn bei der Aufwärtsverschmelzung	419 158
3.1.6.2	Ermittlung und Besteuerung des Übernahmeergebnisses	424 159
3.1.6.2.1	Übernahmewert der übergegangenen Wirtschaftsgüter	427 160
3.1.6.2.2	Buchwert der Anteile an der übertragenden Körperschaft	430 161
3.1.6.2.3	Umwandlungskosten	432 161
3.1.6.2.4	Anwendung des § 8b KStG	435 162
3.1.6.3	Übernahmefolgegewinn – steuermindernde Rücklage gem. § 6 UmwStG	436 163
3.1.6.4	Steuerliche Rechtsnachfolge	442 164
3.1.6.5	Kein Übergang von Verlusten und Zinsvortrag	448 166
3.1.6.6	Ausschüttungsfiktion bei Verschmelzung auf nicht steuerpflichtige oder steuerfreie Körperschaft	450 166
3.1.7	Steuerliche Rückwirkung, § 2 UmwStG	451 167
3.1.7.1	Anteilsübertragungen im Rückwirkungszeitraum	455 168

	Rdn.	Seite	
3.1.7.2	Gewinnausschüttungen	461	169
3.1.7.3	Rechtsbeziehungen zwischen übertragender und übernehmender Körperschaft	467	170
3.1.7.4	Vermeidung der Nichtbesteuerung	468	170
3.1.7.5	Beschränkung der Verlustnutzung	469	170
	3.1.7.5.1 Verluste des übertragenden Rechtsträgers	469	170
	3.1.7.5.2 Verluste des übernehmenden Rechtsträgers	469a	171
3.1.8	Gewerbsteuer, § 19 UmwStG	470	172
3.1.9	Veränderungen des steuerlichen Eigenkapitals, § 29 KStG	474	175
	3.1.9.1 Aufwärtsverschmelzung auf die zu 100 % beteiligte Muttergesellschaft	483	176
	3.1.9.2 Aufwärtsverschmelzung auf eine weniger als 100 % beteiligte Körperschaft	484	178
	3.1.9.3 Seitwärtsverschmelzung	487	180
	3.1.9.4 Abwärtsverschmelzung	488	182
3.1.10	Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft, § 13 UmwStG	490	186
	3.1.10.1 Anwendungsbereich des § 13 UmwStG	492	186
	3.1.10.2 Tausch zum gemeinen Wert als Grundsatz	502	188
	3.1.10.3 Ansatz mit Buchwert bzw. Anschaffungskosten	509	190
	3.1.10.3.1 Keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts	514	191
	3.1.10.3.2 Anwendung des Art. 8 der Fusionsrichtlinie 2009/133/EG	515	192
	3.1.10.3.3 Antrag	517	193
3.1.11	Zusammenfassendes Beispiel	519	195
3.2	Auf- oder Abspaltung auf eine andere Körperschaft	520	203
3.2.1	Ertragsteuerliche Folgen nach allgemeinen Grundsätzen	525	203
3.2.2	Anwendungsbereich des § 15 UmwStG	527	204
3.2.3	Entsprechende Anwendung der §§ 11 bis 13 UmwStG	535	206
	3.2.3.1 Anwendung des § 11 Abs. 1 UmwStG auf die übertragende Körperschaft	536	206
	3.2.3.2 Anwendung des § 12 UmwStG auf die übernehmende Körperschaft	540	208
	3.2.3.3 Anwendung des § 13 Abs. 1 UmwStG auf die Anteilseigner	546	212
3.2.4	Voraussetzungen für einen Buch- oder Zwischenwertansatz	550	212
	3.2.4.1 Teilbetrieb	552	213
	3.2.4.1.1 Begriff	552	213

