

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
---------------	---

## KAPITEL I: ÜBERBLICK ZUM UMWANDLUNGSRECHT

<b>1 Einleitung .....</b>	<b>1</b>
1.1 Begriff der Umwandlung .....	1
1.1.1 Einzelrechtsnachfolge .....	2
1.1.2 Gesamtrechtsnachfolge .....	2
1.2 Motive für eine Umwandlung .....	3
<b>2 Grundlagen der Unternehmensbesteuerung .....</b>	<b>5</b>
2.1 Besteuerung von Kapitalgesellschaften .....	6
2.2 Besteuerung von Einzelunternehmen und Personengesellschaften .....	8
2.3 Vergleich der Steuerbelastung zwischen KapGes und EU/PersGes .....	13
<b>3 Umwandlungsgesetz, Umwandlungssteuergesetz und Umwandlungssteuererlass .....</b>	<b>16</b>
3.1 Das Umwandlungsgesetz .....	17
3.1.1 Verschmelzung nach dem Umwandlungsgesetz .....	19
3.1.2 Spaltung nach dem Umwandlungsgesetz .....	21
3.1.2.1 Aufspaltung .....	23
3.1.2.2 Abspaltung .....	24
3.1.2.3 Ausgliederung .....	25
3.1.3 Vermögensübertragung nach dem Umwandlungsgesetz .....	26
3.1.4 Formwechsel nach dem Umwandlungsgesetz .....	26
3.2 Das Umwandlungssteuergesetz .....	28
3.2.1 Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes .....	29
3.2.2 Beziehung zwischen Umwandlungsgesetz und Umwandlungssteuergesetz .....	29
3.3 Der Umwandlungssteuererlass .....	30

## KAPITEL II: VERSCHMELZUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN AUF PERSONENGESELLSCHAFTEN

<b>1 Allgemeines .....</b>	<b>31</b>
<b>2 Verschmelzungsmotive .....</b>	<b>31</b>

<b>3 Handelsrechtliche Regelungen.....</b>	<b>32</b>
3.1 Systematik.....	32
3.2 Verschmelzungsfähige Rechtsträger.....	32
3.3 Verschmelzung durch Aufnahme.....	33
3.4 Verschmelzung durch Neugründung.....	34
3.5 Ablauf einer Verschmelzung im Überblick .....	35
3.5.1 Vorbereitungsphase.....	36
3.5.1.1 Verschmelzungsvertrag.....	36
3.5.1.2 Verschmelzungsbericht .....	42
3.5.1.3 Verschmelzungsprüfung .....	42
3.5.2 Beschlussverfahren .....	43
3.5.3 Vollzug.....	43
3.6 Rechtsfolgen einer Verschmelzung.....	44
3.7 Grenzüberschreitende Verschmelzung.....	45
<b>4 Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz.....</b>	<b>46</b>
4.1 Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	46
4.2 Bilanzierung bei der übernehmenden Personengesellschaft .....	47
<b>5 Steuerrechtliche Regelungen .....</b>	<b>51</b>
5.1 Systematik.....	51
5.1.1 Die Problematik stiller Reserven.....	52
5.1.1.1 Entstehung stiller Reserven .....	53
5.1.1.2 Realisation und Besteuerung von stillen Reserven .....	53
5.1.1.3 Stille Reserven bei Umwandlungen .....	54
5.1.2 Die Problematik der Gewinnrücklagen .....	58
5.2 Steuerliche Rückwirkung.....	65
5.2.1 Handelsrechtlicher Umwandlungsstichtag und steuerlicher Übertragungsstichtag.....	65
5.2.2 Steuerlicher Rückwirkungszeitraum .....	66
5.2.3 Probleme im steuerlichen Rückwirkungszeitraum .....	68
5.2.3.1 Ausscheiden von Anteilseignern .....	68
5.2.3.2 Gewinnausschüttungen der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	69
5.2.3.3 Zahlungen an Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	72
5.2.3.4 Lieferungen und Leistungen zwischen übertragender Kapitalgesellschaft und übernehmender Personengesellschaft .....	73
5.2.3.5 Pensionszusagen an Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	74
5.2.4 Grenzüberschreitende Umwandlungen und steuerlicher Rückwirkungszeitraum .....	74
5.2.5 Einschränkung der Verlustverrechnung mit einem Übertragungsgewinn bei Umwandlungen im Rückwirkungszeitraum .....	76
5.3 Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	78

