

Inhaltsübersicht

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	15
Literaturverzeichnis	17
§ 1 Einführung	19
A. Gesetzliche Regelung der Einbringung in Kapitalgesellschaften (§§ 20 bis 23 UmwStG)	19
B. Gesetzliche Regelung der Einbringung in Personengesellschaften (§ 24 UmwStG)	22
§ 2 Die Einbringung in Kapitalgesellschaften gemäß § 20 UmwStG	23
A. Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, § 20 UmwStG	23
I. Sachlicher Anwendungsbereich	23
1. Keine Einbringung durch Anwachsung	24
2. Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums oder des dinglichen Eigentums	24
II. Persönlicher Anwendungsbereich	25
1. Übernehmende Gesellschaft	25
2. Einbringender	25
a) Personen i.S.d. § 1 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 lit. a UmwStG	25
b) Personen i.S.d. § 1 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 lit. b UmwStG	26
III. Der Begriff der Sacheinlage i.S.d. § 20 Abs. 1 UmwStG	27
1. Gegenstand der Sacheinlage	28
a) Betrieb	28
b) Anteile an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaftsanteile als Gegenstand eines Betriebes	29
c) Anteile an einer Mitunternehmerschaft als Gegenstand eines Betriebs i.S.d. § 20 UmwStG	29
d) Betrieb einer Personengesellschaft	30
2. Betrieb im Ganzen	30
a) Begriff der wesentlichen Betriebsgrundlage	30
aa) Bewegliche Wirtschaftsgüter als wesentliche Betriebsgrundlagen	30
bb) Immaterielle Wirtschaftsgüter	31
cc) Grundstücke	31
dd) Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	31
ee) Sonstige Wirtschaftsgüter	32
b) Folgen der Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen	32
c) Verwendung der überführten Wirtschaftsgüter bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft	33
d) Exkurs: Betriebsaufspaltung	33
3. Teilbetrieb	34
a) Teilbetriebsbegriff	34
aa) Voraussetzungen eines Teilbetriebs i.S.d. § 16 EStG	35

bb)	Gewerblicher Teilbetrieb i.S.d. § 16 EStG	35
cc)	Gewerblicher Teilbetrieb i.S.d. EG-Fusionsrichtlinie	35
b)	Teilbetriebe als Einbringungsgegenstand	36
c)	Teilbetriebe kraft Fiktion	36
d)	Teilbetriebe im Aufbau	36
e)	Teilbetrieb im Ganzen	36
f)	Sonderproblem: Gemeinsam genutzte wesentliche Betriebsgrundlagen	37
g)	Zeitpunkt des Vorliegens der Teilbetriebseigenschaft	38
4.	Mitunternehmeranteil	38
a)	Der Mitunternehmeranteil als Sacheinlagegegenstand	39
b)	Wesentliche Betriebsgrundlagen im Sonderbetriebsvermögen	39
c)	Bruchteil eines Mitunternehmeranteils	40
IV.	Übernehmende Gesellschaft	41
V.	Einbringen des Sacheinlagegegenstandes	41
1.	Einbringung im Wege der Einzelrechtsnachfolge	42
2.	Einbringung durch Anwachsung	44
3.	Einbringung durch handelsrechtliche Umwandlung	44
4.	Einbringung als einheitlicher Vorgang	45
5.	Umwandlung von Personengesellschaften bei Vorhandensein von Sonderbetriebsvermögen	45
VI.	Die Person des Einbringenden	46
VII.	Einbringung gegen Gewährung neuer Anteile	46
1.	Ausgabe neuer Anteile	46
2.	Ausschluss des § 20 Abs. 1 UmwStG bei Umwandlung ohne Kapitalerhöhung	47
3.	Umwandlung einer Personengesellschaft in eine KGaA	47
VIII.	Zusätzliche Leistungen	48
B.	Rechtsfolgen der Sacheinlage	48
I.	Bewertungswahlrecht (§ 20 Abs. 2 und 3 UmwStG)	50
1.	Umfang und Gegenstand der Bewertung	50
2.	Auswirkungen des Bewertungsansatzes	51
a)	Buchwertansatz	51
b)	Ansatz des gemeinen Wertes	52
c)	Zwischenwertansatz	52
3.	Ausübung des Wahlrechts	54
4.	Einschränkung des Bewertungswahlrechts	55
a)	Einbringung von Vermögen mit negativem Kapital (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG)	55
b)	Gewährung von Zusatzleistungen	56
c)	Aufdeckung stiller Reserven bei hohen Entnahmen nach dem rückbezogenen Übertragungsstichtag	56
d)	Einbringung in eine steuerbefreite Übernehmerin (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 UmwStG)	57
e)	Verlust des Besteuerungsrechts für die Sacheinlage (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 UmwStG)	57
f)	Kein Bewertungswahlrecht bei erstmaliger Verstrickung von Betriebsvermögen	57

