

Haritz/Menner/Bilitewski
Umwandlungssteuergesetz

Umwandlungs- steuergesetz

Kommentar

Herausgegeben von

Dr. Stefan Menner

Andrea Bilitewski

LL.M (Houston), Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Steuerberater
Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin

Bearbeitet von

Dr. Stefan Menner, LL. M. (Houston), Rechtsanwalt, FAfStR und Steuerberater in Frankfurt/M.; *Dipl.-Kffr. Andrea Bilitewski*, Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin in Hamburg; *Dr. Thomas Asmus*, Rechtsanwalt und Steuerberater in Berlin; *Dr. Ulrike Bär*, LL. M., Dipl.-Finanzwirtin (FH), Rechtsanwältin und FAfStR in Köln; *Dr. Stefan Behrens*, Rechtsanwalt, FAfStR und Steuerberater in Frankfurt/M.; *Dr. Inga Bethmann*, Steuerberaterin in Hamburg; *Dr. Michael Bohnhardt*, LL. M., Rechtsanwalt und Steuerberater in Frankfurt/M.; *Jürgen Börst*, Rechtsanwalt, FAfStR und Steuerberater in Frankfurt/M.; *Prof. Dr. Norbert Dautzenberg*, Hochschule Rhein-Waal, Kleve; *Tobias Geerling*, Rechtsanwalt und Steuerberater in München; *Florian Merkle*, Rechtsanwalt und Steuerberater in Köln; *Olaf Merigen*, Rechtsanwalt, FAfStR und Steuerberater in Frankfurt/M.; *Dr. Christian Pitzal*, Rechtsanwalt und Steuerberater in Hamburg; *Dipl.-Kfm. Gerhard Slabon*, Rechtsanwalt und Notar, Steuerberater in Paderborn; *Dr. Arndt Stengel*, Rechtsanwalt in Frankfurt/M.; *Thomas Wisniewski*, Rechtsanwalt, FAfStR in Berlin

6., neu bearbeitete Auflage 2024



Zitiervorschlag

Haritz/Menner/Bilitewski/Bearbeiter UmwStG § 1 R.n. 1
HMB/Bearbeiter UmwStG § 1 R.n. 1

beck.de

ISBN 978 3 406 72409 1

© 2024 Verlag C.H.Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Druck und Bindung: Beltz Bad Langensalza GmbH
Neustädter Straße 1–4, 99947 Bad Langensalza
Satz: Druckerei C.H.Beck Nördlingen



chbeck.de/nachhaltig

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Alle urheberrechtlichen Nutzungsrechte bleiben vorbehalten.
Der Verlag behält sich auch das Recht vor, Vervielfältigungen dieses Werkes
zum Zwecke des Text and Data Mining vorzunehmen.

Vorwort zur 6. Auflage

Es ist erneut vollbracht! Nach erneuter und intensiver Befassung mit den aktuellen Entwicklungen des Umwandlungssteuerrechts können wir jetzt die 6. Auflage vorlegen. In einem weiter komplexer werdenden steuerlichen Umfeld blieb und bleibt die Herausforderung, der Dogmatik und Klarheit zum Durchbruch zu verhelfen.

Die 6. Auflage reflektiert insbesondere die Gesetzesänderungen zur Globalisierung des Umwandlungssteuerrechts für die Fälle der Umwandlung von Kapital- in Personengesellschaften (§§ 3 ff.) sowie der Verschmelzung/Spaltung von Kapital- auf Kapitalgesellschaften (§§ 11 ff.). Darüber hinaus wurde ein neuer Anhang aufgenommen, welcher sich intensiv mit den Neuregelungen zur sog. Körperschaftsteuer-Option nach § 1a KStG beschäftigt. In diesem Zusammenhang wurde auch die Gelegenheit genutzt, die Kommentierung zum echten Formwechsel (§ 25) zu aktualisieren und die in diesem Zusammenhang verstärkt aufgeworfenen Fragestellungen eingehend zu betrachten.

Außerdem gab es erneut einige wichtige Urteile, die natürlich angemessene Berücksichtigung gefunden haben. Exemplarisch zu nennen sind in diesem Zusammenhang die Urteile des BFH zur Spaltung von Kapitalgesellschaften und die Anwendung der Missbrauchsvorschriften zur sog. Nachspaltungsveräußerungssperre (VIII R 9/19 und VIII R 15/20 v. 1.7.2021), die bereits jetzt die Schatten einer einschränkenden Gesetzesänderung werfen, welche die Finanzverwaltungsauffassung im Gesetz verankern soll.

Als Autoren treten Dr. Inga Bethmann und Dr. Christian Pitzal neu hinzu, die wir herzlich begrüßen. Aus dem Kreis der Autoren ausgeschieden sind Roman Bärwaldt, Dr. Kai Greve, Achim Schroer und Martin Werneburg. Den ausscheidenden Mitautoren danken wir für ihre langjährige tatkräftige Unterstützung.

Die Herausgeber danken Frau Sabrina Steinbauer und Herrn Dr. Martin Weiss für das Lektorat.

