

Inhaltsverzeichnis

Vorwort 5

Abkürzungsverzeichnis 13

1 Einführung 17

1.1 Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes 17

1.2 Das Umwandlungsgesetz als Grundlage für das Umwandlungssteuergesetz 18

1.2.1 Verschmelzungen (§§ 2 ff UmwG) 20

1.2.2 Formwechsel (§§ 190 ff UmwG) 20

1.2.3 Spaltungen (§ 123 ff UmwG) 21

1.2.3.1 Aufspaltung 21

1.2.3.2 Abspaltung 22

1.2.3.3 Ausgliederung (§§ 174 ff UmwG) 22

1.2.4 Vermögensübertragung (§§ 174 ff UmwG) 23

1.3 Umstrukturierungen außerhalb des Umwandlungssteuergesetzes 23

1.3.1 Anwachsung 23

1.3.2 Verschmelzung ausländischer Kapitalgesellschaften 25

1.3.3 Realteilung einer Personengesellschaft 26

1.4 Berührungspunkte mit anderen Steuergesetzen 26

1.4.1 Umsatzsteuer 26

1.4.2 Grunderwerbsteuer 26

1.4.3 Gewerbesteuer 27

1.4.4 Erbschaft- und Schenkungsteuer 28

2 Anwendungsbereich und Rückwirkung 31

2.1 Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes 31

2.1.1 Zivilrechtliche Wirksamkeit nach ausländischem Recht (Rn. 01.23 UmwStE) 32

2.1.2 Prüfung der Vergleichbarkeit (Rn. 01.24 UmwStE) 32

2.1.3 Umwandlungsfähigkeit der beteiligten Rechtsträger (Rn. 01.26 f UmwStE) 33

2.1.4 Strukturmerkmale des Umwandlungsvorgangs (Rn. 01.29 UmwStE) 33

2.1.5 Sonstige Vergleichskriterien (Rn. 01.40 UmwStE) 33

2.2 Rückwirkung § 2 UmwStG 34

2.2.1 Rückwirkung bei Verschmelzungen und Spaltungen 34

2.2.2 Formwechsel i. S. d. § 9 UmwStG 36

2.2.3 Einbringungen 36

2.2.3.1 Einbringung in eine Kapitalgesellschaft nach § 20 UmwStG 37

2.2.3.2 Anteilstausch i. S. d. § 21 UmwStG 37

2.2.3.3 Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG 37

2.2.3.4	Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft i. S. d. § 25 UmwStG	37
2.2.4	Besonderheiten bei Umwandlungen mit Rückwirkung	37
2.2.4.1	Ausscheidende Gesellschafter (Rn. 02.20 ff UmwStE)	38
2.2.4.2	Ausschüttungen im Rückwirkungszeitraum (Rn. 02.25 ff UmwStE)	39
2.2.4.3	Sondervergütungen (Rn. 02.36 UmwStE)	42
3	Einbringungen im Rahmen des UmwStG (§§ 20–25 UmwStG)	43
3.1	Anwendungsbereich	43
3.1.1	Sachliche Voraussetzungen	43
3.1.1.1	Einbringung in eine Kapitalgesellschaft i. S. d. § 20 UmwStG	44
3.1.1.2	Anteilstausch i. S. d. § 21 UmwStG	45
3.1.1.3	Einbringung in eine Personengesellschaft	45
3.1.2	Persönliche Voraussetzungen	46
3.2	Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft (§ 20 ff UmwStG)	47
3.2.1	Einbringungsgegenstand: Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil	47
3.2.2	Aufnehmender Rechtsträger: Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	48
3.2.3	Gegenleistung: Neue Anteile	49
3.2.4	Bewertungswahlrechte (§ 20 Abs. 2 UmwStG)	50
3.2.4.1	Ansatz mit den gemeinen Werten	52
3.2.4.2	Ansatz mit einem Zwischenwert	53
3.2.4.3	Ansatz mit dem Buchwert	54
3.2.5	Folgen der Ausübung des Bewertungswahlrechts	54
3.2.5.1	Wertverknüpfung	54
3.2.5.2	Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile	55
3.2.5.3	Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	56
3.2.6	Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert	57
3.2.6.1	Sicherstellung der Besteuerung mit Körperschaftsteuer beim aufnehmenden Rechtsträger	58
3.2.6.2	Die Passivposten des eingebrachten Vermögens die Aktivposten nicht übersteigen	58
3.2.6.3	Kein Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts bei der Veräußerung des eingebrachten Vermögens	59
3.2.6.4	Beschränkung des Werts der Gegenleistung	59
3.2.7	Zeitpunkt des Vermögensübergangs (§ 20 Abs. 5 UmwStG)	60
3.2.8	Einbringungszeitpunkt (§ 20 Abs. 6 UmwStG)	62
3.2.9	Verlustfortführung	62
3.3	Einbringung von Anteilen in eine Kapitalgesellschaft – Anteilstausch (§ 21 UmwStG)	62
3.3.1	Einbringungsgegenstand und aufnehmende Gesellschaft	63
3.3.2	Bewertungswahlrechte (§ 21 Abs. 1 Satz 2 UmwStG)	63
3.3.3	Weitere Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert	64
3.3.3.1	Qualifizierter Anteilstausch	64

