

# Umstrukturierungen von betrieblichen Unternehmen

Bearbeitet von  
Joachim Patt

1. Auflage 2017. Buch. 214 S. Softcover  
ISBN 978 3 95554 259 7  
Format (B x L): 17 x 24 cm

[Wirtschaft > Management > Unternehmensorganisation & Entwicklungsstrategien](#)

Zu [Leseprobe](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text "beck-shop.de" in a bold, red, sans-serif font. Above the "i" in "shop" are three red dots of increasing size. Below the main text, the words "DIE FACHBUCHHANDLUNG" are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# Inhaltsverzeichnis

<b>Der Autor</b> . . . . .	V
<b>Vorwort</b> . . . . .	VI
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> . . . . .	XVII

<b>1. Betriebliche Umstrukturierungen</b>	
<b>(Gründe, Arten der Reorganisation, Überblick und Grundbegriffe)</b> . . . .	1
1.1 Motive für die Umstrukturierung von Unternehmen . . . . .	1
1.2 Steuerliche Rahmenbedingungen für Umstrukturierungen . . . . .	2
1.2.1 Gesetzliche Regelung und Analogieverbot . . . . .	2
1.2.2 Übersicht über die steuerlichen Umstrukturierungsnormen . . . . .	2
1.2.2.1 Überblick . . . . .	2
1.2.2.2 Grenzen der Steuervergünstigungen für Umstrukturierungen: Subjektsteuerprinzip und dessen Durchbrechung . . . . .	6
1.2.2.3 Grenzen der Steuervergünstigungen für Umstrukturierungen: Entstrickungsvorbehalte . . . . .	8
1.2.2.4 Grenzen der Steuervergünstigungen für Umstrukturierungen: »Veräußerungssperre« . . . . .	13
1.2.3 Umstrukturierungen und steuerliche Behandlung – ein Überblick . . . .	16
1.3 Reorganisation von Sachgesamtheiten . . . . .	26
1.3.1 Steuerfunktionelle Einheiten (betriebliche Sachgesamtheiten) . . . . .	26
1.3.2 Betrieb . . . . .	26
1.3.3 Teilbetrieb . . . . .	27
1.3.4 Mitunternehmeranteil . . . . .	28
1.3.5 Teil eines Mitunternehmeranteils . . . . .	29
1.4 Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern . . . . .	31
1.4.1 Begriff . . . . .	31
1.4.2 Übertragung eines Einzelwirtschaftsguts mit Schulden . . . . .	32
1.4.3 Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die das gesamte Nennkapital umfasst . . . . .	33
1.5 Wesentliche Betriebsgrundlage . . . . .	35
1.5.1 Begriff und Bedeutung . . . . .	35
1.5.2 Funktional wesentliche Betriebsgrundlage . . . . .	36
1.5.2.1 Bedeutung im Betriebsablauf . . . . .	36
1.5.2.2 Funktional wesentliche Betriebsgrundlagen im Sonderbetriebsvermögen II? . . . . .	37