	g) Keine Einschränkung des Bewertungswahlrechts bei fehlendem Besteuerungsrecht für erhaltene Anteile	57
II.	Auswirkungen der Sacheinlage für die übernehmende Gesellschaft	58
III.	Rechtsfolgen der Sacheinlage für den Einbringenden (§ 20 Abs. 4 bis 6 UmwStG)	58
	1. Nachträgliche Auswirkung für den Einbringenden und das eingebrachte Betriebsvermögen	58
	2. Einbringungsgewinn	59
	3. Berechnung des Einbringungsgewinns	60
	a) Veräußerungspreis	60
	b) Einbringungskosten	61
	4. Einbringungsverlust	61
	5. Gewinne anlässlich der Einbringung	62
	6. Einkunftsart, Entstehungszeitpunkt	62
	7. Gewinnmindernde Rücklage nach § 6b EStG	62
	8. Steuerpflicht des Einbringungsgewinns	63
	a) Einbringung durch eine natürliche Person	63
	b) Einbringung durch eine Körperschaft	63
	c) Anwendung der §§ 16 Abs. 4, 34 EStG	64
	d) Gewerbesteuer	64
	9. Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile	65
IV.	Zeitpunkt der Sacheinlage und Rückbeziehung (§ 20 Abs. 5 und 6 UmwStG)	66
	1. Steuerlicher Einbringungszeitpunkt	66
	2. Rückbezugszeitraum	67
	3. Wirkung der rückbezogenen Einbringung	68
	a) Vermögensübergang	68
	b) Verträge im Rückbezugszeitraum	69
	c) Ausschüttungen im Rückbezugszeitraum	69
	d) Ausnahmen von der Rückbeziehung	70
	4. Im Rückbezugszeitraum ausgeschiedene Mitunternehmer	71
	5. Organschaft	72
	6. Rückwirkungssperre	72
V.	Übergang des Zinsvortrags (§ 20 Abs. 9 UmwStG)	73
§ 3	Einbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften, § 21 UmwStG	74
	A. Einführung	74
	B. Anwendungsbereich	74
	I. Sachlicher Anwendungsbereich	74
	II. Persönlicher Anwendungsbereich	74
	III. Verhältnis zu § 20 UmwStG	75
	C. Anteilstausch (§ 21 Abs. 1 UmwStG)	76
	I. Einfacher Anteilstausch	76
	II. Qualifizierter Anteilstausch	76
	1. Grundsätzliches	76
	2. Gegenstand der Einbringung	77
	3. Zurechnung der Anteile beim Einbringenden	77

	4. Mehrheitsvermittelnde Beteiligung	78
	5. Gewährung neuer Anteile	81
	D. Zeitpunkt des Anteilstausches	81
	E. Bewertung der eingebrachten Anteile bei der übernehmenden Gesellschaft (§ 21 Abs. 1 UmwStG)	81
	I. Bewertungswahlrecht beim qualifizierten Anteilstausch	81
	II. Ausübung des Bewertungswahlrechts	82
	III. Einschränkung des Bewertungswahlrechts	82
	F. Berechnung der Anschaffungskosten beim Einbringenden für die neuen Anteile (§ 21 Abs. 2 UmwStG)	82
	G. Auswirkungen der Sacheinlage für die übernehmende Gesellschaft	84
	H. Einbringungsgewinn	84
§ 4	Die Besteuerung des Anteilseigners	86
	A. Regelungsbereich	86
	I. Allgemeines	86
	II. Sachlicher Anwendungsbereich	86
	III. Persönlicher Anwendungsbereich	88
	B. § 22 Abs. 1 UmwStG: Veräußerung von Anteilen aus einer Betriebseinbringung	88
	I. Allgemeines	88
	II. Tatbestand des § 22 Abs. 1 UmwStG	88
	1. Anteilsveräußerung oder Verwirklichung gleichgestellter Vorgänge	89
	III. Rechtsfolge der schädlichen Anteilsveräußerung	91
	1. Rückwirkender Einbringungsgewinn I	91
	2. Nachträgliche Anschaffungskosten	92
	3. Folgen eines Einbringungsgewinns I für die übernehmende Gesellschaft	92
	4. Verfahrensrecht	92
	IV. Besteuerung des Veräußerungsgewinns	93
	C. Veräußerung von Anteilen aus einem Anteilstausch (§ 22 Abs. 2 UmwStG)	94
	I. Allgemeines	94
	1. Veräußerung oder der Veräußerung gleichgestellte Ereignisse	94
	2. Besonderes Merkmal des Einbringenden	95
	3. Vorhergehende Veräußerung der erhaltenen Anteile durch den Einbringenden	95
	II. Rechtsfolge der Veräußerung der eingebrachten Anteile durch die übernehmende Gesellschaft	96
	D. Rechtsfolgen eines fehlenden Nachweises gemäß § 22 Abs. 3 UmwStG	99
	I. Allgemeines	99
	II. Inhalt des Nachweises	99
	III. Nachweisverpflichteter	100
	IV. Art des Nachweises	100
	V. Rechtsfolgen eines nichterbrachten Nachweises	101
	E. Juristische Personen des öffentlichen Rechts oder steuerbefreite Körperschaften als veräußernde Anteilseigner (§ 22 Abs. 4 UmwStG)	101

