
Inhaltsverzeichnis

Kapitel A: Einleitung	13
Kapitel B: Anwendungsbereich/Rückwirkung	15
I. Anwendungsbereich	16
1. Überblick	16
2. Sachlicher Anwendungsbereich	16
a) Inländische Umwandlungsvorgänge	16
aa) Zweiter bis Fünfter Teil	17
bb) Sechster bis Achter Teil	21
b) Ausländische Umwandlungen	22
c) Umwandlung supranationaler Rechtsformen	26
3. Persönlicher Anwendungsbereich	26
a) Zweiter bis Fünfter Teil	26
b) Sechster bis Achter Teil	27
c) Zeitpunkt	29
d) Übersicht zu den Ansässigkeitsvoraussetzungen	29
II. Rückwirkung	30
1. Allgemeines	30
2. Einzelne Zweifelsfragen	33
a) Lieferungen und Leistungen im Rückwirkungszeitraum	33
b) Teilbetrieb	34
aa) Teilbetriebseigenschaft	34
bb) Teilbetrieb im Aufbau	36
c) Gewinnausschüttungen	37
d) Ausscheidende und abgefundene Anteilseigner	39
e) Entstrickungsprüfung	39
f) Sondervergütungen	40
g) Aufsichtsratsvergütungen/Steuerabzugspflichtige Zahlungen gem. § 50a EStG	40
h) Organschaften	41

3.	Missbrauchsvorschriften	41
a)	Vermeidung weißer Einkünfte bei Auslandsbezug gem. § 2 Abs. 3 UmwStG	41
b)	Verlustnutzungsbeschränkung gem. § 2 Abs. 4 UmwStG	43
Kapitel C: Vermögensübergang bei Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person und Form- wechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft		
I.	Erfasste Umwandlungsvorgänge	48
1.	Verschmelzung i.S.d. §§ 2, 39 UmwG	49
2.	Formwechsel i.S.d. §§ 190 ff. UmwG	50
3.	Aufspaltung oder Abspaltung i.S.d. § 123 UmwG	50
4.	Vergleichbare ausländische Vorgänge	50
5.	Persönlicher Anwendungsbereich	51
II.	Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	51
1.	Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personen(handels) gesellschaft oder auf eine natürliche Person	51
2.	Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft	51
3.	Aufspaltung oder Abspaltung von einer Kapitalgesellschaft auf eine Perso- nengesellschaft	54
III.	Handelsbilanzrechtliche Grundlagen	55
1.	Die umwandlungsrechtliche Schlussbilanz bei übertragenden Umwand- lungen (Verschmelzung, Spaltung)	55
2.	Handelsbilanzielle Behandlung des Formwechsels	55
IV.	Überblick über die §§ 3 bis 10, § 16 und § 18 UmwStG	56
V.	Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft, § 3 Abs. 1 S. 1 UmwStG	61
1.	Umwandlungen als Anschaffungsvorgänge	61
2.	Steuerliche Schlussbilanz	63
3.	Ansatz und Bewertung der übergehenden Wirtschaftsgüter	63
a)	Ansatz mit dem gemeinen Wert	64
aa)	Bewertung von stillen Lasten	65
bb)	Bewertung von Pensionsrückstellungen	65
b)	Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter mit dem Buch- oder Zwi- schenwert	67
c)	Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers	69
aa)	„Zebragesellschaft“ und Treuhandmodell	69
bb)	Sicherstellung der Besteuerung mit Körperschaftsteuer oder Einkommensteuer	70
cc)	Sonderfälle der Sicherstellung der Besteuerung bei Beteiligung steuerlich transparenter und steuerbefreiter Gesellschafter	71
dd)	Kein Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteue- rungsrechts	71
ee)	Keine Gegenleistung oder Gegenleistung in Form von Gesell- schaftsrechten	72

