
Gernot Brähler · Andreas Krenzin

Umwandlungssteuerrecht

Grundlagen für Studium
und Steuerberaterprüfung

10., vollständig überarbeitete Auflage

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
----------------------	----------

KAPITEL I: ÜBERBLICK ZUM UMWANDLUNGSRECHT

1 Einleitung	1
1.1 Begriff der Umwandlung	1
1.1.1 Einzelrechtsnachfolge	2
1.1.2 Gesamtrechtsnachfolge	2
1.2 Motive für eine Umwandlung	3
2 Grundlagen der Unternehmensbesteuerung	5
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
3 Umwandlungsgesetz, Umwandlungssteuergesetz und Umwandlungssteuer- erlass	16
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 Umwandlungssteuere-	
gesetz	29
3.3 Der Umwandlungssteuererlass	30

KAPITEL II: VERSCHMELZUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN AUF PERSONENGESELLSCHAFTEN

1 Allgemeines	31
2 Verschmelzungsmotive	31

3	Handelsrechtliche Regelungen	32
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
4	Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz	46
4.1	Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	46
4.2	Bilanzierung bei der übernehmenden Personengesellschaft	47
5	Steuerrechtliche Regelungen	51
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	Übernahmeergebnis.....	115
5.4.2.1	Ausschüttungsfiktion der offenen Rücklagen.....	116
5.4.2.2	Ermittlung des Übernahmeergebnisses.....	119
5.4.2.2.1	Anschaffungs- und Einlagefiktion (§ 5 UmwStG).....	127
5.4.2.2.2	Ermittlung des Übernahmeergebnisses 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 Übernahmeergebnisses.....	142
5.4.2.4	Zusammenfassung und Zusammenhang zwischen Übertragungs- und Übernahmeergebnis.....	152
5.4.2.5	Bilanzielle Behandlung des Übernahmeergebnisses.....	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	Umwandlung einer KapGes in eine Einzelunternehmung durch Verschmel- zung.....	169
7	Umwandlung einer KapGes in eine PersGes durch Formwechsel.....	171
7.1	Zivil- und handelsrechtliche Regelungen.....	171
7.2	Steuerrechtliche Behandlung.....	172
8	Abschlussfall.....	173

KAPITEL III: VERSCHMELZUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN

1	Allgemeines.....	181
2	Handelsrechtliche Regelungen.....	185
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
3	Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz.....	199
3.1	Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	199
3.2	Bilanzierung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft	199
4	Steuerrechtliche Regelungen	200
4.1	Systematik.....	200
4.2	Steuerliche Rückwirkung.....	203
4.3	Verschmelzungsvarianten	205
4.3.1	Verschmelzung von Kapitalgesellschaften ohne gegenseitige Betei- gung.....	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	Übernahmeergebnis der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	236
4.5.2.1	Entstehung des Übernahmeergebnisses.....	236
4.5.2.2	Besteuerung des Übernahmeergebnisses.....	242
4.5.3	Übernahmeergebnis 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	Gründerwerbsteuer	303
4.8.3	Umsatzsteuer	304
5	Verschmelzung von Kapitalgesellschaften über die Grenze	304
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
6	Abschlussfall.....	315

KAPITEL IV: SPALTUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN

1	Allgemeines.....	322
2	Spaltungsmotive.....	322
3	Handelsrechtliche Regelungen.....	323
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
4	Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz	336
4.1	Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft	336
4.2	Bilanzierung bei der oder den übernehmenden Kapitalgesellschaft(en)	336
5	Steuerrechtliche Regelungen	337
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 %i- gen 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 Um- wStG)	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	Übernahmeergebnis der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	365
5.5.2.1	Entstehung des Übernahmeergebnisses.....	365
5.5.2.2	Besteuerung des Übernahmeergebnisses.....	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	Gewerbsteuer.....	391
5.8.2	Grunderwerbsteuer.....	391
5.8.3	Umsatzsteuer	392
6	Gesamtübersicht	392
7	Spaltung von Kapitalgesellschaften über die Grenze	393
8	Abschlussfall.....	395

KAPITEL V: EINBRINGUNG IN KAPITAL- UND PERSONENGESELLSCHAFTEN

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

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 Übertragungssichttag bei Gesamtrechtsnachfolge.....	486
2.11.3	Steuerlicher Übertragungssichttag 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	489
2.12.1	Gefahr des Missbrauchs der steuerneutralen Einbringung	489
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	Gewerbsteuer.....	529
2.14.2	Grunderwerbsteuer.....	529
2.14.3	Umsatzsteuer	529
2.15	Abschlussfall zu § 20 UmwStG	529
3	Anteilstausch gem. § 21 UmwStG.....	535
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	Anteilstausch mit Drittstaatsbezug.....	543
3.7	Bewertung der eingebrachten Anteile.....	543
3.7.1	Einfacher Anteilstausch.....	543

3.7.2	Bewertungswahlrecht bei qualifiziertem Anteilstausch	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 Anteilstausch.....	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
4	Einbringung in eine Personengesellschaft gem. § 24 UmwStG.....	572
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
4.5	Steuerbegünstigung des Einbringungsgewinns	582
4.6	Nachträgliche Besteuerung bei Einbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	583
4.7	Analoge Anwendung der Regelungen zu §§ 20, 23 UmwStG	585