	F. Bescheinigungsverfahren über die nachträgliche Einbringungsgewinnbesteuerung (§ 22 Abs. 5 UmwStG)	101
§ 5	Auswirkungen der Einbringung bei der übernehmenden Gesellschaft	103
	A. Grundsätzliches	103
	B. Der Grundsatz des § 23 UmwStG: Die steuerliche Rechtsnachfolge	105
	I. Steuerliche Rechtsnachfolge im Zusammenhang mit dem Ertragsteuerrecht	106
	II. Rechtsnachfolge in die verfahrensrechtliche Position des Einbringenden	106
	1. Einbringungen im Wege der Einzelrechtsübertragung	107
	2. Einbringungen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge	107
	C. Ansatz des übernommenen Vermögens zu Buchwerten oder Zwischenwerten	108
	I. Sachlicher Anwendungsbereich des § 23 Abs. 1 UmwStG	108
	II. Ansatz des übernommenen Vermögens zum Buchwert	108
	1. Steuerliche Rechtsnachfolge	109
	2. Fortgeltung/Anrechnung von Besitz- bzw. Verbleibenszeiten	110
	3. Steuerfreie Rücklagen	110
	4. Firmen-/Geschäftswert	111
	III. Ansatz des eingebrachten Vermögens mit einem Zwischenwert (§ 23 Abs. 3 UmwStG)	111
	1. Zwischenwertansatz	111
	2. Rechtsnachfolge	111
	3. Abschreibungen	112
	4. Firmenwert/Geschäftswert	112
	5. Besitzzeitanrechnung	113
	D. Übernahme des Vermögens zum gemeinen Wert	113
	I. Allgemeines	113
	II. Folgen der Einbringung im Wege der Einzelrechtsnachfolge	114
	1. Grundsatz	114
	2. Abschreibungen	114
	3. Besitzzeitanrechnung	115
	III. Steuerliche Folgen einer Einbringung nach dem Umwandlungsgesetz	115
	E. Gewerbesteuer	115
	F. Umsatzsteuer	116
	G. Aufstockung der Wertansätze bei nachträglicher Einbringungsgewinnbesteuerung (§ 23 Abs. 2 UmwStG)	116
	I. Grundsätzliches	116
	II. Voraussetzungen für die Wertaufstockung bei einem Anteilstausch	117
	III. Art und Auswirkungen der Wertaufstockung	117
	1. Allgemeines	117
	2. Bilanzsteuerrechtliche Behandlung des Erhöhungsbetrags	118
	H. Gewerbesteuerlicher Verlustvortrag des Einbringenden (§ 23 Abs. 5 UmwStG)	119
	I. Einbringungsfolgegewinn (§ 23 Abs. 6 UmwStG)	119