	Rdn.	Seite
3.2.4.1.2 Übertragung eines „ganzen“ Teilbetriebs	557	215
3.2.4.2 Missbrauchsregelungen des § 15 Abs. 2 UmwStG	565	216
3.2.4.2.1 Erwerb und Aufstockung von fiktiven Teilbetrieben	567	217
3.2.4.2.2 Spaltung zur Veräußerung an Außenstehende	572	218
3.2.4.2.3 Trennung von Gesellschafterstämmen ohne personelle Kontinuität	584	221
3.2.5 Minderung von Verlustvorträgen bei einer Abspaltung	590	223
3.3 Kontrollfragen		225
<b>Kapitel 4: Einbringung in eine Kapitalgesellschaft, §§ 20, 22 und 23 UmwStG</b>		<b>232</b>
4.1 Lex specialis zu § 16 EStG	592	232
4.1.1 Begriff der Einbringung	592	232
4.1.2 Ertragsteuerliche Folgen nach allgemeinen Vorschriften	593	232
4.1.3 Der Telos des § 20 UmwStG	595	233
4.2 Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 UmwStG	600	234
4.2.1 Gegenstand der Einbringung	601	234
4.2.1.1 Betrieb	604	235
4.2.1.1.1 Allgemeines	604	235
4.2.1.1.2 Sachlich selbständiger Betrieb oder unselbständiger Betriebsteil	608	236
4.2.1.1.3 Gewerbebetrieb kraft Rechtsform	610	236
4.2.1.1.4 Ruhender Betrieb	611	237
4.2.1.1.5 Wesentliche Betriebsgrundlagen	612	237
4.2.1.1.6 Funktional wesentliche Betriebsgrundlage	617	239
4.2.1.1.7 Zu einem Betrieb gehörender Anteil an einer Kapitalgesellschaft	619	240
4.2.1.1.8 Zu einem Betrieb gehörender Mitunternehmeranteil	622	241
4.2.1.1.9 Besitzunternehmen bei einer Betriebsaufspaltung	623	241
4.2.1.1.10 Zurückbehaltung von funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen	626	242
4.2.1.2 Teilbetrieb	629	244
4.2.1.3 Mitunternehmeranteil	636	246
4.2.1.3.1 Allgemeines	636	246
4.2.1.3.2 Sonderbetriebsvermögen	638	247

	Rdn.	Seite
4.2.1.3.3 Bruchteil eines Mitunternehmeranteils	641	248
4.2.1.4 Einbringung von Betriebsvermögen einer Personengesellschaft	642	250
4.2.2 Gewährung neuer Anteile	646	251
4.2.2.1 Neue Anteile an der übernehmenden Gesellschaft	646	251
4.2.2.2 Gewährung neuer Anteile und weiterer Wirtschaftsgüter	652	253
4.2.2.3 Überspringen von stillen Reserven auf andere Anteile	653	255
4.3 Einbringungsvorgänge (Sachlicher Anwendungsbereich)	655	257
4.3.1 Einbringungen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge	656	258
4.3.2 Einbringungen im Wege der Einzelrechtsnachfolge	659	258
4.3.3 Formwechsel, § 25 UmwStG	663	259
4.3.4 Kombinierte Einbringungsvorgänge	668	262
4.4 Persönlicher Anwendungsbereich	669	262
4.4.1 Übernehmende Gesellschaft	670	263
4.4.2 Übertragender Rechtsträger/Einbringender	676	264
4.4.2.1 Natürliche Person	677	264
4.4.2.2 Juristische Person	681	265
4.4.2.3 Personengesellschaft	685	267
4.4.3 Persönliche Anwendungsvoraussetzungen im Einbringungszeitpunkt	689	269
4.5 Ansatz mit dem gemeinen Wert als Grundsatz	690	269
4.6 Einbringung zum Buch- oder Zwischenwert	699	271
4.6.1 Voraussetzungen für den Buch- oder Zwischenwertansatz im Einzelnen	702	271
4.6.1.1 Körperschaftsteuerpflicht der übernehmenden Gesellschaft	702	272
4.6.1.2 Kein negatives Eigenkapital	703	272
4.6.1.3 Keine Einschränkung des Besteuerungsrechts	708	275
4.6.1.3.1 Einbringung des inländischen (Teil-)Betriebs in ausländische Kapitalgesellschaft	709	276
4.6.1.3.2 Einbringung der ausländischen Betriebsstätte in ausländische Kapitalgesellschaft	712	276
4.6.1.3.3 Beschränkung des Besteuerungsrechts	713	277
4.6.1.4 Gewährung sonstiger Gegenleistungen	713a	277
4.6.1.5 Antrag	714	279
4.6.2 Mindestbewertung bei sonstigen Gegenleistungen	724	281