5.3.1	Wertansatz in der steuerlichen Schlussbilanz.....	78
5.3.1.1	Gemeiner Wert .....	79
5.3.1.2	Bewertung zum Buch- oder Zwischenwert .....	79
5.3.2	Übertragungsgewinn .....	86
5.3.3	Umwandlungskosten .....	92
5.3.4	Mögliche Vorteilhaftigkeit eines Zwischenwertansatzes .....	92
5.3.5	Verschmelzungen mit ausländischer Beteiligung.....	96
5.3.5.1	Grundlagen.....	96
5.3.5.2	Steuerliche Übertragungsbilanz .....	99
5.3.5.3	Inlandsverschmelzung mit Auslandsbezug .....	100
5.3.5.4	Herausverschmelzung .....	108
5.3.5.5	Auslandsverschmelzung mit Inlandsbezug und Hineinverschmelzung...	110
5.4	Auswirkungen bei der übernehmenden Personengesellschaft .....	112
5.4.1	Wertverknüpfung und Wertaufholung .....	112
5.4.2	Übernahmevergebnis.....	115
5.4.2.1	Ausschüttungsfiktion der offenen Rücklagen .....	116
5.4.2.2	Ermittlung des Übernahmevergebnisses .....	119
5.4.2.2.1	Anschaffungs- und Einlagefiktion (§ 5 UmwStG).....	127
5.4.2.2.2	Ermittlung des Übernahmevergebnisses unter Berücksichtigung der Einlagefiktion.....	133
5.4.2.2.3	Umbewertungen nach § 4 Abs. 4 S. 2 UmwStG .....	136
5.4.2.3	Besteuerung des Übernahmevergebnisses.....	142
5.4.2.4	Zusammenfassung und Zusammenhang zwischen Übertragungs- und Übernahmevergebnis.....	152
5.4.2.5	Bilanzielle Behandlung des Übernahmevergebnisses .....	155
5.4.2.6	Übernahmefolgegewinn (§ 6 UmwStG).....	161
5.4.3	Eintritt in die Rechtsposition der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	163
5.4.3.1	Abschreibung der übernommenen Wirtschaftsgüter und Besitzzeitan- rechnung .....	163
5.4.3.2	Steuerliche Behandlung von Verlustvorträgen.....	166
5.5	Nebensteuern.....	167
5.5.1	Grunderwerbsteuer .....	167
5.5.2	Umsatzsteuer .....	169
6	<b>Umwandlung einer KapGes in eine Einzelunternehmung durch Verschmel- zung.....</b>	<b>169</b>
7	<b>Umwandlung einer KapGes in eine PersGes durch Formwechsel .....</b>	<b>171</b>
7.1	Civil- und handelsrechtliche Regelungen.....	171
7.2	Steuerrechtliche Behandlung .....	172
8	<b>Abschlussfall.....</b>	<b>173</b>

