Florian Anderlik

#steuern**kompakt**

smart & fokussiert

# Umwandlungs-steuerrecht

SCHÄFFER
POESCHEL

# Urheberrechtsinfo

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Die Herstellung und Verbreitung von Kopien ist nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Verlages gestattet.

#steuernkompakt Umwandlungssteuerrecht

Florian Anderlik

# #steuernkompakt Umwandlungssteuerrecht

1. Auflage

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über http://dnb.dnb.de/ abrufbar.

**Print:** ISBN 978-3-7910-4844-4 Bestell-Nr. 13025-0001
**ePub:** ISBN 978-3-7910-4845-1 Bestell-Nr. 13025-0100
**ePDF:** ISBN 978-3-7910-4846-8 Bestell-Nr. 13025-0150

Florian Anderlik
**#steuernkompakt Umwandlungssteuerrecht**
1. Auflage, Oktober 2020

© 2020 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

Produktmanagement: Rudolf Steinleitner
Lektorat: Petra Bandl

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die der Vervielfältigung, des auszugsweisen Nachdrucks, der Übersetzung und der Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen, vorbehalten. Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit.

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Unternehmen der Haufe Group

SCHÄFFER POESCHEL **myBook**

**Ihr Online-Material zum Buch**

Für den praktischen Einsatz finden Sie als kostenloses Zusatzmaterial im Online-Bereich die Checklisten und ein Glossar als Arbeitshilfen.

**So funktioniert Ihr Zugang**

1. Gehen Sie auf das Portal sp-mybook.de und geben den Buchcode ein, um auf die Internetseite zum Buch zu gelangen.
2. Oder scannen Sie den QR-Code mit Ihrem Smartphone oder Tablet, um direkt auf die Startseite zu kommen.
3. Wählen sie im Online-Bereich das gewünschte Buch und das dazu gehörige Material aus.

**SP myBook:**
www.sp-mybook.de
Buchcode: steu-komp

# Vorwort

Zum Thema Umwandlungssteuer gibt es bereits eine Reihe an Lehrbüchern. Warum also ein weiteres Buch zu diesem Thema? Die meisten Fachbücher sind meiner Meinung nach sehr komplex und für einen Leser, der nicht tief in der Materie steckt, schwer verständlich. Der Ansatz der neuen Reihe #steuernkompakt ist ein anderer als in der vorhandenen Fachliteratur: Diese Reihe bietet einen knappen, aber fundierten Überblick über das jeweilige Rechtsgebiet. Dabei liegt der Schwerpunkt auf einem praxisorientierten Einstieg, auf wichtigen Beratungsfragen und häufigen Fehlerquellen in der Mandatsbetreuung. Beispiele, Grafiken und Übersichten machen den Leser schnell fit im jeweiligen Steuerrechtsgebiet. Das Umwandlungssteuerrecht erfordert ein gutes Verständnis der Zusammenhänge. Deshalb wird in diesem Buch großen Wert daraufgelegt, die Systematik in einfachen Worten und mit möglichst wenigen Fachbegriffen aus der Wissenschaft zu erläutern. Ziel ist es, dass auch Interessierte mit steuerlichem Wissen, aber ohne Spezialwissen im Umwandlungssteuerrecht, die Materie verstehen können. Der Leser soll mit diesem Buch die Möglichkeit erhalten, grundlegende Sachverhalte erkennen und lösen zu können. Auch herausfordernde Sachverhalte sollen nach der Lektüre des Buches verstanden und mit Spezialisten auf diesem Gebiet diskutiert werden können, um zu einer Lösung zu kommen. Wichtig ist es, die richtigen Fragen zu stellen. Mit diesem Buch erhalten Sie die Möglichkeit, die Grundsystematik zu verstehen und genau die richtigen Fragen zur Lösung der Sachverhalte zu stellen.