	Rdn.	Seite
4.7 Ertragsteuerliche Folgen für den Einbringenden	729	285
4.7.1 Betriebsveräußerung – Ermittlung und Versteuerung des Einbringungsgewinns	730	285
4.7.1.1 Ermittlung des Einbringungsgewinns	731	285
4.7.1.1.1 Veräußerungspreis	732	286
4.7.1.1.2 Einbringungskosten	737	286
4.7.1.1.3 Buchwert	739	287
4.7.1.1.4 Zurückbehaltene (funktional) unwesentliche Wirtschaftsgüter	741	288
4.7.1.1.5 Gewinnzuschläge aus der Auflösung von steuerfreien Rücklagen	742	288
4.7.1.2 Natürliche Person als Einbringender	743	288
4.7.1.2.1 Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG	744	289
4.7.1.2.2 Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 1 und 3 EStG	746	289
4.7.1.2.3 Weitere einkommensteuerliche Folgen für den Einbringenden	749	291
4.7.1.2.4 Gewerbesteuer	756	293
4.7.1.3 Körperschaft als Einbringender	759	294
4.7.1.4 Personengesellschaft als Einbringende	761	295
4.7.1.5 Anrechnung fiktiver ausländischer Steuern	768	298
4.7.1.5.1 Einbringung einer ausländischen Betriebsstätte in eine ausländische Gesellschaft	768	298
4.7.1.5.2 Beteiligung an einer ausländischen hybriden Gesellschaft	772	299
4.7.1.6 Untergang des Zinsvortrags	776	301
4.7.2 Erhaltene (neue) Anteile – Ermittlung der Anschaffungskosten	777	301
4.7.2.1 Tatsächlicher Übernahmewert	779	302
4.7.2.2 Gemeiner Wert bei Ausschluss des inländischen Besteuerungsrechts	780	302
4.7.2.3 Abzug zusätzlich gewährter Wirtschaftsgüter	781	303
4.7.2.4 Entnahmen und Einlagen im Rückbezugszeitraum	782	303
4.7.2.5 Erhöhung der Anschaffungskosten um Aufgeld und Einbringungskosten	784	306
4.7.3 Einbringung von einbringungsgeborenen Anteilen alten Rechts	786	307
4.8 Einbringungszeitpunkt und Rückbeziehung der Sacheinlage	790	310
4.8.1 Einbringungszeitpunkt, § 20 Abs. 6 UmwStG	790	310
4.8.2 Antrag	795	311

	Rdn.	Seite	
4.8.3	Einkommensermittlung im Rückbezugszeitraum	796	312
4.8.3.1	Verträge mit der übernehmenden Gesellschaft	798	312
4.8.3.2	Umwandlung einer Personengesellschaft – Beurteilung von Sondervergütungen	800	313
4.8.3.3	Entnahmen und Einlagen im Rückbezugszeitraum	803	314
4.8.3.4	Im Rückbezugszeitraum ausgeschiedene Mitunternehmer	805	316
4.8.3.5	Beschränkung der Verlustnutzung	807a	317
4.9	Ertragsteuerliche Folgen für die übernehmende Gesellschaft, § 23 UmwStG	809	319
4.9.1	Einbringung als Anschaffungsgeschäft	809	319
4.9.2	Ansatz mit dem Buchwert	811	320
4.9.2.1	Abschreibungen	812	320
4.9.2.2	Steuerfreie Rücklagen	818	321
4.9.2.3	Besitzzeitanrechnung	819	322
4.9.2.4	Pensionsrückstellungen	820	322
4.9.2.5	Zinsvortrag	821	322
4.9.2.6	Verluste	822	322
	4.9.2.6.1 Verluste des Einbringenden	822	322
	4.9.2.6.2 Verluste der übernehmenden Gesellschaft	823	323
4.9.2.7	Einbringungskosten	824	323
4.9.3	Einbringung mit einem Zwischenwert	827	324
4.9.3.1	Gleichmäßige Buchwertaufstockung	827	324
4.9.3.2	Modifizierte steuerliche Rechtsnachfolge	832	326
	4.9.3.2.1 Abschreibungen nach § 7 Abs. 1, 4, 5 und 6 EStG	836	326
	4.9.3.2.2 Degressive Abschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter nach § 7 Abs. 2 EStG	837	328
	4.9.3.2.3 Erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen	838	328
4.9.4	Einbringung zum gemeinen Wert	839	328
	4.9.4.1 Einbringung im Wege der Einzelrechtsnachfolge	844	329
	4.9.4.2 Einbringung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge	846	330
4.9.5	Verlustabzugsverbot bei der Gewerbesteuer	849	330
4.9.6	Einbringungsfolgewinn	851	331
4.10	Veräußerung steuerverstrickter Anteile innerhalb von sieben Jahren	855	333
4.10.1	Zielsetzung des § 22 UmwStG	856	333