**KAPITEL III: VERSCHMELZUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN**

<b>1 Allgemeines.....</b>	<b>181</b>
<b>2 Handelsrechtliche Regelungen.....</b>	<b>185</b>
2.1 Verschmelzung von Kapitalgesellschaften im UmwG .....	185
2.1.1 Systematik .....	185
2.1.2 Verschmelzungsfähige Kapitalgesellschaften .....	185
2.1.3 Verschmelzung durch Aufnahme und Neugründung .....	186
2.2 Ablauf der Verschmelzung im Überblick .....	187
2.2.1 Vorbereitungsphase .....	187
2.2.1.1 Vertragliche Grundlagen der Verschmelzung .....	187
2.2.1.1.1 Nationale Verschmelzungen: Verschmelzungsvertrag .....	187
2.2.1.1.2 Grenzüberschreitende Verschmelzung: Verschmelzungsplan .....	188
2.2.1.2 Umtauschverhältnis und bare Zuzahlungen .....	189
2.2.1.3 Verschmelzungsbericht .....	191
2.2.1.4 Verschmelzungsprüfung und Prüfungsbericht .....	192
2.2.1.5 Kapitalerhöhung .....	192
2.2.2 Beschlussverfahren .....	196
2.2.3 Schutz der Minderheitsgesellschafter und Gläubiger .....	197
2.2.4 Vollzug .....	198
2.3 Rechtsfolgen einer Verschmelzung .....	198
<b>3 Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz.....</b>	<b>199</b>
3.1 Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	199
3.2 Bilanzierung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft .....	199
<b>4 Steuerrechtliche Regelungen .....</b>	<b>200</b>
4.1 Systematik .....	200
4.2 Steuerliche Rückwirkung .....	203
4.3 Verschmelzungsvarianten .....	205
4.3.1 Verschmelzung von Kapitalgesellschaften ohne gegenseitige Beteiligung .....	206
4.3.2 „Up-stream merger“ .....	207
4.3.3 „Down-stream merger“ .....	208
4.3.4 „Up-stream merger“ und „down-stream merger“ im Vergleich .....	209
4.3.5 Kombinierter „up-stream/ down-stream merger“ .....	211
4.3.6 „Side-stream merger“ .....	211
4.4 Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	212
4.4.1 Bewertungswahlrecht gem. § 11 Abs. 2 UmwStG .....	212
4.4.1.1 Sicherstellung der späteren Besteuerung i. S. d. § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UmwStG .....	214
4.4.1.2 Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts i. S. d. § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UmwStG .....	216

4.4.1.3	Gegenleistung i. S. d. § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 UmwStG.....	225
4.4.2	Konsequenzen bei fehlenden Voraussetzungen des § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 - 3 UmwStG .....	226
4.4.3	Sonderfall: Anrechnung einer fiktiven ausländischen Steuer.....	228
4.4.4	Übertragungsgewinn .....	229
4.4.5	Wertaufholungsgebot bei down-stream merger .....	232
4.5	Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft .....	235
4.5.1	Wertverknüpfung .....	235
4.5.2	Übernahmevergebnis der übernehmenden Kapitalgesellschaft .....	236
4.5.2.1	Entstehung des Übernahmevergebnisses.....	236
4.5.2.2	Besteuerung des Übernahmevergebnisses.....	242
4.5.3	Übernahmevergebnis in Fällen, in denen kein (100 %iger) „up-stream merger“ vorliegt .....	245
4.5.4	Wertaufholungsgebot bei up-stream merger .....	246
4.5.5	Eintritt in die Rechtsposition der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	249
4.5.6	Behandlung von Verlustvorträgen.....	249
4.5.6.1	Fortführung eines Verlustvortrags der Übernehmerin.....	250
4.5.6.2	Nutzung eines Verlustvortrags der Überträgerin .....	258
4.5.7	Übernahmefolgegewinn .....	259
4.6	Auswirkungen auf den steuerlichen Eigenkapitalausweis .....	260
4.6.1	Behandlung bei Umwandlungen gem. § 29 KStG .....	262
4.6.1.1	Exkurs: Kapitalerhöhung und -herabsetzung gem. § 28 KStG.....	264
4.6.1.1.1	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln .....	264
4.6.1.1.2	Kapitalherabsetzung.....	267
4.6.1.1.3	Minderung des Sonderausweises durch das steuerliche Einlage- konto .....	270
4.6.1.2	Fiktion der Herabsetzung des Nennkapitals der übertragenden Kapi- talgesellschaft gem. § 29 Abs. 1 KStG.....	272
4.6.1.3	Übergang des Bestands des steuerlichen Einlagekontos .....	273
4.6.1.4	Anpassung an das Nennkapital .....	280
4.6.1.5	Verschmelzung ohne Kapitalerhöhung .....	283
4.6.1.6	Verschmelzung mit Kapitalerhöhung.....	285
4.6.2	Zusammenfassendes Beispiel.....	287
4.7	Steuerliche Folgen für die Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesell- schaft .....	290
4.7.1	Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts i. S. d. § 13 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UmwStG .....	293
4.7.2	Anwendung der Fusionsrichtlinie 90/434/EWG i. S. d. § 12 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UmwStG .....	297
4.7.3	Steuerliche Qualifikation untergehender und neu gewährter Anteile bei Buchwertfortführung .....	299
4.7.4	Barabfindungen und bare Zuzahlungen.....	301
4.8	Nebensteuern.....	302
4.8.1	Gewerbesteuer.....	302