1.5.3	Quantitativ wesentliche Betriebsgrundlagen . . . . .	37
1.5.4	Normspezifische Betrachtung der wesentlichen Betriebsgrundlage . . .	38
1.5.4.1	Unentgeltliche Übertragung von betrieblichen Sachgesamtheiten. . . . .	38
1.5.4.2	Betriebsveräußerung, -aufgabe und Realteilung einer Personengesellschaft (§ 16 EStG) . . . . .	38
1.5.4.3	Betriebsaufspaltung und Betriebsverpachtung . . . . .	39
1.5.4.4	Umwandlungen und Einbringungen nach dem UmwStG . . . . .	39
1.5.5	Funktionale Wesentlichkeit ausgewählter Wirtschaftsgüter . . . . .	40
1.5.5.1	Grundstücke/Erbbauerecht . . . . .	40
1.5.5.2	Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens . . . . .	41
1.5.5.3	Umlaufvermögen . . . . .	42
1.5.5.4	Immaterielle Wirtschaftsgüter . . . . .	42
1.5.5.5	Anteile an Kapitalgesellschaften . . . . .	43
1.5.5.6	Anteile an Personengesellschaften/Mitunternehmerschaften . . . . .	43
<b>2.</b>	<b>Überführung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen den Betrieben einer natürlichen Person und dem Sonderbetriebsvermögen bei einer Mitunternehmerschaft (§ 6 Abs. 5 S. 1 und 2 EStG) . . . . .</b>	<b>45</b>
2.1	Grundsätze und Überblick. . . . .	45
2.2	Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	46
2.3	Sachlicher Anwendungsbereich. . . . .	47
2.4	Konkurrenz zu anderen Rechtsnormen. . . . .	49
2.4.1	Verhältnis zu §§ 4 Abs. 1 und 6 Abs. 1 Nr. 4 und 5 EStG. . . . .	49
2.4.2	Verhältnis zu § 16 EStG und den Einbringungsvorschriften der §§ 20, 24 UmwStG . . . . .	49
2.4.3	Verhältnis zu § 7 GewStG . . . . .	50
2.5	Tatbestand der Überführung einzelner Wirtschaftsgüter gem. § 6 Abs. 5 S. 1 und 2 EStG . . . . .	50
2.5.1	»Überführung« zwischen eigenständigen (Sonder-)Betrieben eines Steuersubjekts . . . . .	50
2.5.2	Sicherstellung der Besteuerung der stillen Reserven des überführten Wirtschaftsguts . . . . .	51
2.6	Rechtsfolgen. . . . .	52
2.6.1	Buchwertverknüpfung . . . . .	52
2.6.2	Sonstige Auswirkungen der Buchwertüberführung . . . . .	53

<b>3.</b>	<b>Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern im Mitunternehmerbereich (§ 6 Abs. 5 S. 3 ff. EStG)</b>	54
3.1	Grundsätze und Überblick.	54
3.2	Persönlicher Anwendungsbereich	55
3.3	Sachlicher Anwendungsbereich	55
3.4	Verhältnis zu anderen Rechtsnormen	56
3.4.1	Verhältnis zu §§ 4 Abs. 1 und 6 Abs. 1 und 6 EStG	56
3.4.2	Verhältnis zu § 6 Abs. 3 EStG	56
3.4.3	Verhältnis zu § 16 EStG (Betriebsveräußerung, Realteilung)	57
3.4.4	Verhältnis zu § 24 UmwStG.	57
3.4.5	Verhältnis zu § 7 GewStG	58
3.4.6	Verhältnis zu § 8 Abs. 3 S. 2 KStG (verdeckte Gewinnausschüttung)	58
3.5	Tatbestand der Übertragungen von Wirtschaftsgütern im Mitunternehmerbereich gem. § 6 Abs. 5 S. 3 EStG	58
3.5.1	Übertragungsvorgänge und gemeinsame Grundsätze	58
3.5.2	Begünstigung nur von Einzelwirtschaftsgütern	59
3.5.3	Sicherstellung der Erfassung der stillen Reserven	59
3.5.4	Unentgeltliche Übertragung.	60
3.5.5	Übertragung gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten	61
3.5.6	Vorgänge des § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG	63
3.5.7	Vorgänge des § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG	64
3.5.8	Vorgänge des § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 3 EStG	64
3.6	Nicht von § 6 Abs. 5 S. 3 EStG erfasste Übertragungsvorgänge im Mitunternehmerbereich	65
3.6.1	Übertragung zwischen den Gesamthandsvermögen von Schwestergesellschaften	65
3.6.2	Übertragung zwischen den Sonderbetriebsvermögen verschiedener Mitunternehmerschaften	66
3.7	Rechtsfolgen.	67
3.7.1	Buchwertansatz bei der Übertragung	67
3.7.2	Körperschaftsklausel I: Teilwertansatz bei der Übertragung im Fall der »Beteiligung von Körperschaften« (§ 6 Abs. 5 Satz 5 EStG)	67
3.7.3	Rückwirkender Teilwertansatz bei »Verletzung der Sperrfrist« (§ 6 Abs. 5 Satz 4 EStG)	69
3.7.4	Körperschaftsklausel II: Rückwirkender Teilwertansatz (§ 6 Abs. 5 Satz 6 EStG)	70

