

Gernot Brähler

Umwandlungs- steuerrecht

Grundlagen für Studium
und Steuerberaterprüfung

4., vollständig überarbeitete Auflage

Unter Mitarbeit von:

Markus Hoffmann

Robert Truse

Gerhard Waldbach



Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abbildungsverzeichnis	XIX
Abkürzungs- und Symbolverzeichnis	XXVI

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	Rechtsformneutralität der Besteuerung.....	6
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 Umwandlungssteuererlass.....	17
3.1	Das Umwandlungsgesetz	18
3.1.1	Verschmelzung nach dem Umwandlungsgesetz.....	20
3.1.2	Spaltung nach dem Umwandlungsgesetz.....	22
3.1.2.1	Aufspaltung	24
3.1.2.2	Abspaltung	26
3.1.2.3	Ausgliederung	26
3.1.3	Vermögensübertragung nach dem Umwandlungsgesetz	27
3.1.4	Formwechsel nach dem Umwandlungsgesetz	28
3.2	Das Umwandlungssteuergesetz	29
3.2.1	Aufbau des Umwandlungssteuergesetzes	30
3.2.2	Beziehung zwischen Umwandlungsgesetz und Umwandlungssteuergesetz	30
3.3	Der Umwandlungssteuererlass	32

KAPITEL II: VERSCHMELZUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN AUF PERSONENGESELLSCHAFTEN

1	Allgemeines	33
2	Verschmelzungsmotive	33
3	Handelsrechtliche Regelungen	34
3.1	Systematik	34
3.2	Verschmelzungsfähige Rechtsträger	35
3.3	Verschmelzung durch Aufnahme	35
3.4	Verschmelzung durch Neugründung	36
3.5	Ablauf einer Verschmelzung im Überblick	37
3.5.1	Vorbereitungsphase	38
3.5.1.1	Verschmelzungsvertrag	38
3.5.1.2	Verschmelzungsbericht	44
3.5.1.3	Verschmelzungsprüfung	44
3.5.2	Beschlussverfahren	45
3.5.3	Vollzug	45
3.6	Rechtsfolgen einer Verschmelzung	47
3.7	Grenzüberschreitende Verschmelzung	47
4	Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz	48
4.1	Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft	49
4.2	Bilanzierung bei der übernehmenden Personengesellschaft	49
5	Steuerrechtliche Regelungen	54
5.1	Systematik	54
5.1.1	Die Problematik stiller Reserven	55
5.1.1.1	Entstehung stiller Reserven	55
5.1.1.2	Realisation und Besteuerung von stillen Reserven	55
5.1.1.3	Stille Reserven bei Umwandlungen	56
5.1.2	Die Problematik der Gewinnrücklagen	60
5.2	Steuerliche Rückwirkung	68
5.2.1	Handelsrechtlicher Umwandlungsstichtag und steuerlicher Übertragungsstichtag	68
5.2.2	Steuerlicher Rückwirkungszeitraum	70
5.2.3	Probleme im steuerlichen Rückwirkungszeitraum	71
5.2.3.1	Ausscheiden von Anteilseignern	71
5.2.3.2	Gewinnausschüttungen der übertragenden Kapitalgesellschaft	72
5.2.3.3	Zahlungen an Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft	76