---

4.8.2	Grunderwerbsteuer .....	303
4.8.3	Umsatzsteuer .....	304
<b>5</b>	<b>Verschmelzung von Kapitalgesellschaften über die Grenze .....</b>	<b>304</b>
5.1	Voraussetzung für die Anwendbarkeit des UmwStG.....	305
5.2	Konsequenzen grenzüberschreitender Verschmelzungen von Kapitalgesellschaften .....	305
5.2.1	Inlandsverschmelzung mit Auslandsbezug .....	307
5.2.1.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	307
5.2.1.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	307
5.2.1.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	307
5.2.2	Auslandsverschmelzung mit Inlandsbezug .....	308
5.2.2.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	308
5.2.2.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	308
5.2.2.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	309
5.2.3	Herausverschmelzung .....	311
5.2.3.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	311
5.2.3.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	312
5.2.3.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	312
5.2.4	Hineinverschmelzung .....	313
5.2.4.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	313
5.2.4.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	313
5.2.4.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	314
5.2.5	Zusammenfassung .....	314
<b>6</b>	<b>Abschlussfall.....</b>	<b>315</b>

## KAPITEL IV: SPALTUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN

<b>1</b>	<b>Allgemeines.....</b>	<b>322</b>
<b>2</b>	<b>Spaltungsmotive.....</b>	<b>322</b>
<b>3</b>	<b>Handelsrechtliche Regelungen.....</b>	<b>323</b>
3.1	Spaltung von Kapitalgesellschaften im UmwG .....	323
3.1.1	Systematik .....	323
3.1.2	Arten der Spaltung .....	323
3.1.2.1	Aufspaltung .....	324
3.1.2.2	Abspaltung .....	324
3.1.2.3	Ausgliederung .....	325
3.1.3	Entsprechende Anwendung der Verschmelzungsvorschriften .....	325
3.1.4	Spaltungsfähige Kapitalgesellschaften.....	326

3.1.5	Spaltung zur Aufnahme und Neugründung .....	326
3.1.6	Spaltungsrichtungen .....	327
3.1.7	Grenzüberschreitende Spaltungen .....	327
3.2	Ablauf einer Spaltung im Überblick .....	328
3.2.1	Vorbereitungsphase .....	328
3.2.1.1	Spaltungsvertrag .....	328
3.2.1.1.1	Umtauschverhältnis und bare Zuzahlungen sowie Einzelheiten zur Anteilsübertragung .....	329
3.2.1.1.2	Aufteilung und Zuordnung des Vermögens .....	330
3.2.1.1.3	Aufteilung der Anteile .....	330
3.2.1.2	Spaltungsbericht .....	332
3.2.1.3	Spaltungsprüfung und Prüfungsbericht .....	332
3.2.1.4	Kapitalveränderungen .....	333
3.2.2	Beschlussverfahren .....	334
3.2.3	Vollzug .....	335
3.3	Rechtsfolgen einer Spaltung .....	335
<b>4</b>	<b>Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz .....</b>	<b>336</b>
4.1	Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	336
4.2	Bilanzierung bei der oder den übernehmenden Kapitalgesellschaft(en) .....	336
<b>5</b>	<b>Steuerrechtliche Regelungen .....</b>	<b>337</b>
5.1	Systematik .....	337
5.2	Steuerliche Rückwirkung .....	338
5.3	Voraussetzungen für eine steuerneutrale Spaltung .....	339
5.3.1	Teilbetriebsvoraussetzung in § 15 Abs. 1 S. 2 UmwStG .....	339
5.3.1.1	Begriff des Teilbetriebs .....	341
5.3.1.2	Zuordnung der Wirtschaftsgüter zu den Teilbetrieben .....	341
5.3.1.3	Fehlen der Teilbetriebsvoraussetzung .....	343
5.3.2	Missbrauchsklauseln in § 15 Abs. 2 UmwStG .....	344
5.3.2.1	Erwerb und Aufstockung von Mitunternehmeranteilen und 100 %igen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften .....	345
5.3.2.2	Veräußerung bzw. Vorbereitung der Veräußerung .....	347
5.3.2.2.1	Veräußerung an außenstehende Personen (§ 15 Abs. 2 S. 2 UmwStG) .....	349
5.3.2.2.2	Vorbereitung der Veräußerung (§ 15 Abs. 2 S. 3 und 4 Umw- StG) .....	351
5.3.2.2.3	Rechtsfolgen einer schädlichen Anteilsveräußerung .....	354
5.3.2.3	Trennung von Gesellschafterstämmen .....	354
5.3.2.4	Übersicht zur Prüfung von § 15 Abs. 2 UmwStG .....	357
5.4	Auswirkungen bei der zu spaltenden Kapitalgesellschaft .....	357
5.4.1	Bewertungswahlrecht gem. § 11 Abs. 2 UmwStG .....	357
5.4.2	Wertaufholungsgebot gem. § 11 Abs. 2 S. 2, 3 UmwStG .....	359
5.4.3	Aufteilung des Vermögens durch Spaltung .....	359

