

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	5
Inhaltsverzeichnis	7
Literaturverzeichnis	27
Abkürzungsverzeichnis	47
Erster Abschnitt: Einführung	
I. Allgemeines	53
II. Ausgewählte internationale Aspekte des UmwStG und des UmwSt-Erlasses	53
1. Inlandsverschmelzung mit Auslandsbezug	54
a) Auswirkungen auf Ebene der übertragenden Körperschaft	54
b) Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Körperschaft	56
c) Auswirkungen auf Ebene der Anteilseigner	56
aa) Inländischer Anteilseigner	56
bb) Ausländischer Anteilseigner	56
2. Auslandsverschmelzungen mit Inlandsbezug	57
a) Auswirkungen auf Ebene der übertragenden Körperschaft	57
b) Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Körperschaft	60
c) Auswirkungen auf Ebene der Anteilseigner	60
aa) Inländischer Anteilseigner	60
bb) Ausländischer Anteilseigner	64
3. Hereinverschmelzung	65
a) Auswirkungen auf Ebene der übertragenden Körperschaft	65
aa) Begriff der Hereinverschmelzung	65
bb) Steuerliche Übertragungsbilanz	65
cc) Inländische Betriebsstätte	65
dd) Steuerliches Einlagekonto	66
ee) Keine Verlustübernahme	66
b) Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Körperschaft	66
aa) Wertansatzwahlrecht: Kein Zwang zum Ansatz des gemeinen Werts	66
bb) Betriebsvermögen in einem DBA-Staat mit Freistellungsmethode	67
cc) Betriebsstätte im Inland	68

	Seite
dd) Ermittlung des Übernahmeergebnisses nach § 12 Abs. 2 UmwStG	68
ee) Steuerliches Einlagekonto	68
c) Auswirkungen auf Ebene der Anteilseigner	68
aa) Inländischer Anteilseigner	68
bb) Ausländischer Anteilseigner	69
4. Hinausverschmelzung	69
a) Auswirkungen auf Ebene der übertragenden Körperschaft	69
aa) Hinausverschmelzung	69
bb) Aufstellung der steuerlichen Schlussbilanz	70
cc) Wirtschaftsgüter, die einer inländischen Betriebsstätte zuzuordnen sind	70
dd) Wirtschaftsgüter, die einer ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen sind	70
ee) Ausländische Betriebsstätte in einem Staat ohne DBA-Freistellung	73
ff) Einheitliche Ausübung des Wertansatzwahlrechts bei ausländischem Betriebsvermögen	74
gg) Körperschaftsteuer-Guthaben	74
hh) Erhöhung der Körperschaftsteuer gem. § 38 KStG	74
ii) Steuerliches Einlagekonto	75
jj) Keine Verlustübernahme	75
kk) Betriebsstätte in einem anderen EU-Mitgliedstaat ohne DBA-Freistellung	75
ll) Rückbeziehung und § 2 Abs. 3 UmwStG in grenzüberschreitenden Fällen	76
mm) Kapitalertragsteuer-Pflicht bei Verschmelzung über die Grenze?	77
b) Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Körperschaft	77
c) Auswirkungen auf Ebene der Anteilseigner	77
aa) Inländischer Anteilseigner	77
bb) Ausländischer Anteilseigner	78
5. Hinausverschmelzung als Ausweichgestaltung gegenüber der Funktionsverlagerung?	79
6. Hinausverschmelzung einer inländischen Körperschaft auf eine im Drittstaat ansässige Körperschaft und Beibehaltung der inländischen Betriebsstätte	80
7. Hinausverschmelzung einer inländischen Körperschaft auf eine Körperschaft mit Satzungssitz in einem EU-Staat, allerdings Verwaltungssitz und Ort der Geschäftsleitung im Drittstaat	81
8. Verschmelzung einer in einem Drittstaat ansässigen Körperschaft auf eine in einem anderen Drittstaat ansässige Körperschaft unter Beibehaltung einer inländischen Betriebsstätte	82

	Seite
9. Verschmelzung einer in einem Drittstaat ansässigen Körperschaft auf eine in demselben Drittstaat ansässige Körperschaft unter Beibehaltung einer inländischen Betriebsstätte	82
10. Zusammenfassende Übersicht	82
11. Anwendung von § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG	87
III. Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum Erlassentwurf während der Verbandsanhörung	88
IV. Offene Fragen – Einzelne fehlende Aussagen im UmwSt-Erlass	89
1. Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine KGaA und Verschmelzung einer KGaA auf eine Kapitalgesellschaft	89
2. Steuerliche Behandlung der atypisch stillen Gesellschaft im Rahmen von Umwandlungsvorgängen	90
3. Verhältnis von § 8c KStG zu den Umwandlungsvorgängen im UmwStG – exemplarisch dargestellt für die Auf- und Abspaltung von Körperschaften	90
a) Wortlaut des § 8c KStG	90
b) Verhältnis von § 8c KStG zu §§ 15 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3, 12 Abs. 3 i.V.m. § 4 Abs. 2 UmwStG	91
c) Anteilsübertragung nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG	92
d) Anwendungsbereich des § 8c Abs. 1 Satz 4 KStG (Kapitalerhöhung)	93
e) Ausnahme bei konzerninternen Umstrukturierungen (§ 8c Abs. 1 Satz 5 KStG)	93
aa) Anwendungsvoraussetzungen	93
bb) Beispiele	94
cc) Anwendung der Konzernklausel für die Konzernspitze oder auch für einen Teilkonzern?	97
f) Verschonungsregel	97
g) Sanierungsklausel	99
aa) Inhalt der Sanierungsklausel	99
bb) Prüfverfahren durch die Europäische Kommission	100
cc) BMF-Schreiben vom 30.4.2010	100
4. Gemeinnützigkeitsrechtliche Beschränkungen – Offene Fragen im Erlass	101
a) Persönlicher Anwendungsbereich	101
b) Ausgliederung von steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auf eine Kapitalgesellschaft	102
aa) Grundsatz der satzungsgemäßen Mittelverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO	103
bb) Grundsatz der Vermögensbindung	104
cc) Zusammenfassung	104
V. Verfahrensrechtliche Absicherung durch eine verbindliche Auskunft zum Umwandlungsvorgang	104