3.3.3.2	Beschränkung des Werts der Gegenleistung	65
3.3.3.3	Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts	65
3.3.4	Folgen der Ausübung des Bewertungswahlrechts	66
3.3.4.1	Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile	66
3.3.4.2	Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	67
3.4	Besteuerung der Anteilseigner (§ 22 UmwStG)	68
3.4.1	Veräußerung der erhaltenen Anteile – Einbringungsgewinn I (§ 22 Abs. 1 UmwStG)	68
3.4.2	Veräußerung der eingebrachten Anteile – Einbringungsgewinn II (§ 22 Abs. 2 UmwStG)	71
3.4.3	Veräußerungsersatztatbestände (§ 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG)	73
3.4.4	Verlagerung auf andere Anteile (§ 22 Abs. 7 UmwStG)	74
3.4.5	Nachweispflicht (§ 22 Abs. 3 UmwStG)	74
3.4.6	Nachweispflicht bei Rechtsnachfolge (§ 22 Abs. 6 UmwStG)	75
3.5	Einbringung in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG)	76
3.5.1	Einbringungsgegenstand: Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil	77
3.5.2	Aufnehmender Rechtsträger: Personengesellschaft	78
3.5.3	Gegenleistung: Neue Anteile	78
3.5.4	Bewertungswahlrechte (§ 24 Abs. 2 UmwStG)	79
3.5.4.1	Ansatz mit den gemeinen Werten	80
3.5.4.2	Ansatz mit einem Zwischenwert	81
3.5.4.3	Ansatz mit dem Buchwert	82
3.5.5	Folgen der Ausübung des Bewertungswahlrechts	84
3.5.6	Zusätzliche Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert	86
3.5.6.1	Sicherstellung der Besteuerung beim aufnehmenden Rechtsträger aufgrund des Durchgriffsgedankens	86
3.5.6.2	Beschränkung des Werts der Gegenleistung	86
3.5.7	Missbrauchsvermeidung (§ 24 Abs. 5 UmwStG)	87
3.5.8	Verlustfortführung	88
3.6	Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft/Genossenschaft (§ 25 UmwStG)	88
3.7	Die Option zur Besteuerung einer Personengesellschaft mit Körperschaftsteuer (sog. Optionsmodell, § 1a KStG)	89
4	Umwandlungen im Rahmen des UmwStG (§§ 3–19 UmwStG)	91
4.1	Anwendungsbereich	91
4.1.1	Sachliche Voraussetzungen	91
4.1.2	Persönliche Voraussetzungen	92
4.2	Verschmelzungsrichtung	93
4.3	Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person (§§ 3–7 UmwStG)	93