5.4.4	Fortführung des Verlustvortrages.....	363
5.4.5	Aufteilung des steuerlichen Eigenkapitalausweises .....	364
5.5	Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft .....	365
5.5.1	Wertverknüpfung .....	365
5.5.2	Übernahmevertrag der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	365
5.5.2.1	Entstehung des Übernahmevertrages.....	365
5.5.2.2	Besteuerung des Übernahmevertrages.....	366
5.5.3	Wertaufholungsgebot gem. § 12 Abs. 1 S. 2 UmwStG .....	371
5.5.4	Eintritt in die Rechtsposition der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	372
5.5.5	Behandlung von Verlustvorträgen.....	372
5.5.5.1	Fortführung eines Verlustvortrages der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	373
5.5.5.2	Nutzung des Verlustvortrages der spaltenden Kapitalgesellschaft.....	373
5.5.6	Übernahmefolgegewinn .....	376
5.6	Auswirkungen auf den steuerlichen Eigenkapitalausweis .....	376
5.6.1	Kapitalveränderungen bei Spaltungen gem. § 29 KStG.....	378
5.6.1.1	Fiktion der Herabsetzung des Nennkapitals der zu spaltenden Kapitalgesellschaft gem. § 29 Abs. 1 KStG.....	378
5.6.1.2	Aufteilung und Übergang des Bestands des steuerlichen Einlagekontos .....	379
5.6.1.3	Anpassung der Nennkapitalien der beteiligten Kapitalgesellschaften....	384
5.7	Steuerliche Folgen für die Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	386
5.8	Nebensteuern.....	391
5.8.1	Gewerbesteuer .....	391
5.8.2	Grunderwerbsteuer .....	391
5.8.3	Umsatzsteuer .....	392
6	<b>Gesamtübersicht .....</b>	<b>392</b>
7	<b>Spaltung von Kapitalgesellschaften über die Grenze .....</b>	<b>393</b>
8	<b>Abschlussfall.....</b>	<b>395</b>

## **KAPITEL V: EINBRINGUNG IN KAPITAL- UND PERSONENGESELLSCHAFTEN**

1	<b>Allgemeines.....</b>	<b>406</b>
1.1	Systematik.....	406
1.2	Der Einbringungskreislauf.....	419
2	<b>Einbringung in eine Kapitalgesellschaft gem. § 20 UmwStG.....</b>	<b>421</b>