Zweiter Abschnitt: Der UmwSt-Erlass und Erläuterungen zu
ausgewählten Zweifelsfragen und steuerlichen Brennpunkten

Erstes Kapitel: Anwendungsbereich des UmwStG 2006

A.	Verhältnis des UmwStG 2006 zum UmwStG 1995	00.01
B.	Ertragsteuerliche Beurteilung von Umwandlungen und Einbringungen	00.02 – 00.04

§ 1 UmwStG

Zweites Kapitel: Steuerliche Folgen von Umwandlungen und
Einbringungen nach dem UmwStG

Erster Teil. Allgemeine Vorschriften

A.	Anwendungsbereich und Begriffsbestimmungen (§ 1 UmwStG)	01.01 – 01.57
I.	Sachlicher Anwendungsbereich	01.03 – 01.48
1.	Zweiter bis Fünfter Teil (§ 1 Absatz 1 UmwStG)	01.03 – 01.42
a)	Umwandlungen nach dem UmwG (inländische Umwandlungen)	01.03 – 01.19
aa)	Verschmelzung	01.08 – 01.10
bb)	Formwechsel	01.11 – 01.12
cc)	Spaltung	01.13 – 01.17
dd)	Vermögensübertragung	01.18 – 01.19
b)	Vergleichbare ausländische Vorgänge	01.20 – 01.41
aa)	Zivilrechtliche Wirksamkeit nach ausländischem Recht	01.23
bb)	Prüfung der Vergleichbarkeit	01.24 – 01.25
cc)	Umwandlungsfähigkeit der beteiligten Rechtsträger	01.26 – 01.28
dd)	Strukturmerkmale des Umwandlungs- vorgangs	01.29 – 01.39
(1)	Verschmelzung	01.30 – 01.32
(2)	Aufspaltung	01.33 – 01.35
(3)	Abspaltung	01.36 – 01.38
(4)	Formwechsel	01.39
ee)	Sonstige Vergleichskriterien	01.40 – 01.41
c)	Umwandlungen nach der SE-VO bzw. der SCE-VO	01.42
2.	Sechster bis Achter Teil (§ 1 Absatz 3 UmwStG)	01.43 – 01.48
a)	Einbringung in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten (§ 20 UmwStG)	01.44 – 01.45
b)	Austausch von Anteilen (§ 21 UmwStG)	01.46
c)	Einbringung in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG)	01.47 – 01.48
II.	Persönlicher Anwendungsbereich	01.49 – 01.55
1.	Zweiter bis Fünfter Teil (§ 1 Absatz 2 UmwStG)	01.49 – 01.52
2.	Sechster bis Achter Teil (§ 1 Absatz 4 UmwStG)	01.53 – 01.55

	Randnr.
III. Begriffsbestimmungen	01.56 – 01.57
1. Richtlinien und Verordnungen (§ 1 Absatz 5 Nummer 1 bis 3 UmwStG)	01.56
2. Buchwert (§ 1 Absatz 5 Nummer 4 UmwStG)	01.57
§ 2 UmwStG	
B. Steuerliche Rückwirkung (§ 2 UmwStG)	02.01 – 02.40
I. Steuerlicher Übertragungstichtag	02.01 – 02.08
1. Inländische Umwandlungen	02.02 – 02.06
a) Verschmelzung, Auf-, Abspaltung und Vermögensübertragung	02.02 – 02.04
b) Formwechsel	02.05 – 02.06
2. Vergleichbare ausländische Vorgänge	02.07 – 02.08
II. Steuerliche Rückwirkung	02.09 – 02.40
1. Rückwirkungsfiktion	02.09 – 02.19
a) Grundsatz	02.09 – 02.16
b) Keine Rückwirkungsfiktion für ausschei- dende und abgefundene Anteilseigner	02.17 – 02.19
2. Steuerliche Behandlung von im Rückwirkungs- zeitraum ausscheidenden und neu eintretenden Anteilseignern	02.20 – 02.24
a) Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft oder natürliche Person	02.20 – 02.22
b) Vermögensübergang auf eine Körperschaft ..	02.23 – 02.24
3. Steuerliche Behandlung von Gewinnaus- schüttungen	02.25 – 02.35
a) Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft oder natürliche Person ..	02.25 – 02.33
aa) Ausschüttungen, die vor dem steuerlichen Übertragungstichtag abgefließen sind	02.25 – 02.26
bb) Ausschüttungen, die nach dem steuerlichen Übertragungstichtag abgefließen sind	02.27 – 02.33
(1) Vor dem steuerlichen Übertra- gungstichtag begründete Aus- schüttungsverbindlichkeiten	02.27 – 02.30
(2) Nach dem steuerlichen Übertragungstichtag beschlos- sene Gewinnausschüttungen sowie verdeckte Gewinnaus- schüttungen und andere Aus- schüttungen im Rückwirkungs- zeitraum sowie offene Rück- lagen i. S. d. § 7 UmwStG	02.31 – 02.33
b) Vermögensübergang auf eine Körperschaft ..	02.34 – 02.35
4. Sondervergütungen bei Umwandlung in eine Personengesellschaft	02.36