	Rdn.	Seite
4.10.2 Ermittlung und (rückwirkende) Versteuerung des Einbringungsgewinns I	861	335
4.10.2.1 Voraussetzungen für die Versteuerung des Einbringungsgewinns I	861	335
4.10.2.1.1 Veräußerung	862	335
4.10.2.1.2 Siebenjährige Sperrfrist	865	337
4.10.2.1.3 Steuerverstrickte (sperrfristbehaftete) Anteile	866	338
4.10.2.1.4 Teilentgeltliche Übertragung	872	339
4.10.2.1.5 Veräußerung eines Anteils an der einbringenden Personengesellschaft	873	339
4.10.2.2 Ermittlung des Einbringungsgewinns I	874	339
4.10.2.3 Im eingebrachten Betriebsvermögen enthaltene Anteile an Kapitalgesellschaften	883	343
4.10.2.4 Rückwirkende Versteuerung des Einbringungsgewinns I	886	347
4.10.2.5 Nachträgliche Anschaffungskosten auf die erhaltenen Anteile	891	347
4.10.3 Besteuerung des Gewinns aus der Anteilsveräußerung	892	348
4.10.4 Buchwertaufstockungen bei der übernehmenden Gesellschaft	898	348
4.10.4.1 Wirtschaftsgutbezogene gleichmäßige Buchwertaufstockungen	900	349
4.10.4.2 Antrag	903	350
4.10.4.3 Bescheinigung nach § 22 Abs. 5 UmwStG	905	350
4.10.4.4 Mitteilungspflichten	907	350
4.10.4.5 Ausgeschiedene Wirtschaftsgüter	908	351
4.10.5 Veräußerungsersatztatbestände, § 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG	914	352
4.10.5.1 Unentgeltliche Übertragung auf eine Kapitalgesellschaft	915	352
4.10.5.2 Entgeltliche Übertragung (gegen Gewährung von Kapitalgesellschaftsanteilen)	917	353
4.10.5.3 Auflösung, Kapitalherabsetzung und Rückzahlung aus dem Einlagekonto	920	355
4.10.5.4 Ketteneinbringung	921	356
4.10.5.5 Übertragung der aus der Folgeeinbringung erhaltenen Anteile	924	357
4.10.5.6 Wegfall der Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 UmwStG	925	359
4.10.6 Nachweispflichten, § 22 Abs. 3 UmwStG	930	360
4.10.7 Juristische Person des öffentlichen Rechts oder steuerbefreite Körperschaft als Veräußerer	939	361

	Rdn.	Seite
4.10.8 Unentgeltliche Rechtsnachfolge, § 22 Abs. 6 UmwStG	940	362
4.10.9 Mitverstrickung von Anteilen, § 22 Abs. 7 UmwStG	946	363
4.11 Zusammenfassendes Beispiel	950	366
4.12 Kontrollfragen		375

