

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Literaturverzeichnis	XIX
Abkürzungsverzeichnis	XXVII

Teil A: PRINZIP UND PRAXIS DES UMWSTG ANHAND AUSGEWÄHLTER FÄLLE

I. Einleitung	1
II. Darstellung und Symbole	1
III. Die Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Einzelunternehmen	2
1. Grundfall nach dem UmwStG	2
a) Ausgangslage	2
b) Angestrebtes Ziel	2
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	3
2. Alternativen	3
a) Veräußerung des Betriebes (Teilbetriebes) der Kapitalgesellschaft	3
b) Liquidation der Kapitalgesellschaft	4
3. Variante: Umwandlung auf eine Personengesellschaft	5
a) Ausgangslage	5
b) Angestrebtes Ziel	5
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	6
IV. Die Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft	7
1. Grundfall nach dem UmwStG	7
a) Ausgangslage	7
b) Angestrebtes Ziel	7
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	8

VII

	Seite
2. Alternativen	9
a) Veräußerung des Betriebes der Kapitalgesellschaft	9
b) Liquidation der Kapitalgesellschaft	10
c) Down Stream Merger (Abwärtsverschmelzung)	10
V. Die Abspaltung eines Teilbetriebs aus einer Kapitalgesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft	11
1. Grundfall nach dem UmwStG	11
a) Ausgangslage	11
b) Angestrebtes Ziel	11
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	12
2. Alternativen	12
a) Aufspaltung	12
b) Übertragung eines Teilbetriebs auf eine neue gegründete Kapitalgesellschaft	12
c) Einbringung des Teilbetriebs in eine neue Kapitalgesellschaft und anschließende Übertragung der Anteile an den Anteilseigner	13
VI. Die Ausgliederung eines Betriebs auf eine Kapitalgesellschaft	13
1. Grundfall nach dem UmwStG	13
a) Ausgangslage	13
b) Angestrebtes Ziel	13
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	14
2. Alternativen	14
3. Variante: Übertragung des Betriebs einer Personengesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft	15
a) Ausgangslage	15
b) Angestrebtes Ziel	15
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	16
4. Alternativen für die Übertragung des Betriebs einer Personengesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft	16
a) Formwechsel	16
b) Das sog. „Anwachungsmodell“	16
VII. Die Ausgliederung einer Beteiligung auf eine Kapitalgesellschaft	17
1. Grundfall nach dem UmwStG	17
a) Ausgangslage	17

	Seite
b) Angestrebtes Ziel	18
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	18
2. Alternativen	19
a) Verkauf der Anteile an der E-Kapitalgesellschaft an die T-Kapitalgesellschaft	19
b) Erwerb des Betriebs der E-Kapitalgesellschaft durch die T-Kapitalgesellschaft und anschließende Einbringung des Betriebs in eine neue Kapitalgesellschaft	19
VIII. Aufnahme eines Mitgeschafters in ein Einzelunternehmen	20
1. Grundfall nach dem UmwStG	20
a) Ausgangslage	20
b) Angestrebtes Ziel	20
c) Der Weg des Umwandlungssteuerrechts	21
2. Alternativen	21
3. Sonderfälle der Aufnahme neuer Gesellschafter	22
a) Unentgeltliche Aufnahme eines neuen Gesellschafter	22
b) Unmittelbare Zahlung eines Geldbetrags an den bisherigen Einzelunternehmer	22
IX. Persönliche und sachliche Voraussetzungen für die Anwendung des UmwStG	23
1. Umwandlungsvorgang nach UmwG (vgl. auch Einzelbeispiele)	23
a) Das UmwG im Überblick	23
b) Die Verschmelzung	23
c) Die Spaltung	24
d) Der Formwechsel	27
2. Umwandlungsfähige Rechtsformen	27
X. Gemeiner Wert	29
1. Ansatzprinzip im UmwStG – Bewertungsmaßstab gemeiner Wert	29
2. Ermittlung des gemeinen Werts eines Unternehmens	34
a) Allgemeines	34
b) Ist der Kapitalisierungsfaktor nicht zu hoch?	35
c) Wie ist der gemeine Wert der Sachgesamtheit in der steuerlichen Schlussbilanz auf die einzelnen	