2.1	Systematik.....	422
2.2	Einbringungsmotive .....	424
2.2.1	Konzernumstrukturierung .....	424
2.2.2	Wechsel der Rechtsform .....	424
2.3	Zivilrechtliche Anwendungsfälle .....	424
2.3.1	Gesamtrechtsnachfolge .....	425
2.3.2	Einzelrechtsnachfolge .....	426
2.3.3	Formwechsel .....	426
2.4	Einbringungsgegenstand .....	428
2.4.1	Betrieb und Teilbetrieb.....	429
2.4.1.1	Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen.....	429
2.4.1.2	Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen .....	431
2.4.1.3	Zurückbehaltung nicht wesentlicher Betriebsgrundlagen .....	434
2.4.2	Mitunternehmeranteil .....	434
2.5	Gegenleistung der Einbringung.....	436
2.6	An der Einbringung beteiligte Personen .....	437
2.6.1	Einbringender .....	437
2.6.2	Übernehmende Kapitalgesellschaft .....	440
2.7	Steuerliches Bewertungswahlrecht der Übernehmerin .....	441
2.7.1	Verhältnis des steuerlichen Bewertungswahlrechts zum Handelsrecht.....	441
2.7.1.1	Handelsbilanzielle Aufstockungspflicht.....	441
2.7.1.2	Ausgleichsposten.....	444
2.7.1.3	Bilanzsteuerrechtliche Behandlung des Ausgleichspostens .....	445
2.7.2	Voraussetzungen für das Bewertungswahlrecht.....	446
2.7.3	Gemeiner Wert .....	467
2.7.4	Zwischenwert .....	467
2.8	Veräußerungspreis und Ansatz der gewährten Gesellschaftsanteile .....	468
2.8.1	Verdoppelung stiller Reserven .....	469
2.8.2	Veräußerungspreis des Betriebsvermögens .....	470
2.8.3	Anschaffungskosten der Kapitalgesellschaftsanteile.....	471
2.8.3.1	Allgemeines .....	471
2.8.3.2	Die Auswirkung der Einbringung ausländischen Betriebsstättenvermögens auf die Anschaffungskosten der Kapitalgesellschaftsanteile .....	472
2.8.3.3	Die Auswirkung der Gewährung sonstiger Gegenleistungen auf die Anschaffungskosten der Kapitalgesellschaftsanteile.....	474
2.9	Qualifikation des originären Einbringungsgewinns .....	482
2.9.1	Ansatz des gemeinen Wertes.....	482
2.9.2	Zwischenwertansatz .....	484
2.10	Anrechnung fiktiver ausländischer Steuern .....	484
2.11	Zeitpunkt der Einbringung und steuerliche Rückwirkung .....	485
2.11.1	Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungszeitpunkts.....	486
2.11.2	Steuerlicher Übertragungsstichtag bei Gesamtrechtsnachfolge .....	486
2.11.3	Steuerlicher Übertragungsstichtag bei Einzelrechtsnachfolge .....	487
2.11.4	Versagung der Rückbeziehung bei doppelter Nichtbesteuerung .....	488

2.11.5 Vorfälle im Rückwirkungszeitraum .....	488
2.11.5.1 Lieferungen und Leistungen.....	488
2.11.5.2 Entnahmen und Einlagen .....	489
2.12 Besteuerung des Anteilseigners .....	490
2.12.1 Gefahr des Missbrauchs der steuerneutralen Einbringung .....	490
2.12.2 Die rückwirkende Besteuerung der Einbringung .....	493
2.12.2.1 Systematik der Sperrfristenregelung .....	493
2.12.2.2 Systematik der rückwirkenden Besteuerung .....	496
2.12.2.3 Der Einbringungsgewinn I .....	497
2.12.2.3.1 Ermittlung des Einbringungsgewinns I .....	497
2.12.2.3.2 Schädliche Veräußerung eines Teils der gewährten Anteile .....	502
2.12.2.3.3 Bei Betriebseinbringung mit eingebrachte Anteile .....	502
2.12.2.4 Qualifikation des Einbringungsgewinns I .....	503
2.12.2.5 Gefahr einer Doppelbesteuerung der stillen Reserven .....	504
2.12.2.6 Nachträgliche Anschaffungskosten beim Einbringenden.....	506
2.12.2.7 Verhältnis von Einbringungsgewinn I und Veräußerungsgewinn.....	507
2.12.2.8 Gefahr der Doppelbesteuerung bei der übernehmenden Gesellschaft....	512
2.12.3 Zusammenfassung der Systematik des Einbringungsgewinns .....	516
2.12.4 Nachweispflichten des Einbringenden .....	517
2.12.5 Veräußerungsgleiche Ersatztatbestände .....	518
2.13 Auswirkungen auf die übernehmende Gesellschaft .....	523
2.13.1 Einbringung zum Buchwert .....	523
2.13.2 Einbringung zum Zwischenwert .....	525
2.13.3 Einbringung zum gemeinen Wert.....	526
2.13.4 Verlustabzug .....	528
2.13.5 Übernahmefolgegewinn .....	528
2.14 Nebensteuern.....	529
2.14.1 Gewerbesteuer.....	529
2.14.2 Grunderwerbsteuer.....	529
2.14.3 Umsatzsteuer .....	529
2.15 Abschlussfall zu § 20 UmwStG .....	529
<b>3 Anteiltausch gem. § 21 UmwStG.....</b>	<b>535</b>
3.1 Systematik.....	537
3.2 Einbringungsmotive .....	538
3.3 Zivilrechtliche Anwendungsfälle .....	539
3.4 Einbringungsgegenstand .....	540
3.5 Gegenleistung der Einbringung.....	540
3.6 An der Einbringung beteiligte Personen .....	542
3.6.1 Einbringender .....	542
3.6.2 Übernehmende Kapitalgesellschaft.....	542
3.6.3 Anteiltausch mit Drittstaatsbezug .....	543
3.7 Bewertung der eingebrachten Anteile .....	543
3.7.1 Einfacher Anteiltausch.....	543