---

**Kapitel 5: Anteilstausch, § 21 UmwStG** **381**

5.1 Begriff	951	381
5.2 Ertragsteuerliche Folgen nach allgemeinen Grundsätzen	954	381
5.3 Telos des § 21 UmwStG	955	381
5.4 Sachlicher Anwendungsbereich – Tatbestandsmerkmale eines Anteilstauschs	959	382
5.4.1 Einbringung von Kapitalgesellschaftsanteilen	961	383
5.4.2 Gewährung neuer Anteile an der übernehmenden Gesellschaft	963	383
5.4.3 Verhältnis § 21 zu § 20 UmwStG	965	384
5.5 Persönlicher Anwendungsbereich	967	384
5.6 Steuerliche Folgen für den Einbringenden	972	386
5.6.1 (Einfacher) Anteilstausch	973	386
5.6.2 Wertansatz beim qualifizierten Anteilstausch	976	387
5.6.2.1 Qualifizierter Anteilstausch – Begriff	980	388
5.6.2.2 Gewährung sonstiger Gegenleistungen	985	389
5.6.2.2.1 Einschränkung des Bewertungswahlrechts	985	389
5.6.2.2.2 Mindestwert	985a	390
5.6.2.3 Antrag	986	391
5.6.2.4 Grundsätzliche Wertverknüpfung beim Einbringenden	993	392
5.6.2.5 Ausnahme von der Wertverknüpfung des § 21 Abs. 2 Satz 1 UmwStG	994	393
5.6.2.5.1 Einschränkung des deutschen Besteuerungsrechts für eingebrachte Anteile	995	393
5.6.2.5.2 Einschränkung des deutschen Besteuerungsrechts für erhaltene Anteile	998	394
5.6.2.5.3 Einbringung unter dem gemeinen Wert nach § 21 Abs. 2 Satz 3 UmwStG	999	394
5.6.3 Einbringung von einbringungsgeborenen Anteilen alten Rechts	1006	396
5.6.4 Besteuerung des Einbringungsgewinns	1007	397
5.6.5 Zeitpunkt des Anteilstauschs – keine Rückbeziehung	1009	397

	Rdn.	Seite
5.7 Veräußerung unterhalb des gemeinen Wertes eingebrachter Anteile	1011	399
5.7.1 Zielsetzung des § 22 Abs. 2 UmwStG	1012	399
5.7.2 Ermittlung und (rückwirkende) Versteuerung des Einbringungsgewinns II	1013	399
5.7.2.1 Voraussetzungen für die Versteuerung des Einbringungsgewinns II	1013	399
5.7.2.2 Ermittlung des Einbringungsgewinns II	1020	401
5.7.2.3 Rückwirkende Versteuerung des Einbringungsgewinns II	1027	405
5.7.2.4 Nachträgliche Anschaffungskosten auf die erhaltenen Anteile	1030	405
5.7.3 Erhöhung der Anschaffungskosten der eingebrachten Anteile	1032	405
5.7.4 Veräußerungsersatztatbestände	1035	406
5.7.5 Nachweispflichten, § 22 Abs. 3 UmwStG	1036	407
5.7.6 Unentgeltliche Rechtsnachfolge, § 22 Abs. 6 UmwStG	1037	407
5.7.7 Mitverstrickung von eingebrachten Anteilen, § 22 Abs. 7 UmwStG	1038	408
5.8 Veräußerung unterhalb des gemeinen Wertes erhaltener Anteile	1039	408
5.9 Kontrollfragen		410

---

**Kapitel 6: Einbringung in eine Personengesellschaft, § 24 UmwStG** **414**

6.1. Grundkonzeption des § 24 UmwStG	1041	414
6.1.1 Einbringung als Betriebsveräußerung	1041	414
6.1.2 Steuerstundungsmöglichkeit durch § 24 UmwStG	1047	415
6.1.3 Bilanzierungsmöglichkeiten der übernehmenden Personengesellschaft im Falle einer Buchwertübertragung	1050	416
6.2 Objektiver Tatbestand des § 24 Abs. 1 UmwStG	1051	419
6.2.1 Gegenstand der Einbringung	1051	419
6.2.1.1 Betrieb	1055	419
6.2.1.2 Teilbetrieb	1058	420
6.2.1.3 Mitunternehmeranteil	1062	421
6.2.2 Erwerb oder Erweiterung einer Mitunternehmerstellung	1065	423
6.2.2.1 Einbringung in eine Personengesellschaft	1066	423
6.2.2.2 Gewährung/Erweiterung eines Mitunternehmeranteils	1068	423
6.2.2.2.1 Personengesellschaft mit betrieblichen Einkünften	1069	424