Auf den ersten Blick erscheint das Umwandlungssteuerrecht den meisten wohl wie ein Buch mit sieben Siegeln. Sobald man jedoch die verschiedenen Vorgänge strukturiert betrachtet, ergibt sich eine in den Anwendungsfällen wiederholende Systematik, die im Einklang mit den anderen Steuergesetzen wie EStG, KStG und GewStG steht. Im vorliegenden Buch werden vor allem die grundlegenden Unterschiede zwischen Umwandlungen und Einbringungen dargestellt. Hat man sich erst einmal mit der Materie angefreundet, sind die meisten Fälle lösbar. Auch bei schwierigeren Fällen hilft es, sich auf die grundlegenden Gedanken im Umwandlungssteuerrecht zu besinnen.

Mit diesem Buch können Sie sich die Grundlagen dieser vielseitigen Thematik aneignen und einer erfolgreichen Anwendung des Gesetzes auf die Praxis sollte nichts mehr im Wege stehen.

* * *

Viel Spaß dabei!

Florian Anderlik

Im Oktober 2020

# Inhaltsverzeichnis


Vorwort . . . . . 7
Abkürzungsverzeichnis . . . . . 15

**1 Einführung** . . . . . 17
1.1 Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes . . . . . 17
1.2 Das Umwandlungsgesetz als Grundlage für das Umwandlungssteuergesetz . . . . . 19
1.2.1 Verschmelzungen (§§ 2 ff UmwG) . . . . . 20
1.2.2 Formwechsel (§§ 190 ff UmwG) . . . . . 21
1.2.3 Spaltungen (§ 123 ff UmwG) . . . . . 22
1.2.3.1 Aufspaltung . . . . . 22
1.2.3.2 Abspaltung . . . . . 22
1.2.3.3 Ausgliederung (§§ 174 ff UmwG) . . . . . 23
1.2.4 Vermögensübertragung (§§ 174 ff UmwG) . . . . . 24
1.3 Umstrukturierungen außerhalb des Umwandlungssteuergesetzes . . . . . 24
1.3.1 Anwachsung . . . . . 24
1.3.2 Verschmelzung ausländischer Kapitalgesellschaften . . . . . 26
1.3.3 Realteilung einer Personengesellschaft . . . . . 27
1.4 Berührungspunkte mit anderen Steuergesetzen . . . . . 28
1.4.1 Umsatzsteuer . . . . . 28
1.4.2 Grunderwerbsteuer . . . . . 28
1.4.3 Gewerbesteuer . . . . . 29
1.4.4 Erbschaft- und Schenkungssteuer . . . . . 30

**2 Anwendungsbereich und Rückwirkung** . . . . . 31
2.1 Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes . . . . . 31
2.1.1 Zivilrechtliche Wirksamkeit nach ausländischem Recht (Rn. 01.23 UmwStE 2011) . . . . . 32
2.1.2 Prüfung der Vergleichbarkeit (Rn. 01.24 UmwStE 2011) . . . . . 33
2.1.3 Umwandlungsfähigkeit der beteiligten Rechtsträger (Rn. 01.26 f UmwStE 2011) . . . . . 33
2.1.4 Strukturmerkmale des Umwandlungsvorgangs (Rn. 01.29 UmwStE 2011) . . . . . 33
2.1.5 Sonstige Vergleichskriterien (Rn. 01.40 UmwStE 2011) . . . . . 34
2.2 Rückwirkung § 2 UmwStG . . . . . 34
2.2.1 Rückwirkung bei Verschmelzungen und Spaltungen . . . . . 35
2.2.2 Formwechsel i. S. d. § 9 UmwStG . . . . . 37

2.2.3 Einbringungen ... 37
2.2.3.1 Einbringung in eine Kapitalgesellschaft nach § 20 UmwStG ... 37
2.2.3.2 Anteilstausch i. S. d. § 21 UmwStG ... 38
2.2.3.3 Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG ... 38
2.2.3.4 Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft i. S. d. § 25 UmwStG ... 38
2.2.4 Besonderheiten bei Umwandlungen mit Rückwirkung ... 38
2.2.4.1 Ausscheidende Gesellschafter (Rn. 02.20 ff UmwStE 2011) ... 38
2.2.4.2 Ausschüttungen im Rückwirkungszeitraum (Rn. 02.25 ff UmwStE 2011) ... 40
2.2.4.3 Sondervergütungen (Rn. 02.36 UmwStE 2011) ... 43