5.2.3.4	Lieferungen und Leistungen zwischen übertragender Kapitalgesellschaft und übernehmender Personengesellschaft	77
5.2.3.5	Pensionszusagen an Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft	78
5.2.4	Grenzüberschreitende Umwandlungen und steuerlicher Rückwirkungszeitraum	78
5.3	Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft	80
5.3.1	Wertansatz in der steuerlichen Schlussbilanz	81
5.3.1.1	Gemeiner Wert	81
5.3.1.2	Bewertung zum Buch- oder Zwischenwert	82
5.3.2	Übertragungsgewinn	84
5.3.3	Umwandlungskosten	91
5.3.4	Mögliche Vorteilhaftigkeit eines Zwischenwertansatzes	91
5.3.5	Körperschaftsteuerschuld und Körperschaftsteuerguthaben der übertragenden Kapitalgesellschaft	94
5.3.6	Verschmelzungen mit ausländischer Beteiligung	98
5.3.6.1	Grundlagen	99
5.3.6.2	Steuerliche Übertragungsbilanz	101
5.3.6.3	Inlandsverschmelzung mit Auslandsbezug	102
5.3.6.4	Herausverschmelzung	110
5.3.6.5	Auslandsverschmelzung mit Inlandsbezug und Hineinverschmelzung	113
5.4	Auswirkungen bei der übernehmenden Personengesellschaft	115
5.4.1	Wertverknüpfung und Wertaufholung	115
5.4.2	Übernahmeergebnis	120
5.4.2.1	Ausschüttungsfiktion der offenen Rücklagen	121
5.4.2.2	Ermittlung des Übernahmeergebnisses	123
5.4.2.2.1	Anschaffungs- und Einlagefiktion (§ 5 UmwStG)	131
5.4.2.2.2	Ermittlung des Übernahmeergebnisses unter Berücksichtigung der Einlagefiktion	137
5.4.2.2.3	Umbewertungen nach § 4 Abs. 4 Satz 2 UmwStG	139
5.4.2.3	Besteuerung des Übernahmeergebnisses	145
5.4.2.4	Zusammenfassung und Zusammenhang zwischen Übertragungs- und Übernahmeergebnis	155
5.4.2.5	Bilanzielle Behandlung des Übernahmeergebnisses	159
5.4.2.6	Sperrbetrag i.S.d. § 50c EStG a.F.	164
5.4.2.7	Übernahmefolgegewinn (§ 6 UmwStG)	171
5.4.3	Eintritt in die Rechtsposition der übertragenden Kapitalgesellschaft	173
5.4.3.1	Abschreibung der übernommenen Wirtschaftsgüter und Besitzzeitanrechnung	173
5.4.3.2	Steuerliche Behandlung von Verlustvorträgen	177
5.5	Nebensteuern	178
5.5.1	Grunderwerbsteuer	178
5.5.2	Umsatzsteuer	179

6	Umwandlung einer KapGes in eine Einzelunternehmung durch Verschmelzung.....	179
7	Umwandlung einer KapGes in eine PersGes durch Formwechsel.....	182
7.1	Zivil- und handelsrechtliche Regelungen.....	182
7.2	Steuerrechtliche Behandlung.....	183
8	Abschlussfall.....	184

KAPITEL III: VERSCHMELZUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN

1	Allgemeines.....	192
2	Verschmelzungsmotive.....	196
3	Handelsrechtliche Regelungen.....	197
3.1	Verschmelzung von Kapitalgesellschaften im UmwG.....	197
3.1.1	Systematik.....	197
3.1.2	Verschmelzungsfähige Kapitalgesellschaften.....	197
3.1.3	Verschmelzung durch Aufnahme und Neugründung.....	198
3.2	Ablauf der Verschmelzung im Überblick.....	199
3.2.1	Vorbereitungsphase.....	199
3.2.1.1	Vertragliche Grundlagen der Verschmelzung.....	199
3.2.1.1.1	Nationale Verschmelzungen - Verschmelzungsvertrag.....	199
3.2.1.1.2	Grenzüberschreitende Verschmelzung - Verschmelzungsplan.....	200
3.2.1.2	Umtauschverhältnis und bare Zuzahlungen.....	202
3.2.1.3	Verschmelzungsbericht.....	204
3.2.1.4	Verschmelzungsprüfung und Prüfungsbericht.....	205
3.2.1.5	Kapitalerhöhung.....	205
3.2.2	Beschlussverfahren.....	210
3.2.3	Schutz der Minderheitsgesellschafter und Gläubiger.....	210
3.2.4	Vollzug.....	211
3.3	Rechtsfolgen einer Verschmelzung.....	213
4	Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz.....	213
4.1	Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	213
4.2	Bilanzierung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	213