	Rdn.	Seite
6.2.2.2.2	Gesellschafter als Mitunternehmer	1070 424
6.2.2.2.3	Erwerb von Gesellschaftsrechten	1072 425
6.2.2.2.4	Gesellschafterkonten	1075 425
6.2.2.2.5	Gesamthänderisch gebundenes Kapitalrücklagenkonto	1077 427
6.2.2.2.6	Unentgeltliche Übertragung auf einen anderen Gesellschafter	1079 427
6.2.2.2.7	Vermögensverschiebung zulasten oder zugunsten einer mitbeteiligten Kapitalgesellschaft	1081 428
6.2.2.2.8	Erweiterung eines Mitunternehmeranteils	1083 430
6.2.2.2.9	Einbringung in das Sonderbetriebsvermögen	1085 431
6.2.3	Einbringung gegen ein gemischtes Entgelt	1088 432
6.2.3.1	Sonstige Gegenleistungen	1088 432
6.2.3.2	Abgrenzung eines Kapitalkontos vom Gesellschafterdarlehen	1092 434
6.2.4	§ 24 UmwStG ganz oder teilweise ausschließende Fälle	1097 435
6.3	Einbringungsvorgänge (sachlicher Anwendungsbereich)	1099 437
6.3.1	Verschmelzung, Aufspaltung und Abspaltung von Personengesellschaften	1100 437
6.3.2	Ausgliederung von Vermögensteilen	1105 438
6.3.3	Einbringung durch Einzelrechtsnachfolge	1108 439
6.3.3.1	Gründung einer Personengesellschaft mit Sacheinlageverpflichtung	1109 439
6.3.3.2	Aufnahme in ein Einzelunternehmen gegen Geld- oder Sacheinlage	1112 440
6.3.3.3	Eintritt eines weiteren Gesellschafters in eine bestehende Personengesellschaft	1116 441
6.3.3.4	Änderung der Beteiligungsverhältnisse durch Einlagezahlungen	1119 442
6.3.3.5	Betriebsübertragung durch Personengesellschaft („Anwachungsmodell“)	1120 444
6.3.4	Aufnahme in ein (Einzel-)Unternehmen	1122 445
6.3.4.1	Aufnahme gegen Zuzahlung in das Privatvermögen	1123 446
6.3.4.1.1	Ansatz des gemeinen Wertes des für eigene Rechnung eingebrachten Anteils	1127 447
6.3.4.1.2	Ansatz des Buch- oder Zwischenwertes	1129 447
6.3.4.1.3	Der Zuzahlung in das Privatvermögen entsprechende Vorgänge	1132 448

	Rdn.	Seite
6.3.4.2 Unentgeltliche Aufnahme	1134	448
6.4 Persönlicher Anwendungsbereich	1138	452
6.4.1 Übernehmende Gesellschaft	1138	452
6.4.2 Übertragender Rechtsträger/Einbringender	1139	452
6.5 Wertansatz bei der übernehmenden Personengesellschaft	1144	453
6.5.1 Ansatz mit dem gemeinen Wert als Grundsatz	1144	453
6.5.2 Einbringung zum Buch- oder Zwischenwert	1150	454
6.5.2.1 Steuerverstrickung im Inland	1151	454
6.5.2.2 Einbringung gegen ein Mischentgelt aus Gesellschaftsrechten und sonstigen Gegenleistungen	1155a	455
6.5.2.3 Antrag	1156	456
6.6 Ertragsteuerliche Folgen beim Einbringenden	1163	458
6.6.1 Natürliche Person als Einbringender	1163	458
6.6.1.1 Einkommensteuer	1163	458
6.6.1.2 Gewerbesteuer	1170	461
6.6.2 Körperschaft als Einbringende	1174	462
6.6.3 Personengesellschaft als Einbringende	1176	462
6.6.4 Einbringungszeitpunkt	1180	464
6.7 Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	1185	465
6.8 Rechtsfolgen bei der übernehmenden Personengesellschaft	1190	467
6.8.1 Buchwertansatz	1194	467
6.8.2 Zwischenwertansatz	1199	470
6.8.3 Gemeiner Wert	1201	471
6.8.4 Einbringungsfolgegewinn	1202	471
6.9 Veräußerung von (mit-)eingebrachten Anteilen an Kapitalgesellschaften innerhalb von sieben Jahren	1203	471
6.10 Kontrollfragen		474
<b>Stichwortverzeichnis</b>		475