	Randnr.
5. Aufsichtsratsvergütungen und sonstige Fälle des Steuerabzugs nach § 50a EStG	02.37
6. Vermeidung der Nichtbesteuerung (§ 2 Absatz 3 UmwStG)	02.38
7. Beschränkung der Verlustnutzung (§ 2 Absatz 4 UmwStG)	02.39 – 02.40

§ 3 UmwStG

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

A. Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft (§ 3 UmwStG)	03.01 – 03.32
I. Pflicht zur Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz	03.01 – 03.03
II. Ansatz und Bewertung der übergehenden Wirtschaftsgüter	03.04 – 03.32
1. Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter dem Grunde nach	03.04 – 03.06
2. Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter der Höhe nach	03.07 – 03.30
a) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter mit dem gemeinen Wert bzw. dem Teilwert nach § 6a EStG	03.07 – 03.09
b) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert	03.10 – 03.24
aa) Übergang in Betriebsvermögen und Sicherstellung der Besteuerung mit Einkommen- oder Körperschaftsteuer (§ 3 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 UmwStG)	03.14 – 03.17
bb) Kein Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts (§ 3 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 UmwStG)	03.18 – 03.20
cc) Keine Gegenleistung oder Gegenleistung in Form von Gesellschaftsrechten (§ 3 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 UmwStG)	03.21 – 03.24
c) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter mit einem Zwischenwert	03.25 – 03.26
d) Ausübung des Wahlrechts auf Ansatz zum Buch- oder Zwischenwert	03.27 – 03.30
3. Fiktive Körperschaftsteueranrechnung nach § 3 Absatz 3 UmwStG	03.31 – 03.32

§ 4 UmwStG

B. Auswirkungen auf den Gewinn des übernehmenden Rechtsträgers (§ 4 UmwStG)	04.01 – 04.45
I. Wertverknüpfung	04.01 – 04.04

	Randnr.
II. Erweiterte Wertaufholung – Beteiligungskorrektur- gewinn	04.05 – 04.08
III. Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung (§ 4 Absatz 2 und 3 UmwStG)	04.09 – 04.17
1. Absetzungen für Abnutzung	04.09 – 04.11
2. Verlustabzug bei Auslandsbetriebsstätten	04.12
3. Besonderheiten bei Unterstützungskassen (§ 4 Absatz 2 Satz 4 UmwStG)	04.13
4. Sonstige Folgen der Rechtsnachfolge	04.14 – 04.17
IV. Übernahmeergebnis	04.18 – 04.35
1. Zuordnung der Anteile zum Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers	04.18
2. Personen- sowie ggf. anteilsbezogene Ermittlung	04.19 – 04.22
3. Ausländische Anteilseigner	04.23 – 04.24
4. Anteile, die nicht dem Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers zuzurechnen sind	04.25
5. Entstehungszeitpunkt	04.26
6. Ermittlung des Übernahmeergebnisses	04.27
7. Wert, mit dem die übergegangenen Wirtschafts- güter zu übernehmen sind	04.28
8. Zuschlag für neutrales Vermögen (Auslands- vermögen)	04.29
9. Anteile an der übertragenden Körperschaft	04.30 – 04.33
a) Zuordnung der Anteile	04.30
b) Folgen bei ausstehenden Einlagen	04.31
c) Steuerliche Behandlung eigener Anteile	04.32 – 04.33
10. Kosten des Vermögensübergangs	04.34 – 04.35
V. Fremdfinanzierte Anteile an der übertragenden Körperschaft	04.36
VI. Weitere Korrekturen gem. § 4 Absatz 5 UmwStG	04.37 – 04.38
1. Sperrbetrag i. S. d. § 50c EStG	04.37
2. Abzug der Bezüge i. S. d. § 7 UmwStG vom Über- nahmeergebnis 1. Stufe	04.38
VII. Ermittlung des Übernahmeergebnisses bei negati- vem Buchwert des Vermögens der übertragenden Körperschaft (überschuldete Gesellschaft)	04.39
VIII. Berücksichtigung eines Übernahmeverlusts (§ 4 Absatz 6 UmwStG)	04.40 – 04.43
IX. Besteuerung eines Übernahmegewinns (§ 4 Absatz 7 UmwStG)	04.44 – 04.45

§ 5 UmwStG

C. Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (§ 5 UmwStG)	05.01 – 05.12
I. Anschaffung und Barabfindung nach dem steuerli- chen Übertragungstichtag (§ 5 Absatz 1 UmwStG)	05.01 – 05.02
II. Anteilseignerwechsel im Rückwirkungszeitraum	05.03 – 05.04