3.7.5	Weitere Rechtsfolgen von § 6 Abs. 5 S. 3 EStG . . . . .	71
<b>4.</b>	<b>Einbringung von (Teil-)Betrieben und Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft (§ 20 UmwStG).</b> . . . .	<b>73</b>
4.1	Die Sacheinlage als Tatbestand des § 20 UmwStG und Methode der Steuervergünstigung . . . . .	73
4.2	Rechtsnatur der Sacheinlage nach § 20 Abs. 1 UmwStG (Veräußerungsvorgänge) . . . . .	75
4.3	Folgen einer Einbringung, wenn einzelne Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 UmwStG nicht erfüllt sind . . . . .	76
4.3.1	Kein begünstigter Einbringungsgegenstand. . . . .	76
4.3.2	Keine Einbringung gegen »neue« Anteile an der Übernehmerin . . . . .	76
4.3.3	Keine begünstigte einbringende Person oder übernehmende Gesellschaft . . . . .	77
4.4	Voraussetzungen der Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 UmwStG) . . . . .	77
4.4.1	Überblick . . . . .	77
4.4.2	Einbringungsgegenstand . . . . .	78
4.4.2.1	Betrieb (mit sämtlichen wesentlichen Betriebsgrundlagen) . . . . .	78
4.4.2.2	Teilbetrieb (im Ganzen) . . . . .	80
4.4.2.3	Mitunternehmeranteil . . . . .	81
4.4.3	Person des Einbringenden . . . . .	81
4.4.4	Übernehmende Gesellschaft . . . . .	83
4.4.5	Art der Einbringung . . . . .	83
4.4.6	Gegenleistung für die Einbringung. . . . .	84
4.5	Rechtsfolgen der Sacheinlage für die übernehmende Gesellschaft . . . .	86
4.5.1	Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens (§ 20 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	86
4.5.1.1	Grundsätze der Bewertung . . . . .	86
4.5.1.2	Regelbewertung: Gemeiner Wert . . . . .	86
4.5.1.3	Wertmaßstab: Buchwert . . . . .	87
4.5.1.4	Wertmaßstab: Zwischenwert . . . . .	88
4.5.1.5	Antrag auf Ansatz des Buchwerts oder eines Zwischenwerts (Minderbewertung gem. § 20 Abs. 2 S. 2 UmwStG) . . . . .	88
4.5.1.6	Nachträgliche Änderung des Wertansatzes . . . . .	89
4.5.1.7	Einschränkungen der Buchwerteinbringung (§ 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 bis 4 und S. 4 UmwStG) . . . . .	90
4.5.2	Einbringungsfolgegewinn . . . . .	92