anzusetzenden Wirtschaftsgüter und Positionen zu verteilen?	36
d) Die Rechtsfolgen am von Umwandlungen zum gemeinen Wert und zum Zwischenwert am Beispiel der Verschmelzung	37
e) Kriterien für die Wahl eines höheren Ansatzes als der Buchwert	39
XI. Besonderheiten einzelner Wirtschaftsgüter	40
1. Selbstgeschaffener Geschäfts- oder Firmenwert	41
a) Grundfall	41
b) Zusammentreffen mit erworbenem Geschäftswert	44
2. Selbstgeschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter (ohne Geschäfts- oder Firmenwert)	45
3. Gebäude	46
4. Wirtschaftsgüter, dauernd wertgemindert (Wertaufholungspflicht, übertragene § 6b-Rücklage)	49
5. Sammelposten gem. § 6 Abs. 2a EStG	51
6. Beteiligung an einer Personengesellschaft (Mitunternehmeranteil)	53
7. Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 8b KStG)	55
8. Warenbestand	57
9. Abgezinste Forderungen (Auszahlungsanspruch KSt-Guthaben)	59
10. Rechnungsabgrenzungsposten	60
11. Stammkapitaleinlagen, noch nicht eingezahlt	62
12. Eigene Anteile der übertragenden Kapitalgesellschaft	63
13. Steuerfreie Rücklagen	65
14. Rückstellung für drohende Verluste	66
15. Pensionsrückstellungen	68
16. Steuerrückstellungen aufgrund der Verschmelzung	70
a) Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer	70
b) Umsatzsteuer	71
c) Grunderwerbsteuer	71
d) Steuernachforderungen bzw. Steuererstattungen aufgrund einer Außenprüfung	71
17. Abgezinste Verbindlichkeiten (zinsloses Gesellschafterdarlehen)	72
18. Investitionsabzugsbetrag gem. § 7g EStG	74

	Seite
19. Kosten des Vermögensübergangs	75
a) Objektbezogene Kosten	76
b) Nicht objektbezogene Kosten	76
XII. Antrag auf Bewertung unter dem gemeinen Wert	78
XIII. Bilanzierung auf den nächsten Bilanzstichtag (Folgebilanz)	79
1. Schema der Korrekturen in der Folgebilanz	79
2. Kurzerläuterungen zu der Übersicht	80
Teil B: EINZELBEISPIELE	83
I. Die Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Einzelunternehmen gem. §§ 3 – 8 UmwStG (Verschmelzung auf den Alleingesellschafter/natürliche Person)	83
1. Der Grundfall und die Grundzüge der Verschmelzung	83
a) Lösungsablauf	83
b) Zahlengerüst für dieses Beispiel unter Buchwertfortführung	86
c) Zahlengerüst für dieses Beispiel unter Ansatz des Betriebsvermögens zum gemeinen Wert	87
d) Steuerlicher Zusammenhang zwischen der übertragenden Kapitalgesellschaft und dem übernehmenden Anteilseigner	88
e) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Umwandlung der A-GmbH auf den Alleingesellschafter	92
f) Umwandlungssteuerrechtliche Grundlagen	94
2. Umwandlungstichtag/Rückwirkung	95
3. Bestimmen des Übertragungswerts	99
a) Bewertungsmaßstäbe für die Übertragungsbilanz	99
b) Zahlengerüst für ein Ansatzbeispiel zu Buchwerten	103
c) Zahlengerüst für ein Ansatzbeispiel zum gemeinen Wert	105
d) Entscheidung über den zu wählenden Ansatz	108
4. Auswirkungen bei der übertragenden GmbH	110
a) Zahlengerüst für ein Ansatzbeispiel zum Zwischenwert	110