	Randnr.
III. Einlage- und Überführungsfiktion (§ 5 Absatz 2 und 3 UmwStG)	05.05 – 05.11
1. Einlagefiktion nach § 5 Absatz 2 UmwStG	05.05 – 05.07
2. Überführungsfiktion nach § 5 Absatz 3 UmwStG ...	05.08 – 05.11
IV. Übergangsregelung für einbringungsgeborene Anteile nach § 27 Absatz 3 Nummer 1 UmwStG	05.12
§ 6 UmwStG	
D. Gewinnerhöhung durch Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten (§ 6 UmwStG)	06.01 – 06.12
I. Entstehung des Übernahmefolgegewinns oder -verlusts aus dem Vermögensübergang	06.01
II. Besteuerung des Übernahmefolgegewinns oder -verlusts	06.02
III. Umgekehrte Maßgeblichkeit	06.03
IV. Pensionsrückstellungen zugunsten eines Gesell- schafters der übertragenden Kapitalgesellschaft	06.04 – 06.08
V. Missbrauchsklausel	06.09 – 06.12
§ 7 UmwStG	
E. Besteuerung offener Rücklagen (§ 7 UmwStG)	07.01 – 07.09
I. Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich	07.01 – 07.02
II. Anteiliges Eigenkapital	07.03 – 07.04
III. Zurechnung der Einkünfte	07.05 – 07.06
IV. Besteuerung und Zufluss der Einkünfte	07.07
V. Kapitalertragsteuerabzug	07.08 – 07.09
§ 8 UmwStG	
F. Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen (§ 8 UmwStG)	08.01 – 08.04
§ 9 UmwStG	
G. Formwechsel in eine Personengesellschaft (§ 9 UmwStG)	09.01 – 09.02
§ 10 UmwStG	
H. Körperschaftsteuererhöhung (§ 10 UmwStG)	10.01 – 10.02
§ 11 UmwStG	
Dritter Teil. Verschmelzung oder Vermögensübertragung (Vollübertragung) auf eine andere Körperschaft	
A. Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft (§ 11 UmwStG)	11.01 – 11.19
I. Sachlicher Anwendungsbereich	11.01
II. Pflicht zur Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz ...	11.02

	Randnr.
III. Ansatz und Bewertung der übergehenden Wirtschaftsgüter	11.03 – 11.13
1. Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter dem Grunde nach	11.03
2. Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter der Höhe nach	11.04 – 11.12
a) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter mit dem gemeinen Wert bzw. dem Teilwert nach § 6a EStG	11.04
b) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert	11.05 – 11.10
aa) Sicherstellung der Besteuerung mit Körperschaftsteuer (§ 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 UmwStG)	11.07 – 11.08
bb) Kein Ausschluss und keine Einschränkung des deutschen Besteuerungsrechts (§ 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 UmwStG)	11.09
cc) Keine Gegenleistung oder Gegenleistung in Form von Gesellschaftsrechten (§ 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 UmwStG)	11.10
c) Ansatz der übergehenden Wirtschaftsgüter mit dem Zwischenwert	11.11
d) Ausübung des Wahlrechts auf Ansatz zum Buch- oder Zwischenwert	11.12
3. Fiktive Körperschaftsteueranrechnung nach § 11 Absatz 3 i. V. m. § 3 Absatz 3 UmwStG	11.13
IV. Vermögensübertragung nach §§ 174 ff. UmwG gegen Gewährung einer Gegenleistung an die Anteilsinhaber des übertragenden Rechtsträgers	11.14 – 11.15
V. Landesrechtliche Vorschriften zur Vereinigung öffentlich-rechtlicher Kreditinstitute oder öffentlich-rechtlicher Versicherungsunternehmen	11.16
VI. Beteiligung der übertragenden Kapitalgesellschaft an der übernehmenden Kapitalgesellschaft (Abwärtsverschmelzung)	11.17 – 11.19

§ 12 UmwStG

B. Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft (§ 12 UmwStG).....	12.01 – 12.07
I. Wertverknüpfung	12.01 – 12.02
II. Erweiterte Wertaufholung – Beteiligungskorrektur-gewinn	12.03
III. Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung (§ 12 Absatz 3 UmwStG)	12.04
IV. Übernahmeergebnis	12.05 – 12.07

§ 13 UmwStG

C. Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (§ 13 UmwStG)	13.01 – 13.12
I. Anwendungsbereich	13.01 – 13.04
II. Veräußerungs- und Anschaffungsfiktion zum gemeinen Wert	13.05 – 13.06
III. Ansatz der Anteile mit dem Buchwert oder den Anschaffungskosten	13.07 – 13.11
IV. Gewährung von Mitgliedschaftsrechten	13.12

§ 15 UmwStG

Vierter Teil. Auf-, Abspaltung und Vermögensübertragung (Teilübertragung)