5	Steuerrechtliche Regelungen	214
5.1	Systematik.....	214
5.2	Steuerliche Rückwirkung.....	218
5.3	Verschmelzungsvarianten.....	221
5.3.1	Verschmelzung von Kapitalgesellschaften ohne gegenseitige Beteiligung.....	222
5.3.2	„up-stream merger“.....	222
5.3.3	„down-stream merger“.....	223
5.3.4	„up-stream merger“ und „down-stream merger“ im Vergleich.....	225
5.3.5	Kombinierter „up-stream/ down-stream merger“.....	227
5.3.6	„side-stream merger“.....	227
5.4	Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	228
5.4.1	Bewertungswahlrecht gem. § 11 Abs. 2 UmwStG.....	228
5.4.1.1	Sicherstellung der späteren Besteuerung i.S.d. § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG.....	230
5.4.1.2	Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts i.S.d. § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG.....	232
5.4.1.3	Gegenleistung i.S.d. § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UmwStG.....	241
5.4.2	Konsequenzen bei fehlenden Voraussetzungen des § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1-3 UmwStG.....	242
5.4.3	Sonderfall: Anrechnung einer fiktiven ausländischen Steuer.....	244
5.4.4	Übertragungsgewinn.....	245
5.4.5	Wertaufholungsgebot bei down-stream merger.....	248
5.5	Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	250
5.5.1	Wertverknüpfung.....	250
5.5.2	Übernahmeergebnis der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	252
5.5.2.1	Entstehung des Übernahmeergebnisses.....	252
5.5.2.2	Besteuerung des Übernahmeergebnisses.....	258
5.5.3	Übernahmeergebnis in Fällen, in denen kein (100 %iger) „up-stream merger“ vorliegt.....	262
5.5.4	Wertaufholungsgebot bei up-stream merger.....	263
5.5.5	Eintritt in die Rechtsposition der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	265
5.5.6	Behandlung von Verlustvorträgen.....	266
5.5.6.1	Fortführung eines Verlustvortrags der Übernehmerin.....	266
5.5.6.2	Fortführung eines Verlustvortrags der Übernehmerin nach altem Recht.....	272
5.5.6.3	Nutzung eines Verlustvortrags der Überträgerin.....	273
5.5.7	Übernahmefolgegewinn.....	275
5.6	Auswirkungen auf den steuerlichen Eigenkapitalausweis.....	277
5.6.1	Behandlung bei Umwandlungen gem. § 29 KStG.....	280
5.6.1.1	Exkurs: Kapitalerhöhung und -herabsetzung gem. § 28 KStG.....	282
5.6.1.1.1	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln.....	282
5.6.1.1.2	Kapitalherabsetzung.....	286

5.6.1.1.3	Minderung des Sonderausweises durch das steuerliche Einlagekonto.....	289
5.6.1.2	Fiktion der Herabsetzung des Nennkapitals der übertragenden Kapitalgesellschaft gem. § 29 Abs. 1 KStG.....	291
5.6.1.3	Übergang des Bestands des steuerlichen Einlagekontos.....	292
5.6.1.4	Anpassung an das Nennkapital.....	299
5.6.1.5	Verschmelzung ohne Kapitalerhöhung.....	301
5.6.1.6	Verschmelzung mit Kapitalerhöhung.....	303
5.6.2	Zusammenfassendes Beispiel.....	306
5.7	Steuerliche Folgen für die Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	309
5.7.1	Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts i.S.d. § 13 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG.....	311
5.7.2	Anwendung der Fusionsrichtlinie 90/434/EWG i.S.d. § 12 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG.....	317
5.7.3	Steuerliche Qualifikation untergehender und neu gewährter Anteile bei Buchwertfortführung.....	319
5.7.4	Barabfindungen und bare Zuzahlungen.....	322
5.8	Nebensteuern.....	323
5.8.1	Gewerbsteuer.....	323
5.8.2	Grunderwerbsteuer.....	324
5.8.3	Umsatzsteuer.....	324
6	Verschmelzung von Kapitalgesellschaften über die Grenze.....	325
6.1	Voraussetzung für die Anwendbarkeit des UmwStG.....	325
6.2	Konsequenzen grenzüberschreitender Verschmelzungen von Kapitalgesellschaften.....	326
6.2.1	Inlandsverschmelzung mit Auslandsbezug.....	328
6.2.1.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	328
6.2.1.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	328
6.2.1.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	328
6.2.2	Auslandsverschmelzung mit Inlandsbezug.....	329
6.2.2.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	329
6.2.2.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	329
6.2.2.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	330
6.2.3	Herausverschmelzung.....	332
6.2.3.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	332
6.2.3.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	333
6.2.3.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	333
6.2.4	Hineinverschmelzung.....	334
6.2.4.1	Konsequenzen für die übertragende Kapitalgesellschaft.....	334
6.2.4.2	Konsequenzen für die übernehmende Kapitalgesellschaft.....	334
6.2.4.3	Konsequenzen für die Anteilseigner der übertragenden KapGes.....	335