Frankfurt/Hamburg im Oktober 2023

Dr. Stefan Menner und Andrea Bilitewski

Bearbeiterverzeichnis

Dr. Thomas Asmus	§§ 15, 16
Dr. Ulrike Bär/Florian Merkle	§ 24
Dr. Inga Bethmann	§§ 8, 9
Dr. Stefan Behrens	§ 21
Andrea Bilitewski	§§ 22, 23, 25, Anhang § 1a KStG
Dr. Michael Bohnhardt	§§ 4, 18
Jürgen Börst	§ 7
Dr. Norbert Dautzenberg	Einführung C, § 1
Tobias Geerling	Anhang „Sitzverlegung“
Dr. Stefan Menner	§ 20
Olaf Mertgen	§ 3
Dr. Christian Pitzal	Einführung B, §§ 5, 6, 27, 28
Gerhard Slabon	§ 2
Dr. Arndt Stengel	Einführung A
Thomas Wisniewski	§§ 11, 12, 13, 19

Autorenverzeichnis

Dr. Thomas Asmus, Rechtsanwalt und Steuerberater, ist Partner bei lindenpartners in Berlin. Sein Tätigkeitsschwerpunkt liegt in der steuerlichen und gesellschaftsrechtlichen Beratung bei Transaktionen, Unternehmensrestrukturierungen und -finanzierungen. Ferner berät er im Bereich Corporate Sustainability.

Dr. Ulrike Bär, LL. M. (Tax), Dipl.-Finanzwirt (FH), Rechtsanwältin und Fachanwältin für Steuerrecht, ist Partnerin im Kölner Büro der internationalen Sozietät Osborne Clarke. Einer ihrer Arbeitsschwerpunkte liegt auf dem Gebiet der steuerlichen und gesellschaftsrechtlichen Beratung von Unternehmen und Freiberuflern, insbesondere bei Unternehmensnachfolgen und Umstrukturierungen.

Dr. Stefan Behrens, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Steuerberater, ist Partner bei Clifford Chance in Frankfurt am Main. Dr. Behrens ist spezialisiert auf die steuerliche Beratung von Unternehmenskäufen und -umstrukturierungen, Immobilieninvestments, insbesondere Grunderwerbsteuer, Fondsstrukturierungen und die Führung von Finanzgerichtsprozessen.

Dr. Inga Bethmann, Steuerberaterin, ist Senior Managerin im Bereich International Tax Services bei PwC in Hamburg. Ihr Tätigkeitsschwerpunkt liegt in der steuerlichen Strukturierung von nationalen und internationalen Transaktionen sowie unternehmensinternen Umstrukturierungen.

Dipl.-Kffr. Andrea Bilitewski, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin, ist Partnerin im Bereich M&A Tax bei Deloitte in Hamburg. Ihr Arbeitsschwerpunkt liegt in der Beratung von Kapital- und Personengesellschaften in allen handels- und steuerrechtlichen Fragestellungen im Rahmen von nationalen und grenzüberschreitenden Umstrukturierungen. Frau Bilitewski hat bereits mehrfach als Autorin an der Veröffentlichung von Fachbüchern und Kommentierungen mitgewirkt.

Dr. Michael Bohnhardt, LL. M., Rechtsanwalt und Steuerberater, ist Counsel bei Clifford Chance in Frankfurt am Main. Sein Tätigkeitsschwerpunkt liegt in der steuerlichen Strukturierung von Transaktionen, der steuerlichen Beratung von Finanzdienstleistern, der umsatzsteuerlichen Beratung und der steuerlichen Unternehmens-Compliance.

Jürgen Börst, Rechtsanwalt, Steuerberater und Fachanwalt für Steuerrecht, ist bei Weil, Gotshal & Manges LLP in Frankfurt am Main tätig. Er berät Mandanten in unternehmenssteuerlichen und rechtlichen Fragen bei Transaktionen im nationalen und internationalen Bereich.

Prof. Dr. Norbert Dautzenberg, Dozent an der Hochschule Rhein-Waal, Kleve.

Tobias Geerling, Rechtsanwalt und Steuerberater, *Partner bei Weil Gotshal.*

Dr. Stefan Menner, LL. M. (Houston), Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Steuerberater, ist Partner bei Clifford Chance in Frankfurt am Main. Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Beratung deutscher und ausländischer Mandanten auf dem Gebiet des nationalen und internationalen Steuerrechts. Insbesondere hat Dr. Menner sich auf das Gebiet der steuerlichen Unternehmens-Compliance, auf die Umstrukturierung von Unternehmen sowie auf die steuerliche Beratung im Zusammenhang mit Outsourcing-Projekten spezialisiert.

Florian Merkle, Rechtsanwalt und Steuerberater ist Counsel im Kölner Büro der internationalen Sozietät Osborne Clarke. Einer seiner Arbeitsschwerpunkte ist die steuerliche und gesellschaftsrechtliche Beratung von Unternehmen und Freiberuflern, insbesondere bei Unternehmensnachfolgen und Umstrukturierungen.