A. Auf-, Abspaltung und Teilübertragung auf andere Körperschaften (§ 15 UmwStG)	15.01 – 15.44
I. Teilbetriebsvoraussetzung des § 15 Absatz 1 UmwStG	15.01 – 15.13
1. Begriff des Teilbetriebs	15.02 – 15.03
2. Mitunternehmeranteil	15.04
3. 100 %-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	15.05 – 15.06
4. Übertragung eines Teilbetriebs	15.07 – 15.11
5. Fehlen der Teilbetriebsvoraussetzung	15.12 – 15.13
II. Steuerliche Schlussbilanz und Bewertungswahlrecht ..	15.14
III. Zur Anwendung des § 15 Absatz 2 UmwStG	15.15 – 15.40
1. Erwerb und Aufstockung i. S. d. § 15 Absatz 2 Satz 1 UmwStG	15.16 – 15.21
2. Veräußerung und Vorbereitung der Veräußerung (§ 15 Absatz 2 Satz 2 bis 4 UmwStG)	15.22 – 15.35
a) Veräußerung i. S. d. § 15 Absatz 2 Satz 2 bis 4 UmwStG	15.22 – 15.26
b) Veräußerungssperre des § 15 Absatz 2 Satz 4 UmwStG	15.27 – 15.32
c) Rechtsfolgen einer steuerschädlichen Anteilsveräußerung	15.33 – 15.35
3. Trennung von Gesellschafterstämmen (§ 15 Absatz 2 Satz 5 UmwStG)	15.36 – 15.40
a) Begriff der Trennung von Gesellschafterstämmen	15.36 – 15.37
b) Vorbesitzzeit	15.38 – 15.40
IV. Kürzung verrechenbarer Verluste, verbleibender Verlustvorträge, nicht ausgeglichener negativer Einkünfte, eines Zinsvortrags und eines EBITDA-Vortrags (§ 15 Absatz 3 UmwStG)	15.41
V. Aufteilung der Buchwerte der Anteile gem. § 13 UmwStG in den Fällen der Spaltung	15.42 – 15.43
VI. Umwandlungen mit Wertverschiebungen zwischen den Anteilseignern	15.44

	Randnr.
§ 16 UmwStG	
B. Auf- oder Abspaltung auf eine Personengesellschaft (§ 16 UmwStG)	16.01 – 16.04
I. Entsprechende Anwendung des § 15 UmwStG	16.01
II. Anwendbarkeit des § 3 Absatz 2 UmwStG	16.02
III. Verrechenbare Verluste, verbleibende Verlustvorträge, nicht ausgeglichene negative Einkünfte, Zinsvorträge und EBITDA-Vorträge	16.03
IV. Investitionsabzugbetrag nach § 7g EStG	16.04
§ 18 UmwStG	
Fünfter Teil. Gewerbesteuer	
A. Gewerbesteuer bei Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person sowie bei Formwechsel in eine Personengesellschaft (§ 18 UmwStG)	18.01 – 18.11
I. Geltung der §§ 3 bis 9 und 16 UmwStG für die Ermitt- lung des Gewerbeertrags (§ 18 Absatz 1 UmwStG)	18.01 – 18.02
II. Übernahmegewinn oder -verlust sowie Bezüge i. S. d. § 7 UmwStG (§ 18 Absatz 2 UmwStG)	18.03 – 18.04
III. Missbrauchstatbestand des § 18 Absatz 3 UmwStG	18.05 – 18.11
1. Begriff der Veräußerung und Aufgabe	18.06 – 18.08
2. Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn	18.09 – 18.10
3. Übergang auf Rechtsträger, der nicht gewerbesteuerpflichtig ist	18.11
§ 19 UmwStG	
B. Gewerbesteuer bei Vermögensübergang auf eine andere Körperschaft (§ 19 UmwStG)	19.01
§ 20 UmwStG	
Sechster Teil. Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft und Anteilstausch	
A. Grundkonzeption der Einbringung nach §§ 20 ff. UmwStG	E 20.01 – E 20.11
I. Allgemeines	E 20.01
II. Grundkonzept	E 20.02 – E 20.08
1. Sacheinlage	E 20.03 – E 20.05
2. Anteilstausch	E 20.06 – E 20.08
III. Gewährung neuer Anteile, Gewährung anderer Wirtschaftsgüter	E 20.09 – E 20.11
B. Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft (§ 20 UmwStG)	20.01 – 20.41
I. Anwendungsbereich (§ 20 Absatz 1, 5, 6 UmwStG)	20.01 – 20.16
1. Beteiligte der Einbringung	20.02 – 20.04
a) Einbringender	20.02 – 20.03