4.3.1	Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft (§ 3 UmwStG)	94
4.3.1.1	Ansatz mit den gemeinen Werten	96
4.3.1.2	Ansatz mit einem Zwischenwert	98
4.3.1.3	Ansatz mit dem Buchwert	99
4.3.1.4	Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert	99
4.3.1.5	Betriebsvermögen beim aufnehmenden Rechtsträger (§ 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG)	99
4.3.1.6	Beschränkung oder Ausschluss der Besteuerungsrechts	100
4.3.1.7	Keine Gegenleistung außer Gesellschaftsrechte	101
4.3.2	Auswirkungen auf den Gewinn des übernehmenden Rechtsträgers (§ 4 UmwStG)	102
4.3.2.1	Beteiligungskorrekturgewinn (§ 4 Abs. 1 Satz 2 UmwStG)	102
4.3.2.2	Eintritt in die steuerliche Rechtstellung (§ 4 Abs. 2 f UmwStG)	104
4.3.2.3	Behandlung des Übernahmeergebnisses (§ 4 Abs. 4 ff UmwStG)	105
4.3.2.4	Steuerliche Wirkung des Übernahmeergebnisses	107
4.3.3	Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (§ 5 UmwStG) ..	109
4.3.4	Konfusionsergebnis (§ 6 UmwStG)	110
4.3.5	Besteuerung offener Rücklagen (§ 7 UmwStG)	111
4.3.6	Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen (§ 8 UmwStG)	112
4.4	Formwechsel in eine Personengesellschaft (§ 9 UmwStG)	112
4.5	Rückoption von der Besteuerung einer Personengesellschaft mit Körperschaftsteuer (§ 1a Abs. 4 KStG)	113
4.6	Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine andere Kapitalgesellschaft (§§ 11–13 UmwStG)	113
4.6.1	Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft (§ 11 UmwStG)	113
4.6.1.1	Ansatz mit den gemeinen Werten	115
4.6.1.2	Ansatz mit dem Zwischenwert	116
4.6.1.3	Ansatz mit dem Buchwert	118
4.6.1.4	Zusätzliche Voraussetzungen für einen Ansatz unter dem gemeinen Wert	118
4.6.1.5	Besteuerung mit Körperschaftsteuer (§ 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG) .	118
4.6.1.6	Beschränkung oder Ausschluss der Besteuerungsrechts	118
4.6.1.7	Keine Gegenleistung außer Gesellschaftsrechte	119
4.6.2	Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft (§ 12 UmwStG)	119
4.6.2.1	Beteiligungskorrekturgewinn (§ 12 Abs. 1 Satz 2 KStG i. V. m. § 4 Abs. 1 Satz 2 f UmwStG)	120
4.6.2.2	Behandlung des Übernahmeergebnisses (§ 12 Abs. 2 UmwStG)	121
4.6.2.3	Steuerliche Wirkung des Übernahmeergebnisses	121
4.6.2.4	Kosten des Vermögensübergangs (Rn. 12.05 i. V. m. 04.34 UmwStE)	122

4.6.2.5	Eintritt in die steuerliche Rechtstellung (§ 12 Abs. 3 UmwStG)	123
4.6.2.6	Behandlung des Übernahmefolgeergebnisses (§ 12 Abs. 4 UmwStG) ...	124
4.6.2.7	Vermögensübergang in den nicht steuerpflichtigen oder steuerbefreiten Bereich (§ 12 Abs. 5 UmwStG)	125
4.6.3	Das steuerliche Einlagenkonto i. S. d. § 27 KStG	127
4.6.4	Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (§ 13 UmwStG) .	130
4.6.4.1	Ansatz zu Buchwerten (§ 13 Abs. 2 UmwStG)	130
4.6.4.2	Ansatz gemeiner Werte (§ 13 Abs. 1 UmwStG)	130
4.6.4.3	Rechtsnachfolge (§ 13 Abs. 2 Satz 2 UmwStG)	131
4.7	Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung einer Kapitalgesellschaft auf eine andere Kapitalgesellschaft (§ 15 UmwStG)	132
4.7.1	Der Teilbetriebsbegriff	132
4.7.2	Unterschied Abspaltung und Aufspaltung	134
4.7.3	Fiktive Teilbetriebe	134
4.7.4	Missbrauchsvermeidung (§ 15 Abs. 2 UmwStG)	135
4.7.4.1	Dreijähriges Bestehen des fiktiven Teilbetriebs (§ 15 Abs. 2 Satz 1 UmwStG)	135
4.7.4.2	Veräußerung an Außenstehende (§ 15 Abs. 2 Satz 2–8 UmwStG)	136
4.7.4.3	Trennung von Gesellschafterstämmen (§ 15 Abs. 2 Satz 8 UmwStG)	137
4.7.5	Verlustübergang (§ 15 Abs. 3 UmwStG)	137
4.7.6	Steuerliches Einlagekonto i. S. d. § 27 KStG	138
4.8	Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft (§ 16 UmwStG)	138
5	Checklisten	139
5.1	Allgemeines	139
5.2	Umwandlung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft/natürliche Person (Allein-Gesellschafter)	141
5.3	Verschmelzung einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft	146
5.4	Auf- und Abspaltung von Körperschaften	149
5.5	GewSt für den 2. bis 5. Teil des UmwStG	152
5.6	Einbringungen in eine Kapitalgesellschaft, eingetragene Genossenschaft	153
5.7	Einbringungen in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG)	160
	Glossar	163
	Stichwortverzeichnis	169
	Der Autor	171