6.2.5 Zusammenfassung	335
7 Abschlussfall	336

KAPITEL IV: SPALTUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN

1 Allgemeines	343
2 Spaltungsmotive	343
3 Handelsrechtliche Regelungen	344
3.1 Spaltung von Kapitalgesellschaften im UmwG.....	344
3.1.1 Systematik	344
3.1.2 Arten der Spaltung	344
3.1.2.1 Aufspaltung	345
3.1.2.2 Abspaltung	345
3.1.2.3 Ausgliederung	346
3.1.3 Entsprechende Anwendung der Verschmelzungsvorschriften.....	347
3.1.4 Spaltungsfähige Kapitalgesellschaften	347
3.1.5 Spaltung zur Aufnahme und Neugründung	348
3.1.6 Spaltungsrichtungen	348
3.1.7 Grenzüberschreitende Spaltungen	349
3.2 Ablauf einer Spaltung im Überblick.....	350
3.2.1 Vorbereitungsphase	350
3.2.1.1 Spaltungsvertrag.....	350
3.2.1.1.1 Umtauschverhältnis und bare Zuzahlungen sowie Einzelheiten zur Anteilsübertragung	351
3.2.1.1.2 Aufteilung und Zuordnung des Vermögens	352
3.2.1.1.3 Aufteilung der Anteile	352
3.2.1.2 Spaltungsbericht	354
3.2.1.3 Spaltungsprüfung und Prüfungsbericht	354
3.2.1.4 Kapitalveränderungen	354
3.2.2 Beschlussverfahren	356
3.2.3 Vollzug	357
3.3 Rechtsfolgen einer Spaltung.....	357
4 Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz	358
4.1 Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft	358
4.2 Bilanzierung bei der oder den übernehmenden Kapitalgesellschaften	359