	Randnr.
b) Übernehmende Gesellschaft	20.04
2. Gegenstand der Einbringung	20.05 – 20.12
a) Übertragung eines Betriebs oder Teilbetriebs	20.06 – 20.09
b) Mitunternehmeranteil	20.10 – 20.12
3. Zeitpunkt der Einbringung (§ 20 Absatz 5, 6 UmwStG)	20.13 – 20.16
II. Bewertung durch die übernehmende Gesellschaft (§ 20 Absatz 2 UmwStG)	20.17 – 20.24
1. Inhalt und Einschränkungen des Bewertungswahlrechts	20.17 – 20.19
2. Verhältnis zum Handelsrecht (§ 20 Absatz 2 UmwStG, § 5 Absatz 1 EStG)	20.20
3. Ausübung des Wahlrechts, Bindung, Bilanzberichtigung	20.21 – 20.24
III. Besteuerung des Einbringungsgewinns (§ 20 Absatz 3 bis 5 UmwStG)	20.25 – 20.27
IV. Besonderheiten bei Pensionszusagen zugunsten von einbringenden Mitunternehmern	20.28 – 20.33
1. Behandlung bei der übertragenden Personengesellschaft	20.28
2. Behandlung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft	20.29 – 20.31
3. Behandlung beim begünstigten Gesellschafter bzw. den ehemaligen Mitunternehmern	20.32 – 20.33
V. Besonderheiten bei grenzüberschreitenden Einbringungen	20.34 – 20.37
1. Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile	20.34
2. Anrechnung ausländischer Steuern	20.35 – 20.37
a) Sonderfall der Einbringung einer Betriebs- stätte (§ 20 Absatz 7, § 3 Absatz 3 UmwStG)	20.36
b) Sonderfall steuerlich transparenter Gesell- schaften (§ 20 Absatz 8 UmwStG)	20.37
VI. Besonderheiten bei der Einbringung einbringungsge- borener Anteile i. S. v. § 21 Absatz 1 UmwStG 1995	20.38 – 20.41
§ 21 UmwStG	
C. Bewertung der Anteile beim Anteilstausch (§ 21 UmwStG)	21.01 – 21.17
I. Allgemeines	21.01 – 21.02
II. Persönlicher Anwendungsbereich	21.03 – 21.06
1. Einbringender	21.03
2. Übernehmende Gesellschaft (§ 21 Absatz 1 Satz 1 UmwStG)	21.04
3. Erworbene Gesellschaft (§ 21 Absatz 1 Satz 1 UmwStG)	21.05 – 21.06

III. Bewertung der eingebrachten Anteile bei der übernehmenden Gesellschaft	21.07 – 21.12
1. Ansatz des gemeinen Werts	21.07 – 21.08
2. Bewertungswahlrecht beim qualifizierten Anteilstausch (§ 21 Absatz 1 Satz 2 UmwStG)	21.09 – 21.12
a) Begriff des qualifizierten Anteilstauschs	21.09
b) Einschränkungen des Bewertungswahlrechts	21.10
c) Verhältnis zum Handelsrecht	21.11
d) Ausübung des Wahlrechts, Bindung, Bilanzberichtigung	21.12
IV. Ermittlung des Veräußerungspreises der eingebrachten Anteile und des Wertansatzes der erhaltenen Anteile beim Einbringenden	21.13 – 21.15
V. Besteuerung des aus dem Anteilstausch resultierenden Gewinns beim Einbringenden	21.16
VI. Steuerlicher Übertragungsstichtag (Einbringungszeitpunkt)	21.17

§ 22 UmwStG

D. Besteuerung des Anteilseigners (§ 22 UmwStG)	22.01 – 22.46
I. Allgemeines	22.01 – 22.06
II. Rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns (§ 22 Absatz 1 und 2 UmwStG)	22.07 – 22.17
1. Sacheinlage (§ 22 Absatz 1 UmwStG)	22.07 – 22.11
2. Anteilstausch und Miteinbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften bei Sacheinlage (§ 22 Absatz 2 UmwStG)	22.12 – 22.17
III. Die die rückwirkende Einbringungsgewinnbesteuerung auslösenden Ereignisse i. S. d. § 22 Absatz 1 Satz 6 i. V. m. Absatz 2 Satz 6 UmwStG	22.18 – 22.27
1. Allgemeines	22.18 – 22.19
2. Unentgeltliche Übertragungen	22.20
3. Entgeltliche Übertragungen	22.21 – 22.26
4. Wegfall der Voraussetzungen i. S. v. § 1 Absatz 4 UmwStG	22.27
IV. Nachweispflichten (§ 22 Absatz 3 UmwStG)	22.28 – 22.33
V. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und von der Körperschaftsteuer befreite Körperschaften als Einbringende (§ 22 Absatz 4 UmwStG)	22.34 – 22.37
VI. Bescheinigung des Einbringungsgewinns und der darauf entfallenden Steuer (§ 22 Absatz 5 UmwStG)	22.38 – 22.40
VII. Unentgeltliche Rechtsnachfolge (§ 22 Absatz 6 UmwStG)	22.41 – 22.42
VIII. Verlagerung stiller Reserven auf andere Gesellschaftsanteile (§ 22 Absatz 7 UmwStG, Mitverstrickung von Anteilen)	22.43 – 22.46

§ 23 UmwStG

E.	Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft (§ 23 UmwStG)	23.01 – 23.22
I.	Allgemeines	23.01 – 23.04
II.	Buchwert- oder Zwischenwertansatz (§ 23 Absatz 1 UmwStG)	23.05 – 23.06
III.	Besonderheiten in den Fällen der rückwirkenden Besteuerung des Einbringungsgewinns (§ 23 Absatz 2 UmwStG)	23.07 – 23.13
	1. Sacheinlage ohne miteingebrachte Anteile	23.07 – 23.10
	2. Anteilstausch und Miteinbringung von Anteilen i. R. einer Sacheinlage	23.11
	3. Entrichtung der Steuer	23.12 – 23.13
IV.	Besonderheiten beim Zwischenwertansatz (§ 23 Absatz 3 UmwStG)	23.14 – 23.16
V.	Ansatz des gemeinen Werts (§ 23 Absatz 4 UmwStG) ..	23.17 – 23.21
VI.	Verlustabzug bei Auslandsbetriebsstätten	23.22

§ 24 UmwStG

Siebter Teil. Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG)