d)	Antragstellung (Zeitpunkt und Form)	73
4.	Auswirkungen beim übernehmenden Rechtsträger	73
a)	Wertaufholung bei vorangegangenen Teilwertabschreibungen/ Beteiligungs-korrekturgewinn, § 4 Abs. 1 S. 2 UmwStG	74
b)	Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung	76
c)	Sonstige Folgen der Rechtsnachfolge	77
d)	Auflösung von in der Schlussbilanz entgegen § 5 EStG angesetzten Positionen	77
5.	Übernahmeergebnis	79
a)	Anteile im Betriebsvermögen	79
b)	Personen- sowie ggf. anteilsbezogene Ermittlung	79
c)	Ausländische Anteilseigner	80
d)	Anteile, die nicht dem Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers zuzurechnen sind	81
e)	Entstehungszeitpunkt und Ermittlung des Übernahmeergebnisses ...	81
f)	Zuschlag für neutrales Vermögen (Auslandsvermögen)	81
g)	Folgen bei ausstehenden Einlagen	82
h)	Steuerliche Behandlung eigener Anteile	82
6.	Kosten des Vermögensübergangs	82
7.	Fremdfinanzierte Anteile an der übertragenden Körperschaft	83
8.	Weitere Korrekturen gemäß § 4 Abs. 5 UmwStG	84
a)	Sperrbetrag im Sinne des § 50c EStG	84
b)	Abzug der Bezüge im Sinne des § 7 UmwStG vom Übernahmeergebnis erster Stufe	84
9.	Umwandlung einer überschuldeten Gesellschaft	84
10.	Berücksichtigung eines Übernahmeverlustes, § 4 Abs. 6 UmwStG	85
11.	Besteuerung eines Übernahmegewinns, § 4 Abs. 7 UmwStG	85
12.	Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft, § 5 UmwStG	85
a)	Anschaffung und Barabfindung nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag und Anteilseignerwechsel im Rückwirkungszeitraum .	86
b)	Einlagefiktion nach § 5 Abs. 2 UmwStG	86
c)	Überführungsfiktion nach § 5 Abs. 3 UmwStG	86
13.	Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen	87
14.	Formwechsel in eine Personengesellschaft, § 9 UmwStG	87
15.	Kein Übergang von Verlust-, Zins und EBITDA-Vorträgen	88
16.	Übernahmefolgegewinn	88
VI.	Aufspaltung oder Abspaltung auf eine Personengesellschaft	90
VII.	Gewerbsteuer, § 18 UmwStG	90
1.	Auswirkung des Umwandlungsvorgangs auf die Gewerbesteuer	90
2.	Missbrauchstatbestand	91

VIII. Verkehrssteuern	93
1. Umsatzsteuer	93
2. Grunderwerbsteuer	94
Kapitel D: Verschmelzung oder Vermögensübertragung (Vollübertragung) auf eine andere Körperschaft	97
I. Erfasste Umwandlungsvorgänge	99
1. Verschmelzungen i.S.d. § 2 UmwG	99
2. Grenzüberschreitende Verschmelzungen	99
3. Vergleichbare ausländische Vorgänge	99
4. Verschmelzungen zur Gründung einer SE oder SCE	99
5. Persönlicher Anwendungsbereich	100
6. Umwandlungen i.S.d. § 1 Abs. 2 UmwG	100
7. Vermögensübertragung i.S.d. § 174 UmwG	101
II. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Verschmelzung	101
1. Definition	101
2. Voraussetzungen und Verfahren	102
3. Grenzüberschreitende Verschmelzung	102
III. Handelsbilanzrechtliche Grundlagen	103
1. Die umwandlungsrechtliche Schlussbilanz (§ 17 Abs. 2 UmwG)	103
2. Der Ansatz beim übernehmenden Rechtsträger	104
3. Anteilsinhaber der beteiligten Rechtsträger	104
IV. Überblick über die §§ 11 bis 13 UmwStG	107
V. Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft	109
1. Pflicht zur Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz	109
2. Ansatz und Bewertung der übergehenden Wirtschaftsgüter	110
a) Ansatz mit dem gemeinen Wert	110
b) Ansatz mit dem Buchwert oder einem Zwischenwert	111
aa) Sicherstellung der Besteuerung mit Körperschaftsteuer	111
bb) Kein Ausschluss und keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts	112
cc) Keine Gegenleistung oder Gegenleistung in Form von Gesell- schaftsrechten	113
c) Ausübung des Wahlrechts	113
3. Übertragungsgewinn	114
a) Ermittlung und Besteuerung	114
b) Fiktive Körperschaftsteueranrechnung	115
4. Sonderfall: Verschmelzung auf eine Organgesellschaft	116
5. Sonderfall: Hinausverschmelzung	117
6. Sonderfall: Abwärtsverschmelzung	121
a) Beteiligungskorrekturgewinn	121
b) Sicherstellung der Besteuerung mit Körperschaftsteuer?	122

