

## Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b> .....	5
<b>I. Zivilrechtliche Möglichkeiten der Umwandlung in eine GmbH</b> .....	11
1. Zivilrechtliche Behandlung der Umwandlung eines Einzelunternehmens .....	11
2. Zivilrechtliche Behandlung der Umwandlung einer Personengesellschaft .....	13
<b>II. Steuerliche Behandlung der Einbringung in eine GmbH</b> .....	17
1. Anwendung der §§ 20 ff. UmwStG .....	17
2. Beteiligte der Einbringung .....	18
3. Gewährung neuer Anteile .....	19
3.1. Einbringung mit Sacheinlage als Aufgeld .....	19
3.2. Kapitalerhöhungsverbot und -verzicht nach § 54 Abs. 1 UmwG .....	21
4. Qualifizierter Einbringungsgegenstand .....	24
4.1. Betrieb mit allen funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen .....	24
4.2. Teilbetrieb .....	28
4.3. Mitunternehmeranteil und Sonderbetriebsvermögen .....	29
4.4. Besonderheiten bei Anteilen an einer Komplementär-GmbH .....	33
4.5. Zurückbehaltung von GmbH-Anteilen .....	34
4.6. Sonderfälle bei der Betriebsaufspaltung .....	36
5. Vorab-Auslagerung wesentlicher Betriebsgrundlagen sowie von Sonderbetriebsvermögen .....	44
6. Steuerliche Rückbeziehung .....	46
7. Bewertungswahlrecht nach § 20 Abs. 2 UmwStG .....	47
7.1. Einbringung zum Buchwert .....	47
7.2. Einbringung zum gemeinen Wert .....	51
7.3. Einbringung zum Zwischenwert .....	54
8. Gewährung sonstiger Gegenleistungen .....	56
8.1. Bilanzielle Behandlung .....	56
8.2. Einschränkungen bei sonstigen Gegenleistungen .....	58
8.3. Begriff der sonstigen Gegenleistung .....	60
9. Ergänzungsbilanzen bei Umwandlungen .....	63
10. Einschränkungen des Bewertungswahlrechts gemäß § 20 UmwStG .....	66
10.1. Keine Buchwertfortführung bei negativem Betriebsvermögen .....	66
10.2. Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum .....	67

## Inhaltsverzeichnis

---

11. Steuerliche Behandlung der Einbringungskosten .....	71
11.1. Begriff und Zuordnung der Einbringungskosten .....	71
11.2. Einbringungskosten bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft .....	73
11.3. Steuerfalle: Verdeckte Gewinnausschüttung .....	74
11.4. Einbringungskosten beim Einbringenden .....	75
12. Rechtsfolgen bei der übernehmenden Gesellschaft .....	77
12.1. Absetzungen für Abnutzungen .....	77
12.2. Rücklage nach § 6b EStG .....	78
12.3. § 7g EStG bei Einbringungen .....	79
12.4. Einbringung bei fortführungsgebundenem Verlustvortrag der GmbH .....	81
13. Übersicht zu den Rechtsfolgen .....	82
13.1. Rechtsfolgen bei der übernehmenden Gesellschaft .....	82
13.2. Rechtsfolgen beim Einbringenden .....	82
14. Sonderfragen .....	83
14.1. Pensionszusagen bei Einbringung in eine GmbH .....	83
14.2. Zins- bzw. EBITDA-Vortrag .....	85
14.3. Nachversteuerungspflichtiger Betrag nach § 34a EStG .....	85
14.4. Besonderheiten beim Formwechsel .....	86
15. Checklisten zur Umwandlung einer Personengesellschaft in eine GmbH .....	87
15.1. Zivilrechtliche Schritte .....	87
15.2. Steuerliche Überlegungen .....	88
<b>III. Anteiltausch nach § 21 UmwStG .....</b>	<b>91</b>
1. Fälle des Anteiltauschs nach § 21 UmwStG .....	91
2. Persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich des Anteiltauschs .....	94
3. Fehlende steuerliche Rückbeziehung .....	95
4. Bewertung beim qualifizierten Anteiltausch .....	95
<b>IV. Steuerrisiken bei sperrfristbehafteten Anteilen .....</b>	<b>99</b>
1. Entstehung sperrfristbehafteter Anteile .....	99
1.1. Originär sperrfristbehaftete Anteile .....	99
1.2. Fiktiv sperrfristbehaftete Anteile .....	100
1.3. Derivativ (mitverstrickte) sperrfristbehaftete Anteile .....	102
1.4. Besonderheiten bei Personengesellschaften als Einbringende .....	104
1.5. Sperrfristverhaftung bei einer gemischten Einbringung .....	104
1.6. Sperrfristverhaftung nach § 24 Abs. 5 UmwStG .....	105
1.7. Beendigung der Sperrfristverhaftung nach § 22 Abs. 2 Satz 5 UmwStG .....	106
2. Unentgeltliche Übertragung sperrfristbehafteter Anteile .....	108