	Seite
b) Übertragungsbilanz (steuerliche Schlussbilanz)	111
c) Antragstellung (Ausübung des Bewertungswahlrechts im Umwandlungsfall)	113
d) Übertragungsgewinn	114
e) Umwandlungskosten bei der übertragenden Gesellschaft	115
f) Verlustabzug	116
5. Auswirkungen beim übernehmenden Kaufmann	117
a) Zahlengerüst für ein Ansatzbeispiel zum Zwischenwert	117
b) Übernahmobilanz gem. § 4 Abs. 1 UmwStG	117
c) Übernahmebezüge (offene Rücklagen)	118
d) Übernahmegergebnis	119
e) Fortführung bzw. Änderung der Abschreibungen, Eintritt in die Rechtsstellung	119
f) Übernahmefolgeergebnis durch Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten (Steuerliche Abwicklung der Rechtsbeziehungen zwischen der übertragenden Kapitalgesellschaft und dem übernehmenden Alleingesellschafter)	120
g) Folgebilanz	120
II. Die Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft (Verschmelzung auf die Muttergesellschaft – up stream merger)	121
1. Der Grundfall	121
a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	123
b) Umwandlungssteuerrechtliche Grundlagen	124
2. Umwandlungstichtag/Rückwirkung	127
3. Bestimmen des Übertragungswerts	130
4. Auswirkungen bei der übertragenden GmbH	133
a) Übertragungsbilanz	133
b) Antragstellung	134
c) Übertragungsgewinn	135
d) Verlustabzug	136
5. Auswirkungen bei der übernehmenden Muttergesellschaft	139
a) Übernahmobilanz	139
b) Übernahmegergebnis	140
c) Steuerlicher Eigenkapitalausweis	142

	Seite
1. Schritt: Fiktive Nennkapitalherabsetzung (§ 29 Abs. 1 KStG)	142
2. Schritt: Hinzurechnung des steuerlichen Einlagekontos	142
3. Schritt: Nennkapitalanpassung	143
d) Verlustverrechnung	144
e) Fortführung bzw. Änderung der Abschreibung	145
f) Folgebilanz	148
III. Abspaltung eines Teilbetriebs aus einer Kapitalgesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft	151
1. Der Grundfall	151
a) Arten der Spaltung, § 123 UmwG	152
b) Spaltungsfähige Rechtsträger, § 124 UmwG	153
c) Regelungen im Spaltungsrecht	155
d) Regelungen im Steuerrecht	156
e) Zusatzvoraussetzungen, § 15 Abs. 2 UmwStG	158
f) Steuerliche Schlussbilanz	159
g) Buchwertansatz	159
h) Wahlrecht	159
i) Teilbetrieb	160
j) Gewerbesteuer	169
k) Grunderwerbsteuer	170
l) Umsatzsteuer	170
m) Kosten	170
n) Abwandlung 1	170
2. Alternative: Aufspaltung eines Teilbetriebs	171
IV. Die Ausgliederung eines Betriebs auf eine Kapitalgesellschaft (Einbringung eines Betriebs in eine neue GmbH)	177
1. Der Grundfall und die Grundzüge der Einbringung eines Einzelunternehmens in eine neu gegründete Kapitalgesellschaft	177
a) Lösungsablauf	178
b) Zahlengerüst für Beispiel mit Buchwertfortführung	183
c) Zahlengerüst für Beispiel mit Ansatz gemeiner Wert	185
d) Steuerlicher Zusammenhang zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Gesellschaft	185