**3 Einbringungen im Rahmen des UmwStG (§§ 20–25 UmwStG) ... 45**
3.1 Anwendungsbereich ... 45
3.1.1 Sachliche Voraussetzungen ... 45
3.1.1.1 Einbringung in eine Kapitalgesellschaft i. S. d. § 20 UmwStG ... 46
3.1.1.2 Anteilstausch i. S. d. § 21 UmwStG ... 47
3.1.1.3 Einbringung in eine Personengesellschaft ... 47
3.1.2 Persönliche Voraussetzungen ... 48
3.2 Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft (§ 20 ff UmwStG) ... 49
3.2.1 Einbringungsgegenstand: Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil ... 50
3.2.2 Aufnehmender Rechtsträger: Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ... 51
3.2.3 Gegenleistung: Neue Anteile ... 52
3.2.4 Bewertungswahlrechte (§ 20 Abs. 2 UmwStG) ... 53
3.2.4.1 Ansatz mit den gemeinen Werten ... 55
3.2.4.2 Ansatz mit einem Zwischenwert ... 56
3.2.4.3 Ansatz mit dem Buchwert ... 58
3.2.5 Folgen der Ausübung des Bewertungswahlrechts ... 58
3.2.5.1 Wertverknüpfung ... 58
3.2.5.2 Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile ... 59
3.2.5.3 Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft ... 60

3.2.6 Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert ..... 61
3.2.6.1 Sicherstellung der Besteuerung mit Körperschaftsteuer beim aufnehmenden Rechtsträger ..... 62
3.2.6.2 Die Passivposten des eingebrachten Vermögens die Aktivposten nicht übersteigen ..... 62
3.2.6.3 Kein Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts bei der Veräußerung des eingebrachten Vermögens ..... 63
3.2.6.4 Beschränkung des Werts der Gegenleistung ..... 64
3.2.7 Zeitpunkt des Vermögensübergangs (§ 20 Abs. 5 UmwStG) ..... 65
3.2.8 Einbringungszeitpunkt (§ 20 Abs. 6 UmwStG) ..... 66
3.2.9 Verlustfortführung ..... 67
3.3 Einbringung von Anteilen in eine Kapitalgesellschaft – Anteilstausch (§ 21 UmwStG) ..... 67
3.3.1 Einbringungsgegenstand und aufnehmende Gesellschaft ..... 67
3.3.2 Bewertungswahlrechte (§ 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG) ..... 68
3.3.3 Weitere Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert ..... 69
3.3.3.1 Qualifizierter Anteilstausch ..... 69
3.3.3.2 Beschränkung des Werts der Gegenleistung ..... 70
3.3.3.3 Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts ..... 71
3.3.4 Folgen der Ausübung des Bewertungswahlrechts ..... 71
3.3.4.1 Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile ..... 72
3.3.4.2 Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft ..... 73
3.4 Besteuerung der Anteilseigner (§ 22 UmwStG) ..... 74
3.4.1 Veräußerung der erhaltenen Anteile – Einbringungsgewinn I (§ 22 Abs. 1 UmwStG) ..... 74
3.4.2 Veräußerung der eingebrachten Anteile – Einbringungsgewinn II (§ 22 Abs. 2 UmwStG) ..... 77
3.4.3 Veräußerungsersatztatbestände (§ 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG) ..... 79
3.4.4 Verlagerung auf andere Anteile (§ 22 Abs. 7 UmwStG) ..... 80
3.4.5 Nachweispflicht (§ 22 Abs. 3 UmwStG) ..... 81
3.4.6 Nachweispflicht bei Rechtsnachfolge (§ 22 Abs. 6 UmwStG) ..... 82
3.5 Einbringung in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG) ..... 82
3.5.1 Einbringungsgegenstand: Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil ..... 83
3.5.2 Aufnehmender Rechtsträger: Personengesellschaft ..... 85
3.5.3 Gegenleistung: Neue Anteile ..... 85