VI.	Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft	125
1.	Wertverknüpfung	125
2.	Erweiterte Wertaufholung, Beteiligungskorrekturgewinn	126
3.	Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung	127
4.	Übernahmeergebnis	128
a)	Anwendung des § 8b KStG bei Aufwärtsverschmelzung (§ 12 Abs. 2 S. 2 UmwStG)	129
b)	Übernahmefolgegewinn (§ 12 Abs. 4 i.V.m. § 6 UmwStG)	131
VII.	Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	132
1.	Anwendungsbereich	132
2.	Veräußerungs- und Anschaffungsfiktion	133
3.	Ansatz der Anteile mit dem Buchwert oder den Anschaffungskosten	134
a)	Voraussetzungen für den Ansatz mit dem Buchwert oder den Anschaffungskosten	134
b)	Antrag	134
c)	Rechtsfolgen	135
4.	Sonderfall: Verschmelzung mit Wertverschiebung	136
VIII.	Umsatzsteuer	137
IX.	Grunderwerbsteuer	137
Kapitel E:	Spaltung	139
I.	Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	140
II.	Handelsbilanzielle Grundlagen	141
III.	Spaltung gem. § 15 UmwStG	142
IV.	Teilbetrieb	144
1.	Neues Begriffsverständnis	144
2.	„Neutrale“ Wirtschaftsgüter	147
3.	Fiktiver Teilbetrieb	149
4.	Einräumung eines obligatorischen Nutzungsrechts	150
5.	Wirtschaftsgüter, die für mehrere Geschäftsbereiche funktional wesentlich sind	152
6.	Wirtschaftliches Eigentum	153
7.	Nur-Teilbetriebsvoraussetzung	154
8.	Zusammenfassung Teilbetrieb	155
V.	Missbrauchstatbestände	156
1.	Erwerb und Aufstockung der Beteiligung und des Mitunternehmeranteils (§ 15 Abs. 2 Satz 1 UmwStG)	156
2.	Veräußerung und Vorbereitung der Veräußerung (§ 15 Abs. 2 Sätze 2 bis 4 UmwStG)	156
3.	Trennung von Gesellschafterstämmen (§ 15 Abs. 2 Satz 5 UmwStG)	159
VI.	Nicht verhältnismäßige Spaltung	159
VII.	Umsatzsteuer	161
VIII.	Grunderwerbsteuer	162

Kapitel F: Einbringungen / Anteilstausch	163
I. Einleitung	165
II. Einbringung	167
1. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen	169
a) Kapitalerhöhung (bzw. Sachgründung)	169
b) Erweitertes Anwachsungsmodell	170
2. Ertragsteuerliche Voraussetzungen nach §§ 20, 22 UmwStG	171
a) Sachlicher Anwendungsbereich	171
aa) Allgemeine Anforderungen	171
bb) Besonderheit: Erweiterte Anwachsung	172
b) Persönlicher Anwendungsbereich	173
aa) Einbringender	173
(1) Grundsätzliche Regelung	173
(2) Person des Einbringenden bei Mitunternehmerschaften	175
bb) Übernehmende Gesellschaft	175
c) Einbringungsgegenstand	176
aa) Betrieb	176
bb) Teilbetrieb	177
cc) Mitunternehmeranteil	179
d) Gewährung neuer Anteile	182
e) Bewertungswahlrecht; Buchwertansatz	183
f) Antrag	186
g) Besteuerungsfolgen	187
aa) Besteuerungsfolgen bei aufnehmender KapGes (§ 23 UmwStG) .	188
(1) Ansatz zu Buchwerten	188
(2) Ansatz zum gemeinen Wert	188
(3) Ansatz zum Zwischenwert	188
bb) Besteuerung des Einbringenden	189
(1) Ansatz zu Buchwerten	189
(2) Ansatz zum gemeinen Wert	189
(3) Ansatz zum Zwischenwert	190
cc) Folgen eines Ansatzes zu Buchwerten: Siebenjährige Sperrfrist; Nachweispflicht	190
h) Wahl des steuerlichen Übertragungsstichtages	192
aa) Grundsatz: Wirksamwerden der Einbringung	192
bb) Rückbeziehung	192
3. Verkehrssteuern	193
a) Umsatzsteuer	193
aa) Erweiterte Anwachsung (Übertragung Mitunternehmeranteile) .	193
bb) Ausgabe neuer Anteile durch die aufnehmende Kapitalgesellschaft	195
b) Grunderwerbsteuer	195