4.5.3	Einbringungskosten . . . . .	92
4.5.4	Steuerliche Wirksamkeit der Einbringung (Einbringungsstichtag, § 20 Abs. 5 und 6 UmwStG) . . . . .	93
4.5.5	Weitere steuerliche Behandlung des eingebrachten Betriebsvermögens . . . . .	94
4.5.5.1	Rechtsnachfolge (§ 23 Abs. 1, 3 und 4 UmwStG) . . . . .	94
4.5.5.2	Übernommene stille Lasten . . . . .	95
4.5.6	Verlustverwertung (§§ 20 Abs. 9, 23 Abs. 5 UmwStG, 8d KStG) . . . . .	95
4.5.7	Wertaufstockung (§ 23 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	95
4.6	Rechtsfolgen der Sacheinlage für den Einbringenden . . . . .	96
4.6.1	Auswirkungen der Sacheinlage auf die steuerlichen Verhältnisse vor der Einbringung . . . . .	96
4.6.2	Einbringungsgewinn . . . . .	102
4.6.2.1	Ermittlung . . . . .	102
4.6.2.2	Versteuerung . . . . .	104
4.6.3	Entnahmegewinne im Rückbezugszeitraum . . . . .	106
4.6.4	Anschaffungskosten der neuen Anteile an der Übernehmerin . . . . .	106
4.6.5	Besteuerung der Anteile an der Übernehmerin innerhalb von sieben Jahren nach der Einbringung (§ 22 UmwStG) . . . . .	108
4.6.5.1	Systematik . . . . .	108
4.6.5.2	Regelungsbereich . . . . .	109
4.6.5.3	Nachträgliche Gewinnrealisierung bei Einbringung (Einbringungsgewinn I) – Ermittlung und Versteuerung . . . . .	110
4.6.5.4	Schädliche »Veräußerung« der »sperrfristverhafteten« Anteile (§ 22 Abs. 1 S. 1 UmwStG) . . . . .	112
4.6.5.5	Ersatztatbestände (§ 22 Abs. 1 S. 6 UmwStG) . . . . .	114
4.6.5.6	Fehlender Nachweis (§ 22 Abs. 3 UmwStG) . . . . .	117
4.6.5.7	Weitere Auswirkungen der »Sperrfristverletzung« (Anteilsveräußerungsgewinn) . . . . .	118
<b>5.</b>	<b>Einbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft (Anteilstausch, § 21 UmwStG) . . . . .</b>	<b>119</b>
5.1	Anteilstausch . . . . .	119
5.1.1	Regelungsbereich . . . . .	119
5.1.2	Abgrenzung zu anderen Regelungen über Anteilsübertragungen . . . . .	120
5.1.3	Einbringung von Anteilen als entgeltliche Übertragung . . . . .	121

5.2	»Einfacher Anteilstausch« . . . . .	121
5.3	Qualifizierter Anteilstausch . . . . .	121
5.3.1	Tatbestand (§ 21 Abs. 1 S. 2 UmwStG) . . . . .	121
5.3.2	»Einbringung« der Anteile gegen Erwerb »neuer« Anteile an der Übernehmerin . . . . .	122
5.3.3	Einbringung einer »mehrheitsvermittelnden« Beteiligung . . . . .	122
5.4	Zeitpunkt des Anteilstauschs . . . . .	125
5.5	Rechtsfolgen des Anteilstauschs für die übernehmende Gesellschaft .	126
5.5.1	Bewertung der eingebrachten Beteiligung (§ 21 Abs. 1 S. 1 bis 4 UmwStG) . . . . .	126
5.5.1.1	Grundsätze (Regelbewertung zum gemeinen Wert und Minderbewertung auf Antrag) . . . . .	126
5.5.1.2	Steuerbegünstigter Anteilstausch nur »auf Antrag« (§ 21 Abs. 1 S. 2 und 3 UmwStG). . . . .	127
5.5.1.3	Einschränkung der Buchwert-/Anschaffungskostenfortführung bei sonstigen Gegenleistungen (§ 21 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 und S. 4 UmwStG)	127
5.5.1.4	Keine Buchwert- oder Anschaffungskostenfortführung bei niedrigeren gemeinen Wert . . . . .	128
5.5.2	Steuerliche Rechtsnachfolge (§ 23 Abs. 1 UmwStG) . . . . .	128
5.5.3	Erhöhung des Buchansatzes der Beteiligung (§ 23 Abs. 2 UmwStG; Grunderwerbsteuer) . . . . .	129
5.5.3.1	Wertaufstockung . . . . .	129
5.5.3.2	Grunderwerbsteuer durch Anteilsvereinigung. . . . .	129
5.6	Rechtsfolgen des Anteilstauschs für den Einbringenden . . . . .	130
5.6.1	Anschaffungskosten der erworbenen Anteile (§ 21 Abs. 2 S. 1 bis 3 UmwStG) . . . . .	130
5.6.1.1	Überblick . . . . .	130
5.6.1.2	Ermittlung der Anschaffungskosten . . . . .	130
5.6.1.3	Antrag auf Minderbewertung beim Anteilstausch »über die Grenze« .	131
5.6.2	Einbringungsgewinn . . . . .	134
5.6.2.1	Ermittlung . . . . .	134
5.6.2.2	Versteuerung . . . . .	134
5.6.3	Besteuerung der erworbenen Anteile innerhalb von sieben Jahren nach der Einbringung (§ 22 UmwStG) . . . . .	135
5.6.3.1	Rückwirkende Versteuerung eines Einbringungsgewinns (§ 22 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	135