3.5.4 Bewertungswahlrechte (§ 24 Abs. 2 UmwStG) ... 86
3.5.4.1 Ansatz mit den gemeinen Werten ... 87
3.5.4.2 Ansatz mit einem Zwischenwert ... 88
3.5.4.3 Ansatz mit dem Buchwert ... 90
3.5.5 Folgen der Ausübung des Bewertungswahlrechts ... 91
3.5.6 Zusätzliche Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert ... 94
3.5.6.1 Sicherstellung der Besteuerung beim aufnehmenden Rechtsträger aufgrund des Durchgriffsgedankens ... 94
3.5.6.2 Beschränkung des Werts der Gegenleistung ... 94
3.5.7 Missbrauchsvermeidung (§ 24 Abs. 5 UmwStG) ... 96
3.5.8 Verlustfortführung ... 96
3.6 Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft/Genossenschaft (§ 25 UmwStG) ... 97

**4 Umwandlungen im Rahmen des UmwStG (§§ 3–19 UmwStG) ... 99**
4.1 Anwendungsbereich ... 99
4.1.1 Sachliche Voraussetzungen ... 100
4.1.2 Persönliche Voraussetzungen ... 101
4.2 Verschmelzungsrichtung ... 101
4.3 Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person (§§ 3–7 UmwStG) ... 102
4.3.1 Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft (§ 3 UmwStG) ... 103
4.3.1.1 Ansatz mit den gemeinen Werten ... 105
4.3.1.2 Ansatz mit einem Zwischenwert ... 107
4.3.1.3 Ansatz mit dem Buchwert ... 108
4.3.1.4 Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert ... 109
4.3.1.5 Betriebsvermögen beim aufnehmenden Rechtsträger (§ 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG) ... 109
4.3.1.6 Beschränkung oder Ausschluss der Besteuerungsrechts ... 110
4.3.1.7 Keine Gegenleistung außer Gesellschaftsrechte ... 111
4.3.2 Auswirkungen auf den Gewinn des übernehmenden Rechtsträgers (§ 4 UmwStG) ... 112
4.3.2.1 Beteiligungskorrekturgewinn (§ 4 Abs. 1 Satz 2 f UmwStG) ... 112
4.3.2.2 Eintritt in die steuerliche Rechtstellung (§ 4 Abs. 2 f UmwStG) ... 114

4.3.2.3 Behandlung des Übernahmeergebnisses (§ 4 Abs. 4 ff UmwStG) ... 116
4.3.2.4 Steuerliche Wirkung des Übernahmeergebnisses ... 119
4.3.3 Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (§ 5 UmwStG) ... 121
4.3.4 Konfusionsergebnis (§ 6 UmwStG) ... 122
4.3.5 Besteuerung offener Rücklagen (§ 7 UmwStG) ... 123
4.3.6 Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen (§ 8 UmwStG) ... 124
4.4 Formwechsel in eine Personengesellschaft (§ 9 UmwStG) ... 124
4.5 Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine andere Kapitalgesellschaft (§§ 11–13 UmwStG) ... 125
4.5.1 Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft (§ 11 UmwStG) ... 125
4.5.1.1 Ansatz mit den gemeinen Werten ... 127
4.5.1.2 Ansatz mit dem Zwischenwert ... 129
4.5.1.3 Ansatz mit dem Buchwert ... 131
4.5.1.4 Zusätzliche Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert ... 131
4.5.1.5 Besteuerung mit Körperschaftsteuer (§ 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG) ... 131
4.5.1.6 Beschränkung oder Ausschluss der Besteuerungsrechts ... 132
4.5.1.7 Keine Gegenleistung außer Gesellschaftsrechte ... 132
4.5.2 Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft (§ 12 UmwStG) ... 133
4.5.2.1 Beteiligungskorrekturgewinn (§ 12 Abs. 1 Satz 2 KStG i. V. m. § 4 Abs. 1 Satz 2 f UmwStG) ... 133
4.5.2.2 Behandlung des Übernahmeergebnisses (§ 12 Abs. 2 UmwStG) ... 134
4.5.2.3 Steuerliche Wirkung des Übernahmeergebnisses ... 135
4.5.2.4 Kosten des Vermögensübergangs (Rn. 12.05 i. V. m. 04.34 UmwStE 2011) ... 136
4.5.2.5 Eintritt in die steuerliche Rechtstellung (§ 12 Abs. 3 UmwStG) ... 137
4.5.2.6 Behandlung des Übernahmefolgeergebnisses (§ 12 Abs. 4 UmwStG) ... 139
4.5.2.7 Vermögensübergang in den nicht steuerpflichtigen oder steuerbefreiten Bereich (§ 12 Abs. 5 UmwStG) ... 140
4.5.3 Das steuerliche Einlagenkonto i. S. d. § 27 KStG ... 142