3.	Sperrfristverstoß und Rechtsfolgen beim Einbringenden .....	110
3.1.	Einbringungsgewinn I und II .....	110
3.2.	Besteuerung der Anteilsveräußerung .....	111
3.3.	Einbringungsgewinn und Gewerbesteuer .....	112
3.4.	Gewerbesteuer bei Zusammentreffen mit einer anderen Sperrfrist .....	113
3.5.	Sperrfristverstoß und Erhöhungsbetrag .....	116
4.	Ersatzrealisationstatbestände des § 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG .....	117
4.1.	Anwendungsgrundsätze .....	117
4.2.	Billigkeitsregelung .....	119
4.3.	Beispiele zur Billigkeitsregelung .....	121
5.	Nachweiserfordernisse bei sperrfristbehafteten Anteilen .....	130
6.	Weiter-Einbringung sperrfristbehafteter Anteile .....	133
7.	Mitunternehmerschaft als Einbringender .....	138
<b>V.</b>	<b>Umwandlung einer GmbH in ein Personenunternehmen .....</b>	<b>141</b>
1.	Zivilrechtliche Möglichkeiten der Umwandlung .....	141
1.1.	Verschmelzung .....	141
1.2.	Formwechsel .....	142
2.	Vergleich der Umwandlung mit der Liquidation .....	144
3.	Rückwirkung und steuerlicher Übertragungstichtag .....	146
4.	Steuerliche Behandlung bei der übertragenden GmbH .....	149
4.1.	Grundlagen .....	149
4.2.	Steuerliche Schlussbilanz und Übertragungsgewinn .....	150
4.3.	Aufstockung beim übertragenden Rechtsträger .....	151
4.4.	Auswirkungen der §§ 4f und 5 Abs. 7 EStG .....	153
4.5.	Verlustverrechnungssperre nach § 2 Abs. 4 Satz 3–6 UmwStG .....	155
4.6.	Bewertungswahlrecht nach § 3 Abs. 2 UmwStG .....	157
5.	Steuerliche Behandlung beim übernehmenden Rechtsträger .....	159
5.1.	Eintritt in die steuerrechtliche Rechtsstellung .....	159
5.2.	Anschaffungs- und Einlagefiktionen bei Anteilen nach § 5 UmwStG .....	159
5.3.	Wertaufholungspflicht bei früheren steuerwirksamen Abschreibungen .....	161
6.	Ausschüttungsfiktion der offenen Rücklagen .....	164
7.	Ermittlung des Übernahmevergebnisses .....	168
8.	Steuerliche Behandlung des Übernahmevergebnisses .....	172
8.1.	Übersicht .....	172
8.2.	Übernahmevergessen und Übernahmeverlust .....	172
8.3.	Vollständige Nichtberücksichtigung von Übernahmeverlusten .....	173
9.	Beispiele .....	176
9.1.	Formwechsel einer GmbH in eine GmbH & Co. KG .....	177
9.2.	Umwandlung in ein Einzelunternehmen .....	180

## Inhaltsverzeichnis

---

10. Sonderfragen .....	183
10.1. Gesellschafterdarlehen bei Umwandlung .....	183
10.2. Gewerbesteuerfalle nach § 18 Abs. 3 UmwStG .....	189
10.3. Pensionsrückstellungen .....	196
10.4. Steuerliche Rückbeziehung und Geschäftsführervergütungen .....	198
10.5. Gewinnausschüttungen im Rückwirkungszeitraum .....	199
11. Checklisten zur Umwandlung einer GmbH in ein Personenunternehmen .....	200
11.1. Zivilrechtliche Schritte .....	200
11.2. Steuerliche Überlegungen .....	201
<b>VI. Aufnahme natürlicher Personen in ein Einzelunternehmen .....</b>	<b>203</b>
1. Unentgeltliche Aufnahme .....	203
2. Entgeltliche Aufnahme in eine Personengesellschaft .....	204
2.1. Zuzahlung in das Privatvermögen .....	204
2.2. Zuzahlung in das Betriebsvermögen .....	206
<b>VII. Einbringung in eine Personengesellschaft .....</b>	<b>211</b>
1. Grundlagen .....	211
2. Steuerliche Rückbeziehung .....	211
3. Einbringungsgegenstand .....	211
4. Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten .....	212
5. Begrenzung sonstiger Gegenleistungen .....	215
6. Sonstige Gegenleistungen und „echte“ Zuzahlungen .....	216
7. Sonstige Rechtsfolgen .....	217
7.1. Zins- bzw. EBITDA-Vortrag .....	217
7.2. Nachversteuerungspflichtiger Betrag nach § 34a EStG .....	218
8. Bilanzierung bei Einbringung nach § 24 UmwStG .....	218
8.1. Ansatz der Buchwerte .....	218
8.2. Ansatz der gemeinen Werte .....	223
8.3. Ansatz von Zwischenwerten .....	225
8.4. Übergangsbilanzierung bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung .....	227
8.5. Zurückbehaltung von Honorarforderungen bei Einbringungen .....	229
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>231</b>