5.6.3.2	Tatbestände, die einen rückwirkenden Einbringungsgewinn auslösen (§ 22 Abs. 2 S. 1, 6 und Abs. 3 UmwStG) . . . . .	136
5.6.3.3	Ermittlung des (nachträglichen) Einbringungsgewinns II. . . . .	138
5.6.3.4	Steuerliche Behandlung des Einbringungsgewinns II. . . . .	139
<b>6.</b>	<b>Einbringung von (Teil-)Betrieben und Mitunternehmeranteilen in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG) . . . . .</b>	<b>140</b>
6.1	Allgemeines (Bedeutung, Regelungsbereich, Einbringungstatbestand) . . . . .	140
6.1.1	Einbringung von Betriebsvermögen in eine Personengesellschaft. . . . .	140
6.1.2	Einbringungstatbestand des § 24 Abs. 1 UmwStG als Betriebsveräußerung. . . . .	140
6.1.3	Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	141
6.1.3.1	Vorgang der Einbringung. . . . .	141
6.1.3.2	Person des Einbringenden. . . . .	141
6.1.3.3	Aufnehmende Personengesellschaft . . . . .	141
6.2	Voraussetzungen des Einbringungsvorgangs nach § 24 Abs. 1 UmwStG. . . . .	142
6.2.1	Übersicht . . . . .	142
6.2.2	Gegenstände der Einbringung . . . . .	142
6.2.3	Einbringung gegen Erwerb oder Erweiterung einer Mitunternehmerbeteiligung. . . . .	143
6.3	Konkurrenz zu anderen Normen . . . . .	144
6.4	Anwendungsbeispiele für Einbringungssachverhalte. . . . .	145
6.5	Nicht begünstigte Einbringungs- und Umstrukturierungsvorgänge . . . . .	148
6.5.1	Keine Einbringung i.S.d. § 24 Abs. 1 UmwStG . . . . .	148
6.5.2	Einbringung mit Zuzahlung in das Vermögen des Einbringenden. . . . .	149
6.6	Zeitpunkt der Einbringung . . . . .	151
6.7	Auswirkungen der Einbringung für die übernehmende Gesellschaft (§ 24 Abs. 2, 4 und 6 UmwStG) . . . . .	152
6.7.1	Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens (§ 24 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	152
6.7.1.1	Regelbewertung (§ 24 Abs. 2 S. 1 UmwStG) . . . . .	152
6.7.1.2	Ansatz des Buchwerts oder Zwischenwerts auf Antrag (§ 24 Abs. 2 S. 2 und 3 UmwStG) . . . . .	152
6.7.1.3	Gesetzliche Einschränkungen der Buchwertfortführung (§ 24 Abs. 2 S. 2 und S. 4 UmwStG) . . . . .	153
6.7.2	Weitere Behandlung des eingebrachten Betriebsvermögens . . . . .	155