III. Anteilstausch	197
1. Zivil- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen: Kapitalerhöhung (bzw. Sachgründung)	199
2. Ertragsteuerliche Voraussetzungen nach §§ 21, 22 UmwStG	200
a) Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich	200
b) Verhältnis zu anderen Vorschriften	201
aa) ... zu § 20 UmwStG	201
bb) ... zu § 20 Abs. 4a EStG	202
c) Gegenleistung: (auch) neue Anteile an der übernehmenden Gesellschaft	202
d) Bewertung der Einlage bei der aufnehmenden Gesellschaft: Ansatzwahlrecht (nur) bei qualifiziertem Anteilstausch	203
e) Einschränkungen des Ansatzwahlrechts	204
f) Besteuerung des Einbringenden	205
aa) Aus dem Anteilstausch resultierender Gewinn	205
bb) (Rückwirkende) Besteuerung des Anteilseigners	207
g) Steuerlicher Übertragungsstichtag	208
3. Verkehrssteuern	209
a) Umsatzsteuer	209
b) Grunderwerbsteuer	210
Kapitel G: Einbringungen in eine Personengesellschaft	211
I. Einleitung	212
1. Grundkonzept des § 24 UmwStG	212
2. Abgrenzung zu § 16 EStG, § 6 Abs. 3 EStG und § 6 Abs. 5 EStG	213
II. Einzelheiten zur Einbringung in Personengesellschaften	214
1. Kurzübersicht zivilrechtliche und gesellschaftsrechtliche Grundlagen ...	215
2. Ertragsteuerliche Aspekte	216
a) Sachlicher Anwendungsbereich	216
b) Persönlicher Anwendungsbereich	218
c) Gegenstand der Einbringung	219
d) Gewährung von Gesellschaftsrechten	220
e) Bewertungswahlrecht	221
f) Besteuerung des Einbringenden	223
g) Besonderheit bei der Einbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	228
h) Rückbeziehung	229
3. Verkehrssteuern	230
a) Umsatzsteuer	230
aa) Einbringung eines Einzelunternehmens	230
bb) Einbringung von Einzelwirtschaftsgütern	231
cc) Ausgabe neuer Kommanditanteile	231
b) Grunderwerbsteuer	233

Kapitel H: Formwechsel Personengesellschaft in Kapitalgesellschaft	235
Kapitel I: Besonderer Teil zum UmwStG (Organschaft, steuerliches Einlagekonto und Sonderausweis)	237
I. Auswirkungen der Umwandlung auf eine Organschaft	239
1. Überblick	239
2. Organträger als übertragender bzw. umzuwandelnder Rechtsträger	241
a) Verschmelzung des Organträgers	241
b) Auf- und Abspaltung	245
c) Formwechsel des Organträgers	247
d) Einbringung oder Ausgliederung einer Organbeteiligung	248
aa) Fortsetzung einer Organschaft nach Ausgliederung	248
bb) Begründung einer Organschaft nach Einbringung	251
e) Übergang von mittelbarer zu unmittelbarer Eingliederung	252
f) Organschaft nach Ausgliederung zur Neugründung	253
g) Anwachsung bei einer Organträger-Personengesellschaft	254
3. Organträger als übernehmender Rechtsträger	256
4. Organgesellschaft als übertragender bzw. umzuwandelnder Rechtsträger	256
a) Verschmelzung auf eine andere Gesellschaft	256
b) Auf- und Abspaltung, Ausgliederung	257
c) Formwechsel	259
5. Organgesellschaft als übernehmender Rechtsträger	259
a) Fortgeltung der Organschaft	259
b) Übernahmegewinn bzw. -verlust- und Gewinnabführungsvertrag	260
c) Mehr- und Minderabführungen	261
II. Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto und den Sonderausweis	263
1. Das steuerliche Einlagekonto und der Sonderausweis	263
a) Einlagekonto, Einlagerückgewähr	263
b) Umwandlung bei Nennkapital und Herabsetzung des Nennkapitals	264
2. Kapitalveränderungen bei Umwandlungen nach § 29 KStG	264
a) Anwendungsbereich	264
b) Behandlung bei der übertragenden Körperschaft	265
aa) Fiktive Herabsetzung des Nennkapitals	265
bb) Übergang der Bestände des steuerlichen Einlagekontos	265
cc) Anpassung des Nennkapitals	267
c) Behandlung bei der übernehmenden Körperschaft	267
aa) Hinzurechnung des Bestands des steuerlichen Eigenkapitals	267
bb) Sonderfall: Aufwärtsverschmelzung	268
cc) Sonderfall: Abwärtsverschmelzung	268
dd) Erhöhung des Nennkapitals	269
Abkürzungs- und Literaturverzeichnis	271

Umwandlungssteuer

Leitfaden für Unternehmen und ihre Berater

Bünning, M.; Eckl, P.; Fox, Th.; Weyde, D.

2013, XII, 283 S., Softcover

ISBN: 978-3-8349-3590-8