3.7.2	Bewertungswahlrecht bei qualifiziertem Anteiltausch .....	544
3.7.2.1	Antrag auf Buchwertfortführung.....	544
3.7.2.2	Sonstige Gegenleistungen .....	546
3.8	Veräußerungspreis und Ansatz der gewährten Gesellschaftsanteile .....	547
3.8.1	Grundsatz der doppelten Wertverknüpfung .....	547
3.8.2	Ausnahme von der Wertverknüpfung bei grenzüberschreitendem An- teiltausch.....	549
3.8.3	Rückausnahme .....	550
3.8.4	Auswirkung von sonstigen Gegenleistungen auf die Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile .....	551
3.9	Qualifikation des originären Einbringungsgewinns .....	552
3.9.1	Ansatz des gemeinen Wertes.....	552
3.9.2	Zwischenwertansatz .....	553
3.10	Besteuerung des Anteilseigners .....	554
3.10.1	Gefahr des Missbrauchs der steuerneutralen Einbringung .....	554
3.10.2	Die rückwirkende Besteuerung der Einbringung .....	556
3.10.2.1	Entstehung von Einbringungsgewinn II .....	556
3.10.2.2	Systematik der rückwirkenden Besteuerung .....	559
3.10.2.3	Der Einbringungsgewinn II.....	559
3.10.2.4	Qualifikation des Einbringungsgewinns II.....	561
3.10.2.5	Gefahr einer Doppelbesteuerung der stillen Reserven .....	561
3.10.2.5.1	Doppelbesteuerung beim Einbringenden .....	561
3.10.2.5.2	Doppelbesteuerung bei der übernehmenden Gesellschaft.....	564
3.10.3	Zusammenfassung der Systematik des Einbringungsgewinns .....	565
3.10.4	Nachweispflichten des Einbringenden .....	567
3.11	Nebensteuern.....	567
3.12	Vergleich Einbringungsgewinn I mit Einbringungsgewinn II .....	568
3.13	Abschlussfall zu § 21 UmwStG .....	568
<b>4</b>	<b>Einbringung in eine Personengesellschaft gem. § 24 UmwStG.....</b>	<b>572</b>
4.1	Zivilrechtliche Anwendungsfälle .....	573
4.1.1	Gesamtrechtsnachfolge .....	574
4.1.2	Einzelrechtsnachfolge .....	574
4.2	Eintritt eines Gesellschafters.....	575
4.3	An der Einbringung beteiligte Personen .....	576
4.3.1	Einbringender .....	576
4.3.2	Übernehmende Personengesellschaft .....	577
4.4	Bewertungswahlrecht und Ergänzungsbilanzen .....	577
4.4.1	Buchwertfortführung durch Nettomethode .....	580
4.4.2	Buchwertfortführung durch Bruttomethode .....	583
4.5	Steuerbegünstigung des Einbringungsgewinns .....	585
4.6	Nachträgliche Besteuerung bei Einbringung von Anteilen an Kapitalgesell- schaften .....	586
4.7	Analoge Anwendung der Regelungen zu §§ 20, 23 UmwStG .....	588