4.5.4 Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (§ 13 UmwStG) ... 145
4.5.4.1 Ansatz gemeiner Werte (§ 13 Abs. 1 UmwStG) ... 145
4.5.4.2 Ansatz zu Buchwerten (§ 13 Abs. 2 UmwStG) ... 146
4.5.4.3 Rechtsnachfolge (§ 13 Abs. 2 Satz 2 UmwStG) ... 147
4.6 Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung einer Kapitalgesellschaft auf eine andere Kapitalgesellschaft (§ 15 UmwStG) ... 147
4.6.1 Der Teilbetriebsbegriff ... 148
4.6.2 Unterschied Abspaltung und Aufspaltung ... 150
4.6.3 Fiktive Teilbetriebe ... 150
4.6.4 Missbrauchsvermeidung (§ 15 Abs. 2 UmwStG) ... 151
4.6.4.1 Dreijähriges Bestehen des fiktiven Teilbetriebs (§ 15 Abs. 2 Satz 1 UmwStG) ... 151
4.6.4.2 Veräußerung an Außenstehende (§ 15 Abs. 2 Satz 2–4 UmwStG) ... 152
4.6.4.3 Trennung von Gesellschafterstämmen (§ 15 Abs. 2 Satz 5 UmwStG) ... 153
4.6.5 Verlustübergang (§ 15 Abs. 3 UmwStG) ... 154
4.6.6 Steuerliches Einlagekonto i. S. d. § 27 KStG ... 154
4.7 Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft (§ 16 UmwStG) ... 155

**5 Checklisten** ... 157
5.1 Allgemeines ... 157
5.2 Umwandlung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft/natürliche Person (Allein-Gesellschafter) ... 160
5.3 Verschmelzung einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft ... 165
5.4 Auf- und Abspaltung von Körperschaften ... 169
5.5 GewSt für den 2. bis 5. Teil des UmwStG ... 173
5.6 Einbringungen in eine Kapitalgesellschaft, eingetragene Genossenschaft ... 174
5.7 Einbringungen in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG) ... 183

Glossar ... 187
Stichwortverzeichnis ... 193

# Abkürzungsverzeichnis

| | |
|---|---|
| Abs. | Absatz |
| abw. | abweichend |
| abzgl. | abzüglich |
| AE | Anteilseigner |
| AfA | Absetzung für Abnutzung |
| AG | Aktiengesellschaft |
| AK | Anschaffungskosten |
| AktG | Aktiengesetz |
| AO | Abgabenordnung |
| Art. | Artikel |
| Aufl. | Auflage |
| BA | Betriebsausgabe |
| BewG | Bewertungsgesetz |
| BGB | Bürgerliches Gesetzbuch |
| Buchst. | Buchstabe |
| BV | Betriebsvermögen |
| bzgl. | bezüglich |
| bzw. | beziehungsweise |
| div. | diverse |
| d. h. | das heißt |
| DBA | Doppelbesteuerungsabkommen |
| EStG | Einkommensteuergesetz |
| EStH | Einkommensteuerhinweise |
| EStR | Einkommensteuerrichtlinien |
| EU | Europäische Union |
| evtl. | eventuell |
| EWR | Europäischer Wirtschaftsraum |
| f | folgende |
| ff | fortfolgende |
| gem. | gemäß |
| GewStG | Gewerbesteuergesetz |
| Gfter | Gesellschafter |
| ggf. | gegebenenfalls |
| GmbH | Gesellschaft mit beschränkter Haftung |
| GmbHG | GmbH-Gesetz |
| grds. | grundsätzlich |
| GWG | Geringwertige Wirtschaftsgüter |