A.	Allgemeines	24.01 – 24.06
I.	Persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich	24.01 – 24.02
II.	Entsprechende Anwendung der Regelungen zu §§ 20, 22, 23 UmwStG	24.03 – 24.05
III.	Rückbeziehung nach § 24 Absatz 4 UmwStG	24.06
B.	Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	24.07 – 24.12
I.	Allgemeines	24.07
II.	Einbringung mit Zuzahlung zu Buchwerten	24.08 – 24.11
III.	Einbringung mit Zuzahlung zu gemeinen Werten	24.12
C.	Ergänzungsbilanzen	24.13 – 24.14
D.	Anwendung der §§ 16, 34 EStG bei Einbringung zum gemeinen Wert	24.15 – 24.17
E.	Besonderheiten bei der Einbringung von Anteilen an Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (§ 24 Absatz 5 UmwStG)	24.18 – 24.33
I.	Allgemeines	24.18 – 24.22
II.	Anteile an Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen	24.23
III.	Einbringung durch nicht nach § 8b Absatz 2 KStG begünstigte Personen	24.24
IV.	Veräußerung und gleichgestellte Ereignisse der Weiterübertragung	24.25 – 24.27
V.	Ermittlung und ertragsteuerliche Behandlung des Einbringungsgewinns	24.28
VI.	Nachweispflichten	24.29
VII.	Bescheinigungsverfahren	24.30

	Randnr.
VIII. Unentgeltliche Rechtsnachfolge	24.31
IX. Mitverstrickung von Anteilen	24.32
X. Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	24.33
§ 25 UmwStG	
Achter Teil. Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft (§ 25 UmwStG)	25.01
§ 26 UmwStG	
Neunter Teil. Verhinderung von Missbräuchen (§ 26 UmwStG)	26.01
§§ 27, 28 UmwStG	
Zehnter Teil. Anwendungsvorschriften und Ermächtigung	
A. Allgemeines	27.01 – 27.02
B. Veräußerung der auf einer Sacheinlage beruhenden Anteile	27.03 – 27.07
I. Grundfall	27.03
II. Weitereinbringungsfall	27.04 – 27.07
C. Veräußerung der auf einem Anteilstausch beruhenden Anteile	27.08 – 27.11
I. Grundfall	27.08 – 27.09
II. Weitereinbringungsfälle beim Anteilstausch	27.10 – 27.11
1. Weitereinbringung durch die natürliche Person	27.10
2. Weitereinbringung durch die aufnehmende (erste) Kapitalgesellschaft	27.11
D. Wechselwirkung zwischen altem und neuem Recht	27.12
E. Spezialregelung für die Veräußerung einbringungsgeborener Anteile gem. § 21 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 UmwStG 1995	27.13
F. Sonstige Anwendungsbestimmungen	S.01 – S.08
Besonderer Teil zum UmwStG	
A. Auswirkungen der Umwandlung auf eine Organschaft	Org.01 – Org.34
I. Organträger als übertragender bzw. umzuwandelnder Rechtsträger	Org.01 – Org.19
1. Verschmelzung des Organträgers	Org.01 – Org.05
a) Fortsetzung einer bestehenden Organschaft im Verhältnis zum übernehmenden Rechtsträger	Org.02
b) Erstmalige Begründung einer Organschaft zum übernehmenden Rechtsträger	Org.03
c) Beendigung der Organschaft bei Abwärtsverschmelzung	Org.04
d) Organschaftliche Ausgleichsposten	Org.05
2. Auf- und Abspaltung, Ausgliederung	Org.06 – Org.09
3. Formwechsel des Organträgers	Org.10

	Randnr.	
4. Mindestlaufzeit und vorzeitige Beendigung des Gewinnabführungsvertrags	Org.11 – Org.12	
5. Begründung einer Organschaft nach Einbringung i. S. d. § 20 UmwStG	Org.13 – Org.14	
6. Begründung einer Organschaft nach Anteilstausch i. S. d. § 21 UmwStG	Org.15 – Org.17	
7. Anwachsung bei einer Organträger-Personengesellschaft	Org.18	
8. Zurechnung des Organeinkommens bei Umwandlung des Organträgers	Org.19	
II. Organträger als übernehmender Rechtsträger	Org.20	
III. Organgesellschaft als übertragender bzw. umzuwandelnder Rechtsträger	Org.21 – Org.28	
1. Verschmelzung auf eine andere Gesellschaft ...	Org.21	
2. Auf- und Abspaltung, Ausgliederung	Org.22 – Org.23	
3. Formwechsel	Org.24 – Org.25	
4. Vorzeitige Beendigung des Gewinnabführungsvertrags	Org.26	
5. Zurechnung eines Übertragungsgewinns bzw. -verlusts	Org.27	
6. Mehr- und Minderabführungen	Org.28	
IV. Organgesellschaft als übernehmender Rechtsträger	Org.29 – Org.34	
1. Fortgeltung der Organschaft	Org.29	
2. Übernahmegewinn bzw. -verlust und Gewinnabführung	Org.30 – Org.32	
3. Mehr- und Minderabführungen	Org.33 – Org.34	
		Seite
Erläuterungen zum Organschaftsteil		427
I. Auswirkungen auf Gewinnabführungsvertrag		427
1. Wichtiger Grund zur Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags		427
a) Allgemein		427
b) Formwechsel innerhalb derselben Gesellschaftsform		427
c) Kreuzender Formwechsel		427
aa) Organgesellschaft		427
bb) Organträger		427
2. Umwandlung des Organträgers und Gewinnabführungsvertrag		428
a) Verschmelzung		428
aa) Verschmelzung auf anderen Organträger		428
bb) Verschmelzung auf Organgesellschaft		428
cc) Verschmelzung eines anderen Rechtsträgers auf Organträger		429
b) Aufspaltung		429
c) Abspaltung		429