§ 6	Einbringung von Betriebsvermögen in eine Personengesellschaft	120
	A. Einführung	120
	I. Allgemeines	120
	II. Grundsystematik des § 24 UmwStG	120
	B. Regelungsbereich des § 24 UmwStG	122
	I. Sachlicher Anwendungsbereich	122
	II. Persönlicher Anwendungsbereich	123
	III. Aufzählung der einzelnen, von § 24 UmwStG erfassten Sachverhalte	123
	C. Einbringungsvorgänge außerhalb des Anwendungsbereichs des § 24 UmwStG	125
	I. Einbringung eines (Teil-)Betriebs, Mitunternehmeranteils oder einer 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ohne Gewährung von Gesellschaftsrechten (sog. verdeckte Einlage)	125
	II. Einbringung eines (Teil-)Betriebs in das Sonderbetriebsvermögen	126
	III. Einbringung einzelner Wirtschaftsgüter	126
	IV. Einbringung gegen Ausgleichszahlung	126
	V. Sonstige Vorgänge	128
	D. Verhältnis des § 24 UmwStG zu anderen Vorschriften	128
	E. Tatbestand des § 24 Abs. 1 UmwStG	129
	I. Übersicht	129
	II. Einbringungsgegenstand	129
	1. Betrieb	129
	2. Teilbetrieb	130
	3. Mitunternehmeranteil	130
	III. Aufnehmende Gesellschaft	130
	IV. Einbringungsvorgänge i.S.d. § 24 UmwStG	130
	1. Einbringung durch Einzelrechtsnachfolge	131
	2. Einbringung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge	131
	V. Gewährung einer Mitunternehmerstellung	131
	VI. Einbringender	132
	F. Bewertungswahlrecht, § 24 Abs. 2 UmwStG	132
	I. Bewertungswahlrecht	132
	II. Ausübung des Bewertungswahlrechts	133
	III. Einschränkungen des Bewertungswahlrechts	134
	G. Einbringungsgewinn	134
	I. Ermittlung des Einbringungsgewinns	134
	II. Rücklage nach §§ 6b, 6c EStG	135
	III. Einbringungsgewinn bei verrechenbaren Verlusten i.S.d. § 15a Abs. 2 EStG	136
	IV. Einkommensteuerlich Behandlung des Einbringungsgewinns	136
	V. Gewerbesteuerliche Behandlung des Einbringungsgewinns	137
	H. Zeitpunkt der Einbringung	138
	I. Einbringung durch Einzelübertragung	138
	II. Einbringung im Wege der Umwandlung	138
	III. Einbringung durch Umwandlung kombiniert mit Einzelrechtsübertragung	139
	IV. Auswirkungen der Rückbeziehung	139

1.	Rechtsfolgen der steuerlichen Rückbeziehung für die übernehmende Personengesellschaft	140
a)	Bestimmung des Übergangsstichtags	140
b)	Vermögensübergang	140
c)	Verträge im Rückbezugszeitraum	140
d)	Gewinnermittlung	140
I.	Auswirkungen der Einbringung für die Gewinnermittlung der Übernehmerin	141
I.	Weitere Gewinnermittlung mit dem übernommenen Vermögen	141
1.	Ansatz zum Buchwert	141
a)	Buchwertansatz	141
b)	Steuerliche Rechtsnachfolge	141
c)	Besitzzeitanrechnung	142
d)	Fortführung von Ergänzungsbilanzen	142
2.	Zwischenwertansatz	142
3.	Ansatz mit dem gemeinen Wert	142
4.	Betrieblicher Schuldzinsenabzug (§ 4 Abs. 4a EStG)	143
5.	Zinsvortrag (§ 4h Abs. 1 Satz 2 EStG)	143
6.	Nachversteuerungspflichtiger Betrag aus Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)	143
II.	Einbringungsfolgegewinn	144
III.	Verlustverwertung	144
1.	Einkommensteuer/Körperschaftsteuer	144
2.	Verluste bei beschränkter Haftung (§ 15a EStG)	144
3.	Gewerbsteuer	145
a)	Einbringung durch natürliche Person	145
b)	Einbringung durch eine Kapitalgesellschaft	147
J.	Gewinne aus der Veräußerung der einbringungsgeborenen Mitunternehmeranteile	148
I.	Einkommensteuer/Körperschaftsteuer	148
II.	Gewerbsteuer	148
K.	Auswirkungen der Sacheinlage für den Einbringenden	149
I.	Unmittelbare Rechtsfolgen	149
II.	Folgewirkungen auf vorangegangenen Betriebsvermögenstransfer und andere Vorgänge	149
L.	Nachträglicher Einbringungsgewinn bei Veräußerung von Anteilen an Körperschaften innerhalb von sieben Jahren (§ 24 Abs. 5 UmwStG)	149
I.	Sinn und Zweck der Regelung	149
II.	Schädliche Veräußerung innerhalb der Sperrfrist (Tatbestand)	150
1.	Übersicht	150
2.	Veräußerung im Sinne des § 24 Abs. 5 UmwStG	150
3.	Gewinnbeteiligung einer Person, auf die § 8b Abs. 2 KStG Anwendung findet	151
III.	Rechtsfolge: Nachträglicher Einbringungsgewinn	151
	Anhang I	152
	Anhang II	153
	Stichwortverzeichnis	229