Olaf Mertgen, Rechtsanwalt, Steuerberater und Fachanwalt für Steuerrecht, ist Partner bei Clifford Chance in Frankfurt am Main. Er ist auf die Beratung auf dem Gebiet des nationalen und internationalen Steuerrechts spezialisiert. Seine Tätigkeitsschwerpunkte

Autorenverzeichnis

liegen im Bereich der M&A- und Immobilientransaktionen sowie im Bereich der Um- und Restrukturierung.

Dr. Christian Pitzal, Rechtsanwalt und Steuerberater, ist Partner bei Flick Gocke Schaumburg in Hamburg. Er berät im Schwerpunkt bei unternehmensteuerrechtlichen Fragen, insbesondere im Umwandlungssteuerrecht und bei Transaktionen.

Dipl.-Kfm. Gerhard Slabon, Rechtsanwalt und Notar, Fachanwalt für Erbrecht und Steuerberater. Er ist in eigener Kanzlei mit den Beratungsschwerpunkten Erbrecht und Unternehmensnachfolge in Paderborn tätig.

Dr. Arndt Stengel, Rechtsanwalt, ist Partner bei Milbank, Tweed, Hadley & McCloy LLP in Frankfurt am Main. Er berät bei Transaktionen und Umstrukturierungen vor allem börsennotierte Gesellschaften, Investmentbanken und Investoren. Er hat sich auf Umwandlungen, Übernahmen, Unternehmenskäufe und internationale Joint Ventures spezialisiert. Dr. Stengel hat vielfach zum Gesellschaftsrecht veröffentlicht und ist Mitherausgeber eines Kommentars zum Umwandlungsgesetz.

Thomas Wisniewski, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, ist Partner bei lindenpartners in Berlin. Er berät insbesondere zum Unternehmenssteuerrecht, einschließlich Umwandlungssteuerrecht und Konzernsteuerrecht sowie zu Steuerthemen rund um die Immobilie.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 6. Auflage	V
Bearbeiterverzeichnis	VII
Autorenverzeichnis	IX
Abkürzungs- und Literaturverzeichnis	XIII

Gesetzestexte

1. Umwandlungssteuergesetz	1
2. Fusionsrichtlinie	22
3. Gesellschaftsrechtsrichtlinie	34
4. ATAD I-Richtlinie	115

Einführung	117
A. Zivilrecht der Umwandlung	119
B. Grundprinzipien der Bilanzierung bei Umwandlungen	156
C. Europarechtliche Grundlagen des Umwandlungssteuerrechts	167

Erster Teil.

Allgemeine Vorschriften

§ 1 Anwendungsbereich und Begriffsbestimmungen	247
§ 2 Steuerliche Rückwirkung	274

Zweiter Teil.

Vermögensübergang bei Verschmelzung auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person und Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft

§ 3 Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft	299
§ 4 Auswirkungen auf den Gewinn des übernehmenden Rechtsträgers	345
§ 5 Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	413
§ 6 Gewinnerhöhung durch Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten	425
§ 7 Besteuerung offener Rücklagen	439
§ 8 Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen	458
§ 9 Formwechsel in eine Personengesellschaft	469
§ 10 (weggefallen)	488

Dritter Teil.

Verschmelzung oder Vermögensübertragung (Vollübertragung) auf eine andere Körperschaft

§ 11 Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft	489
§ 12 Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft	503
§ 13 Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	520
§ 14 (weggefallen)	537

Inhaltsverzeichnis

Vierter Teil.

Aufspaltung, Abspaltung und Vermögensübertragung (Teilübertragung)

§ 15	Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung auf andere Körperschaften .	538
§ 16	Aufspaltung oder Abspaltung auf eine Personengesellschaft	601

Fünfter Teil. Gewerbsteuer

§ 17	(weggefallen)	611
§ 18	Gewerbsteuer bei Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person sowie bei Formwechsel in eine Personengesellschaft	611
§ 19	Gewerbsteuer bei Vermögensübergang auf eine andere Körperschaft	638

Sechster Teil.

Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft und Anteilstausch

§ 20	Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft	643
§ 21	Bewertung der Anteile beim Anteilstausch	802
§ 22	Besteuerung des Anteilseigners	878
§ 23	Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	996

Siebter Teil.

Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft

§ 24	Einbringung von Betriebsvermögen in eine Personengesellschaft	1036
------	---	------

Achter Teil.

Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft

§ 25	Entsprechende Anwendung des Sechsten Teils	1115
------	--	------

Neunter Teil.

Verhinderung von Missbräuchen

§ 26	(weggefallen)	1152
------	---------------------	------

Zehnter Teil.

Anwendungsvorschriften und Ermächtigung

§ 27	Anwendungsvorschriften	1152
§ 28	Bekanntmachungserlaubnis	1171

Anhang

§ 1a KStG Option zur Körperschaftbesteuerung	1173
Sitzverlegung ins Ausland	1218
Stichwortverzeichnis	1243