5	Steuerrechtliche Regelungen	359
5.1	Systematik.....	359
5.2	Steuerliche Rückwirkung.....	361
5.3	Voraussetzungen für eine steuerneutrale Spaltung.....	361
5.3.1	Teilbetriebsvoraussetzung in § 15 Abs. 1 Satz 2 UmwStG.....	361
5.3.1.1	Begriff des Teilbetriebs.....	364
5.3.1.2	Zuordnung der Wirtschaftsgüter zu den Teilbetrieben.....	364
5.3.1.3	Fehlen der Teilbetriebsvoraussetzung.....	367
5.3.2	Missbrauchsklauseln in § 15 Abs. 3 UmwStG.....	368
5.3.2.1	Erwerb und Aufstockung von Mitunternehmeranteilen und 100 %igen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften.....	368
5.3.2.2	Veräußerung bzw. Vorbereitung der Veräußerung.....	371
5.3.2.2.1	Veräußerung an außenstehende Personen (§ 15 Abs. 2 Satz 2 UmwStG).....	373
5.3.2.2.2	Vorbereitung der Veräußerung (§ 15 Abs. 2 Satz 3 und 4 UmwStG).....	375
5.3.2.2.3	Rechtsfolgen einer schädlichen Anteilsveräußerung.....	379
5.3.2.3	Trennung von Gesellschafterstämmen.....	379
5.3.2.4	Übersicht zur Prüfung von § 15 Abs. 2 UmwStG.....	383
5.4	Auswirkungen bei der zu spaltenden Kapitalgesellschaft.....	383
5.4.1	Bewertungswahlrecht gem. § 11 Abs. 2 UmwStG.....	383
5.4.2	Wertaufholungsgebot gem. § 11 Abs. 2 Satz 2, 3 UmwStG.....	385
5.4.3	Aufteilung des Vermögens durch Spaltung.....	386
5.4.4	Fortführung des Verlustvortrages.....	390
5.4.5	Aufteilung des steuerlichen Eigenkapitalausweises.....	391
5.5	Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	391
5.5.1	Wertverknüpfung.....	391
5.5.2	Übernahmeergebnis der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	392
5.5.2.1	Entstehung des Übernahmeergebnisses.....	392
5.5.2.2	Besteuerung des Übernahmeergebnisses.....	392
5.5.3	Wertaufholungsgebot gem. § 12 Abs. 1 Satz 2 UmwStG.....	397
5.5.4	Eintritt in die Rechtsposition der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	398
5.5.5	Behandlung von Verlustvorträgen.....	399
5.5.5.1	Fortführung eines Verlustvortrags der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	399
5.5.5.2	Nutzung des Verlustvortrages der spaltenden Kapitalgesellschaft.....	400
5.5.6	Übernahmefolgegewinn.....	402
5.6	Auswirkungen auf den steuerlichen Eigenkapitalausweis.....	403
5.6.1	Kapitalveränderungen bei Spaltungen gem. § 29 KStG.....	404
5.6.1.1	Fiktion der Herabsetzung des Nennkapitals der zu spaltenden Kapitalgesellschaft gem. § 29 Abs. 1 KStG.....	405
5.6.1.2	Aufteilung und Übergang des Bestands des steuerlichen Einlagekontos.....	406

5.6.1.3	Anpassung der Nennkapitalien der beteiligten Kapitalgesellschaften.....	410
5.7	Steuerliche Folgen für die Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft	413
5.8	Nebensteuern	418
5.8.1	Gewerbsteuer	418
5.8.2	Grunderwerbsteuer	418
5.8.3	Umsatzsteuer	418
6	Gesamtübersicht.....	419
7	Spaltung von Kapitalgesellschaften über die Grenze.....	421
8	Abschlussfall.....	423

KAPITEL V: EINBRINGUNG IN KAPITAL- UND PERSONENGESELLSCHAFTEN

1	Allgemeines.....	433
1.1	Systematik	433
1.2	Der Einbringungskreislauf	446
2	Einbringung in eine Kapitalgesellschaft gem. § 20 UmwStG.....	448
2.1	Systematik	450
2.2	Einbringungsmotive	452
2.2.1	Konzernumstrukturierung.....	452
2.2.2	Wechsel der Rechtsform.....	452
2.3	Zivilrechtliche Anwendungsfälle	452
2.3.1	Gesamtrechtsnachfolge.....	453
2.3.2	Einzelrechtsnachfolge.....	454
2.3.3	Formwechsel.....	455
2.4	Einbringungsgegenstand	456
2.4.1	Betrieb und Teilbetrieb.....	457
2.4.1.1	Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen.....	458
2.4.1.2	Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen	460
2.4.1.3	Zurückbehaltung nicht wesentlicher Betriebsgrundlagen	462
2.4.2	Mitunternehmeranteil	463
2.5	Gegenleistung der Einbringung.....	464
2.6	An der Einbringung beteiligte Personen.....	466
2.6.1	Einbringender	466
2.6.2	Übernehmende Kapitalgesellschaft	468