6.7.2.1	Fortführung der Einnahmen-Überschussrechnung (bei Buchwert) . . .	155
6.7.2.2	Übernommene stille Lasten (bei Zwischenwert oder gemeiner Wert)	155
6.7.2.3	Formeller Bilanzenzusammenhang . . . . .	155
6.7.2.4	Grundsätze und Fortführung der Ergänzungsbilanzen. . . . .	156
6.7.2.5	Steuerliche Rechtsnachfolge bei Einbringung zum Buch- oder Zwischenwert. . . . .	157
6.7.2.6	Einbringung zum gemeinen Wert. . . . .	158
6.7.3	Einbringungskosten . . . . .	158
6.7.4	Wertaufstockung bei nachträglichem Einbringungsgewinn . . . . .	159
6.7.5	Gewerbsteuerlicher Fehlbetrag. . . . .	159
6.8	Auswirkungen der Sacheinlage für den Einbringenden (§ 24 Abs. 3 und 5 UmwStG). . . . .	160
6.8.1	Einbringungsgewinn. . . . .	160
6.8.2	Gewinnermittlung des Einbringenden im Einbringungsjahr. . . . .	161
6.8.3	Einbringungsgewinn (Einkunftsart, Steuerpflicht und Verfahren). . . .	162
6.8.4	Einbringungsgewinn (Versteuerung bei der Einkommensteuer) . . . .	162
6.8.5	Einbringungsgewinn (Versteuerung bei der Körperschaftsteuer). . . .	164
6.8.6	Einbringungsgewinn (Versteuerung bei der Gewerbesteuer) . . . . .	164
6.8.6.1	Einbringung durch eine natürliche Person . . . . .	164
6.8.6.2	Einbringung durch eine Körperschaft. . . . .	165
6.8.6.3	Einbringung durch eine Personengesellschaft . . . . .	165
6.8.7	Nachträglicher Einbringungsgewinn (§ 24 Abs. 5 UmwStG) . . . . .	166
6.8.8	Veräußerung der »einbringungsgeborenen« Anteile an der übernehmenden Personengesellschaft . . . . .	166
<b>7.</b>	<b>Formwechsel von Unternehmen</b> . . . . .	167
7.1	Formwechsel von Kapitalgesellschaften . . . . .	167
7.2	Formwechsel von Personengesellschaften. . . . .	167
7.3	Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. . . . .	168
7.4	Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft. .	169
<b>8.</b>	<b>Realteilung von Personengesellschaften (§ 16 Abs. 3 S. 2 EStG).</b> . . . .	172
8.1	Begriff und sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	172
8.2	Tatbestand der Realteilung . . . . .	173
8.2.1	Übersicht . . . . .	173
8.2.2	Zuteilung von Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft . . . . .	174

8.2.3	Übertragung des Vermögens auf den einzelnen Mitunternehmer . . . .	175
8.2.4	Übertragung des Vermögens »in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer« . . . . .	176
8.3	Rechtsfolgen der Realteilung . . . . .	177
8.3.1	Realteilung ohne Wertausgleich . . . . .	177
8.3.1.1	Steuerneutraler Vorgang . . . . .	177
8.3.1.2	Darstellung der Buchwertfortführung . . . . .	178
8.3.1.3	Bilanzierung . . . . .	179
8.3.2	Realteilung mit Wert-/Spitzenausgleich . . . . .	179
8.3.3	Realteilung mit rückwirkender Gewinnrealisierung (Behaltefrist, § 16 Abs. 3 S. 3 EStG) . . . . .	180
8.3.4	Gewinnrealisierende Realteilung bei Beteiligung von Körperschaften (§ 16 Abs. 3 S. 4 EStG) . . . . .	181
8.3.5	Nachträgliche Gewinnrealisierung bei Veräußerung von Anteilen an Körperschaften nach Realteilung mit Teilbetrieben (§ 16 Abs. 5 EStG) . . . . .	182
<b>Stichwortverzeichnis . . . . .</b>		<b>185</b>