	Seite
e) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Einbringung des Einzelunternehmens des A in die A-GmbH	194
f) Umwandlungssteuerrechtliche Grundlagen	197
2. Einbringungsstichtag/Rückwirkung	198
3. Einbringungsgegenstand	202
a) Vollständigkeit des Betriebs	202
b) Bestimmung des Einbringungswerts	204
c) Zahlengerüst für ein Beispiel mit Buchwertfortführung	209
d) Zahlengerüst für ein Beispiel zum gemeinen Wert	211
e) Verlustvorträge als Kriterien für die Wahl eines höheren Ansatzes als der Buchwert	213
4. Auswirkungen bei der übernehmenden GmbH	216
a) Ansatz der Wirtschaftsgüter in der Eröffnungsbilanz	216
b) Zahlengerüst für ein Ansatzbeispiel zum Zwischenwert	219
c) Antragstellung (Ausübung des Bewertungswahlrechts im Einbringungsfall)	223
d) Fortführung bzw. Änderung der Abschreibungen, Eintritt in die Rechtsstellung	224
e) Einlagekonto	225
f) Folgebilanz	226
5. Auswirkungen bei dem einbringenden Kaufmann	227
a) Einbringungsgewinn	227
b) Sperrfristbehaftung der erhaltenen Anteile	228
c) Nachträglicher Einbringungsgewinn I	230
d) Anschaffungskosten der Anteile	233
e) Buchwertaufstockung bei der übernehmenden Gesellschaft	234
f) Fortführung bzw. Änderung der Abschreibungen	238
g) Einlagekonto	239
h) Folgebilanz	239
V. Die Ausgliederung einer Beteiligung auf eine Kapitalgesellschaft (Einbringung einer Beteiligung in eine neue GmbH)	240
1. Der Grundfall und die Grundzüge der Einbringung einer Beteiligung in eine neu gegründete Kapitalgesellschaft (Anteiltausch)	240

	Seite
a) Lösungsablauf	241
1. Schritt	241
2. Schritt	241
3. Schritt	241
4. Schritt	242
5. Schritt	242
b) Zahlengerüst für Beispiel mit Buchwertfortführung	245
c) Zahlengerüst für Beispiel mit Ansatz gemeiner Wert	247
d) Steuerlicher Zusammenhang zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Gesellschaft	247
e) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Einbringung der Beteiligung des A in die A-GmbH (Anteiltausch)	255
f) Umwandlungssteuerrechtliche Grundlagen	257
2. Einbringungstichtag/Rückwirkung	258
3. Einbringungsgegenstand	261
a) Qualifizierte Beteiligung	261
b) Bestimmung des Einbringungswerts	264
c) Zahlengerüst für ein Beispiel mit Buchwertfortführung	268
d) Zahlengerüst für ein Beispiel zum gemeinen Wert	268
e) Verlustvorträge als Kriterien für die Wahl eines höheren Ansatzes als der Buchwert	270
4. Auswirkungen bei der übernehmenden GmbH	272
a) Ansatz der Beteiligung in der Eröffnungsbilanz	272
b) Zahlengerüst für ein Ansatzbeispiel zum Zwischenwert	274
c) Antragstellung Ausübung des Bewertungswahlrechts (im Falle des Anteiltauschs im Inland)	275
d) Eintritt in die Rechtsstellung	276
e) Einlagekonto	277
f) Folgebilanz	277
5. Auswirkungen beim Einbringenden	277
a) Einbringungsgewinn	277
b) Anschaffungskosten der neuen Anteile	279
c) Sperrfristbehaftung der eingebrachten Anteile	279
d) Nachträglicher Einbringungsgewinn II	281
e) Nachträgliche Anschaffungskosten der neuen Anteile	284