2.7	Steuerliches Bewertungswahlrecht der Übernehmerin	469
2.7.1	Verhältnis des steuerlichen Bewertungswahlrechts zum Handelsrecht	469
2.7.1.1	Handelsbilanzielle Aufstockungspflicht	470
2.7.1.2	Ausgleichsposten	473
2.7.1.3	Bilanzsteuerrechtliche Behandlung des Ausgleichspostens	475
2.7.2	Voraussetzungen für das Bewertungswahlrecht	475
2.7.2.1	Antrag auf Buchwertfortführung	475
2.7.2.2	Zusätzliche Wirtschaftsgüter als Gegenleistung	484
2.7.2.3	Zusammenfassung	490
2.7.3	Gemeiner Wert	491
2.7.4	Zwischenwert	491
2.8	Veräußerungspreis und Ansatz der gewährten Gesellschaftsanteile	493
2.8.1	Verdopplung stiller Reserven	493
2.8.2	Veräußerungspreis des Betriebsvermögens	495
2.8.3	Anschaffungskosten der Kapitalgesellschaftsanteile	496
2.8.3.1	Allgemeines	496
2.8.3.2	Die Auswirkung der Einbringung ausländischen Betriebsstättenvermögens auf die Anschaffungskosten der Kapitalgesellschaftsanteile	497
2.8.3.3	Die Auswirkung der Gewährung zusätzlicher Wirtschaftsgüter auf die Anschaffungskosten der Kapitalgesellschaftsanteile	499
2.9	Qualifikation des originären Einbringungsgewinns	505
2.9.1	Ansatz des gemeinen Wertes	505
2.9.2	Zwischenwertansatz	507
2.10	Anrechnung fiktiver ausländischer Steuern	507
2.11	Zeitpunkt der Einbringung und steuerliche Rückwirkung	508
2.11.1	Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungszeitpunkts	509
2.11.2	Steuerlicher Übertragungstichtag bei Gesamtrechtsnachfolge	509
2.11.3	Steuerlicher Übertragungstichtag bei Einzelrechtsnachfolge	511
2.11.4	Versagung der Rückbeziehung bei doppelter Nichtbesteuerung	511
2.11.5	Vorfälle im Rückwirkungszeitraum	512
2.11.5.1	Lieferungen und Leistungen	512
2.11.5.2	Entnahmen und Einlagen	512
2.12	Besteuerung des Anteilseigners	513
2.12.1	Gefahr des Missbrauchs der steuernutralen Einbringung	513
2.12.2	Die rückwirkende Besteuerung der Einbringung	516
2.12.2.1	Systematik der Sperrfristenregelung	516
2.12.2.2	Systematik der rückwirkenden Besteuerung	519
2.12.2.3	Der Einbringungsgewinn I	520
2.12.2.3.1	Ermittlung des Einbringungsgewinns I	520
2.12.2.3.2	Schädliche Veräußerung eines Teils der gewährten Anteile	525
2.12.2.3.3	Bei Betriebseinbringung mit eingebrachte Anteile	525
2.12.2.4	Qualifikation des Einbringungsgewinns	526
2.12.2.5	Gefahr einer Doppelbesteuerung der stillen Reserven	527