	Seite
d) Einbringung	430
aa) Ausgliederung durch Gesamtrechtsnachfolge	430
bb) Einzelrechtsnachfolge	431
e) Formwechsel	431
3. Umwandlung der Organgesellschaft und Gewinnab-	
führungsvertrag	431
a) Verschmelzung	431
aa) Verschmelzung auf anderen Rechtsträger	431
bb) Verschmelzung eines anderen Rechtsträgers auf	
Organgesellschaft	432
b) Aufspaltung	433
c) Abspaltung	434
d) Einbringung	434
e) Umwandlung auf Organgesellschaft	434
f) Formwechsel der Organgesellschaft	435
II. Abführungsverpflichtung	435
1. Verschmelzung	435
2. Aufspaltung	436
3. Abspaltung	436
4. Formwechsel	436
III. Rückbeziehung	437
1. Umwandlung des Organträgers	437
a) Verschmelzung	437
aa) Bestehende Organschaft bzw. bestehende	
finanzielle Eingliederung	437
bb) Neubegründung des Organschaftsverhältnisses	438
b) Aufspaltung	439
c) Abspaltung	439
d) Ausgliederung/ Einbringung	439
aa) Einbringung eines Teilbetriebs	439
bb) Einbringung eines Teilbetriebs mit	
Mehrheitsbeteiligung und erstmalige	
Begründung einer Organschaft	441
e) Anteilstausch	442
aa) Grundsatz: Keine Rückwirkung	442
bb) Unmittelbare in mittelbare Organschaft	443
f) Formwechsel	444
g) Finanzielle Eingliederung bei Übergang der	
Organbeteiligung im Zuge der Anwachsung einer OT-	
Personengesellschaft	445
2. Umwandlung der Organgesellschaft	445
a) Verschmelzung	445
aa) Grundsatz: keine rückwirkende Begründung der	
Organschaft zum bisherigen Organträger	445
bb) Verschmelzung auf Schwestergesellschaft	446

	Seite
cc) Verschmelzung des außenstehenden Rechtsträgers auf Organgesellschaft	447
b) Aufspaltung	447
c) Abspaltung	447
d) Umwandlung Tochterpersonengesellschaft in Kapitalgesellschaft	449
IV. Minder- und Mehrabführungen	449
1. Auswirkungen auf in organschaftlichen Zeit entstandene Ausgleichsposten	449
a) Umwandlung des Organträgers	449
aa) Grundsatz	449
bb) Sonderfall Aufspaltung	451
cc) Sonderfall: Einbringung	452
dd) Formwechsel	452
b) Umwandlung der Organgesellschaft	453
aa) Verschmelzung	453
bb) Aufspaltung	454
cc) Abspaltung	454
dd) Einbringung	454
ee) Formwechsel	455
2. Entstehen von Minder- und Mehrabführungen aufgrund des Umwandlungsvorgangs	455
a) Differenzen zwischen Handels- und Steuerrecht in zeitlicher Hinsicht	455
b) Differenzen zwischen Handels- und Steuerrecht in wertmäßiger Hinsicht	456
aa) Bei einbringender Gesellschaft im Falle der Einbringung (Abweichung Steuerbilanz und Handelsbilanz)	456
bb) Bei übernehmender Gesellschaft im Falle der Einbringung (Abweichung Steuerbilanz und Handelsbilanz)	457
cc) Aufgrund unterschiedlicher Beurteilung	458
3. Einbringungsgewinn I durch organschaftliche Mehrab- führung	459

Randnr.

§§ 28, 29 KStG

B. Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto und den Sonderausweis	K.01 – K.19
I. Übersicht	K.01
II. Anwendung des § 29 KStG	K.02 – K.19
1. Sachlicher Anwendungsbereich	K.02
2. Behandlung bei der übertragenden Körperschaft ..	K.03 – K.08
a) Fiktive Herabsetzung des Nennkapitals	K.03

	Randnr.
b) Verringerung der Bestände beim steuerlichen Einlagekonto	K.04 – K.06
c) Anpassung des Nennkapitals bei Abspaltung	K.07
d) Zusammenfassendes Beispiel	K.08
3. Behandlung bei der übernehmenden Körperschaft	K.09 – K.16
a) Hinzurechnung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos bei der übernehmenden Körperschaft	K.09
b) Beteiligung der übernehmenden Körperschaft an der übertragenden Körperschaft (Aufwärtsverschmelzung)	K.10 – K.11
c) Beteiligung der übertragenden Körperschaft an der übernehmenden Körperschaft (Abwärtsverschmelzung)	K.12 – K.14
d) Erhöhung des Nennkapitals	K.15
e) Zusammenfassendes Beispiel	K.16
4. Aufteilungsschlüssel bei Auf- und Abspaltung	K.17
5. § 29 Absatz 5 und 6 KStG	K.18 – K.19