| | |
|---|---|
| H | Hinweise |
| HB | Handelsbilanz |
| HGB | Handelsgesetzbuch |
| HR | Handelsregister |
| HS | Halbsatz |
| i. S. d. | im Sinne des/der |
| i. S. v. | im Sinne von |
| i. V. m. | in Verbindung mit |
| InvStG | Investmentsteuergesetz |
| IDW | Institut der Wirtschaftsprüfer |
| IDW S1 | Gutachten zur Unternehmensbewertung |
| Kfz | Kraftfahrzeug |
| KG | Kommanditgesellschaft |
| KStG | Körperschaftsteuergesetz |
| lt. | laut |
| Mio. | Millionen |
| OHG | offene Handelsgesellschaft |
| p.a. | pro anno |
| PG | Personengesellschaft |
| PV | Privatvermögen |
| R | Richtlinie |
| REIT | real estate investment trust |
| RL | Richtlinie |
| Rn. | Randnummer |
| RS | Rückstellung |
| SBV | Sonderbetriebsvermögen |
| sog. | sogenannte |
| StB | Steuerbilanz |
| TB | Teilbetrieb |
| TEV | Teileinkünfteverfahren |
| u. a. | unter anderem |
| UmwG | Umwandlungsgesetz |
| UmwStE | Umwandlungssteuererlass |
| UmwStG | Umwandlungssteuergesetz |
| UStG | Umsatzsteuergesetz |
| VZ | Veranlagungszeitraum |
| WG | Wirtschaftsgüter |
| z. B. | zum Beispiel |

# 1 Einführung

**Auf den Punkt gebracht**

Im Gegensatz zu anderen Gesetzen ist beim Umwandlungssteuerrecht das Systemverständnis und der Zusammenhang der einzelnen Vorschriften unerlässlich. Daher ist die Einführung nicht nur eine Hinführung an das richtige Thema, sondern bereits die Grundlage, um die einzelnen Vorschriften zu verstehen.

Umwandlungssteuerrecht ist vom Grundprinzip her logisch und daher, wenn man einmal die Struktur verstanden hat, auch für komplizierte Vorgänge gut anwendbar. Es ist daher wichtig, sich mit der Systematik des Gesetzes auseinanderzusetzen. Da durch Umwandlungen auch die persönlichen Steuern der beteiligten Rechtsträger/natürlichen Personen berührt werden, ist die Kenntnis der einzelnen Steuerarten und bei Beteiligung von Personengesellschaften, deren spezielle Systematik, unerlässlich. Dieses Buch hat zum Ziel, ein grundlegendes Verständnis zum Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes zu schaffen, so dass die Handhabung des Großteils der Sachverhalte gelingen sollte.