2.12.2.6	Nachträgliche Anschaffungskosten beim Einbringenden.....	529
2.12.2.7	Verhältnis von Einbringungsgewinn I und Veräußerungsgewinn.....	530
2.12.2.8	Gefahr der Doppelbesteuerung bei der übernehmenden Gesellschaft.....	534
2.12.3	Zusammenfassung der Systematik des Einbringungsgewinns.....	538
2.12.4	Nachweispflichten des Einbringenden.....	540
2.12.5	Veräußerungsgleiche Ersatztatbestände.....	540
2.12.6	Alteinbringungsgeborene Anteile.....	545
2.12.6.1	Veräußernder ist eine natürliche Person.....	548
2.12.6.1.1	Begünstigung des Veräußerungsgewinns.....	548
2.12.6.1.2	Steuerbegünstigungen bei Veräußerung durch eine natürliche Person.....	551
2.12.6.2	Veräußernder ist eine juristische Person.....	551
2.13	Auswirkungen auf die übernehmende Gesellschaft.....	557
2.13.1	Einbringung zum Buchwert.....	558
2.13.2	Einbringung zum Zwischenwert.....	559
2.13.3	Einbringung zum gemeinen Wert.....	561
2.13.4	Verlustabzug.....	563
2.13.5	Übernahmefolgegewinn.....	563
2.14	Nebensteuern.....	564
2.14.1	Gewerbsteuer.....	564
2.14.2	Grunderwerbsteuer.....	564
2.14.3	Umsatzsteuer.....	564
2.15	Abschlussfall zu § 20 UmwStG.....	564
3	Anteilstausch gem. § 21 UmwStG.....	570
3.1	Systematik.....	572
3.2	Einbringungsmotive.....	573
3.3	Zivilrechtliche Anwendungsfälle.....	574
3.4	Einbringungsgegenstand.....	575
3.5	Gegenleistung der Einbringung.....	575
3.6	An der Einbringung beteiligte Personen.....	576
3.6.1	Einbringender.....	576
3.6.2	Übernehmende Kapitalgesellschaft.....	576
3.6.3	Anteilstausch mit Drittstaatsbezug.....	577
3.7	Bewertung der eingebrachten Anteile.....	578
3.7.1	Einfacher Anteilstausch.....	578
3.7.2	Bewertungswahlrecht bei qualifiziertem Anteilstausch.....	578
3.7.2.1	Antrag auf Buchwertfortführung.....	578
3.7.2.2	Zusätzliche Wirtschaftsgüter als Gegenleistung.....	581
3.8	Veräußerungspreis und Ansatz der gewährten Gesellschaftsanteile.....	581
3.8.1	Grundsatz der doppelten Wertverknüpfung.....	582
3.8.2	Ausnahme von der Wertverknüpfung bei grenzüberschreitendem Anteilstausch.....	584

3.8.3	Rückausnahme.....	585
3.8.4	Auswirkung von zusätzlichen Gegenleistungen auf die Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile und Fortgeltung alteinbringungsgeborener Anteile.....	586
3.9	Qualifikation des originären Einbringungsgewinns	587
3.9.1	Ansatz des gemeinen Wertes	588
3.9.2	Zwischenwertansatz.....	588
3.10	Besteuerung des Anteilseigners.....	589
3.10.1	Gefahr des Missbrauchs der steuerneutralen Einbringung.....	589
3.10.2	Die rückwirkende Besteuerung der Einbringung.....	592
3.10.2.1	Entstehung von Einbringungsgewinn II.....	592
3.10.2.2	Systematik der rückwirkenden Besteuerung.....	594
3.10.2.3	Der Einbringungsgewinn II.....	595
3.10.2.4	Qualifikation des Einbringungsgewinns II.....	596
3.10.2.5	Gefahr einer Doppelbesteuerung der stillen Reserven	597
3.10.2.5.1	Doppelbesteuerung beim Einbringenden.....	597
3.10.2.5.2	Doppelbesteuerung bei der übernehmenden Gesellschaft.....	599
3.10.3	Zusammenfassung der Systematik des Einbringungsgewinns.....	600
3.10.4	Nachweispflichten des Einbringenden.....	602
3.11	Nebensteuern.....	602
3.11.1	Umsatzsteuer	602
4	Einbringung in eine Personengesellschaft gem. § 24 UmwStG	603
4.1	Zivilrechtliche Anwendungsfälle	604
4.1.1	Gesamtrechtsnachfolge.....	605
4.1.2	Einzelrechtsnachfolge.....	605
4.2	Eintritt eines Gesellschafters	606
4.3	An der Einbringung beteiligte Personen.....	607
4.3.1	Einbringender	607
4.3.2	Übernehmende Personengesellschaft.....	608
4.4	Bewertungswahlrecht und Ergänzungsbilanzen	608
4.4.1	Zuzahlung ins Betriebsvermögen	610
4.4.2	Zuzahlung ins Privatvermögen.....	614
4.5	Steuerbegünstigung des Einbringungsgewinns	615
4.6	Nachträgliche Besteuerung bei Einbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften.....	616
4.7	Analoge Anwendung der Regelungen zu §§ 20, 23 UmwStG	618
4.7.1	Auswirkungen bei der übernehmenden Personengesellschaft	618
4.7.2	Rückbeziehung	618
4.7.3	Nebensteuern	619
	Stichwortverzeichnis	621