	Seite
f) Buchwertaufstockung bei der übernehmenden Gesellschaft	284
g) Einlagekonto	286
h) Veräußerungsgewinn aus Anteilen	287
VI. Aufnahme eines Mitgeschafters in ein Einzelunternehmen (Einbringung eines Betriebs in eine Personengesellschaft)	288
1. Der Grundfall	288
a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	291
b) Umwandlungssteuerrechtliche Grundlagen	291
c) Grunderwerbsteuerrechtliche Grundlagen	293
2. Einbringungstichtag/Rückwirkung	293
3. Bestimmung des Einbringungswerts	293
4. Auswirkungen bei der übernehmenden Personengesellschaft	297
a) Ansatz der Wirtschaftsgüter in der Eröffnungsbilanz (Bruttomethode)	298
1. Alternative: Einbringung zum gemeinen Wert	300
2. Alternative: Einbringung zu Zwischenwerten	301
3. Alternative: Einbringung zu Buchwerten	304
b) Fortführung bzw. Änderung der Abschreibungen	304
1. Alternative: Einbringung zum gemeinen Wert	305
2. Alternative: Einbringung zu Zwischenwerten	308
3. Alternative: Einbringung zu Buchwerten	314
c) Folgebilanz	317
1. Alternative: Einbringung zum gemeinen Wert	318
2. Alternative: Einbringung zu Zwischenwerten	318
3. Alternative: Einbringung zu Buchwerten	318
5. Auswirkungen bei dem einbringenden Kaufmann	319
a) Einbringungsgewinn	319
1. Alternative: Einbringung zum gemeinen Wert	320
2. Alternative: Einbringung zu Zwischenwerten	320
b) Sonderbilanz	325
1. Alternative: Einbringung zum gemeinen Wert	325
2. Alternative: Einbringung zu Zwischenwerten	326
3. Alternative: Einbringung zum Buchwert	326
6. Auswirkungen beim hinzutretenden Gesellschafter	326

		Seite
Teil C: KOMMENTAR ZUM UMWANDLUNGSSTEUERGESETZ		329
Erster Teil	Allgemeine Vorschriften	329
§ 1	Anwendungsbereich und Begriffsbestimmungen	329
§ 2	Steuerliche Rückwirkung	361
Zweiter Teil	Vermögensübergang bei Verschmelzung auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person und Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft	384
§ 3	Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft	384
§ 4	Auswirkungen auf den Gewinn des übernehmenden Rechtsträgers	423
§ 5	Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	462
§ 6	Gewinnerhöhung durch Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten	475
§ 7	Besteuerung offener Rücklagen	495
§ 8	Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen	508
§ 9	Formwechsel in eine Personengesellschaft	516
§ 10	(weggefallen)	526
Dritter Teil	Verschmelzung oder Vermögensübertragung (Vollübertragung) auf eine andere Körperschaft	526
§ 11	Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft	526
§ 12	Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft	586
§ 13	Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	601
§ 14	(weggefallen)	610

		Seite
Vierter Teil	Aufspaltung, Abspaltung und Vermögensübertragung (Teilübertragung)	611
§ 15	Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung auf andere Körperschaften	611
§ 16	Aufspaltung oder Abspaltung auf eine Personengesellschaft	672
Fünfter Teil	Gewerbesteuer	680
§ 17	(weggefallen)	680
§ 18	Gewerbesteuer bei Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person sowie bei Formwechsel in eine Personengesellschaft	680
§ 19	Gewerbesteuer bei Vermögensübergang auf eine andere Körperschaft	714
Sechster Teil	Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft und Anteiltausch	728
§ 20	Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	728
§ 21	Bewertung der Anteile beim Anteiltausch	799
§ 22	Besteuerung des Anteilseigners	839
§ 23	Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	908
Siebter Teil	Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft	951
§ 24	Einbringung von Betriebsvermögen in eine Personengesellschaft	951
Achter Teil	Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	1013
§ 25	Entsprechende Anwendung des Sechsten Teils	1013
Neunter Teil	Verhinderung von Missbräuchen	1032
§ 26	(weggefallen)	1032
Zehnter Teil	Anwendungsvorschriften und Ermächtigung	1032
§ 27	Anwendungsvorschriften	1032
§ 28	Bekanntmachungserlaubnis	1055
Stichwortverzeichnis		1057