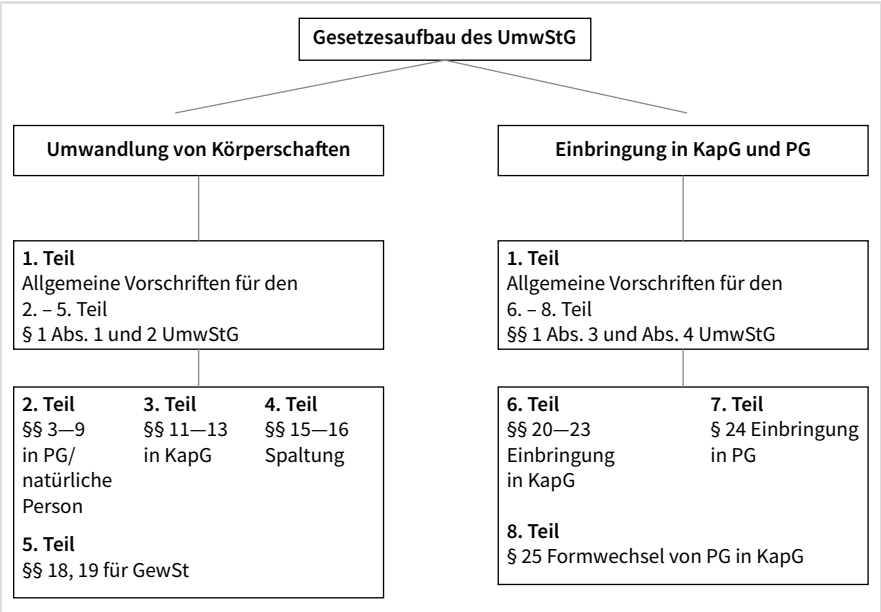
Um ein gutes Verständnis zu erreichen, wird das Buch folgendermaßen gegliedert: Begonnen wird mit dem Aufbau und der Systematik des Umwandlungssteuergesetzes sowie dem Zusammenhang mit anderen Gesetzen. Danach wird der Anwendungsbereich mit den Besonderheiten und den Unterschieden bei den verschiedenen Einbringungen und Umwandlungen erläutert.

## 1.1 Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) ist in zwei Themenbereiche zu gliedern; die Umwandlungen und die Einbringungen. Von Umwandlungen spricht man bei Verschmelzungen und Spaltungen (§§ 3–16 UmwStG), von Einbringungen bei der Einbringung in eine Kapitalgesellschaft (§ 20 UmwStG), dem Anteilstausch (§ 21 UmwStG) und bei Einbringungen in eine Personengesellschaft.

Während bei Umwandlungen i. S. d. UmwStG stets das Umwandlungsgesetz (UmwG) die zivilrechtliche Grundlage bildet, sind bei den Einbringungsvorgängen i. S. d. UmwStG sowohl Sachverhalte geregelt, die ihre zivilrechtliche Grundlage im UmwG haben, also mit Gesamtrechtsnachfolge erfolgen, als auch Einbringungen im Rahmen einer Einzelrechtsnachfolge (sog. Singularsukzession). Die zivilrechtliche Grundlage für die Einzel-

rechtsnachfolge findet sich in den verschiedenen Vorschriften des BGB, abhängig von der Art des übergehenden Vermögensgegenstandes oder Rechts. Der Schwerpunkt dieses Buches liegt im Steuerrecht und nicht im Gesellschaftsrecht. Ausführungen zum Umwandlungsgesetz finden sich daher nur, wenn es für umwandlungssteuerliche Fragen relevant ist.

Bei den im Umwandlungssteuergesetz geregelten Sachverhalten handelt es sich um eine abschließende Aufzählung. Eine analoge Anwendung des Gesetzes auf vergleichbare, aber nicht im Gesetz geregelte, Sachverhalte scheidet aus. Bei Fällen außerhalb des Rechtsbereichs des UmwStG, kommt es regelmäßig zur Aufdeckung der stillen Reserven, da die Vorschriften für den Tausch (§ 6 Abs. 6 Satz 1 EStG), die verdeckte Einlage (§ 6 Abs. 6 Satz 2 EStG) oder die Einlage (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG) den Ansatz mit dem Teilwert anordnen. Eventuell kommen andere Bewertungsvorschriften, die den Buchwertansatz anordnen (z. B. § 6 Abs. 3 EStG oder § 16 Abs. 3 Satz 2ff EStG) zur Anwendung. Dies ist im Einzelfall anhand der entsprechenden Voraussetzungen zu prüfen.

In der folgenden Abbildung wird der Aufbau des UmwStG dargestellt.