

Umwandlungen in der Gestaltungsberatung

-Der neue Umwandlungssteuererlass-

Referent: **Dr. Martin Strahl**
Steuerberater

ASW Akademie für Steuerrecht und Wirtschaft
des Steuerberaterverbandes Westfalen-Lippe e.V.
Gasselstiege 33, 48159 Münster
Tel.: 02 51 / 5 35 86 - 20
Fax: 02 51 / 5 35 86 - 70
Internet: www.asw-stbv.de
eMail: info@asw-stbv.de

Seminar

„Umwandlungen in der Gestaltungsberatung – Der neue Umwandlungssteuererlass –“

Steuerberater Dr. Martin Strahl,

CARLÉ__KORN__STAHL__STRAHL

Partnerschaft Rechtsanwälte Steuerberater, Köln

Inhalt

	Seite
I. Der Weg in die Kapitalgesellschaft – erweitertes Anwachsungsmodell	5
1. Begünstigte Einbringungsvorgänge und Gesamtplan	5
1.1 Betriebe und Teilbetriebe – unter besonderer Behandlung der Problematik der Zurückbehaltung von Wirtschaftsgütern	5
1.2 Zurückbehaltung von Anteilen an der aufnehmenden Kapitalgesellschaft	17
2. Ausübung des Bewertungswahlrechtes	19
3. Gegenleistung für die Einbringung	24
4. Steuerneutrale Wahl des Verkehrswertansatzes in der Handelsbilanz	27
5. Rückwirkungswahlrecht	28
6. Besteuerung des Anteilseigners	32
6.1 Besteuerung des Gesellschafters bei Anteilsveräußerung nach einer Sacheinlage in eine Kapitalgesellschaft	34
6.1.1 Auswirkungen beim Gesellschafter	34
6.1.2 Billigkeitsregelung bei Buchwertfortführung	43
6.1.3 Mitverstrickung von Anteilen	47
6.1.4 Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	49

6.1.5 Zusammenfassende Übersicht	52
6.2 Besteuerung des Gesellschafters bei Anteilsverkauf nach Anteilstausch	53
6.3 Gewinnrealisation bei fehlender Dokumentation bis zum 31. Mai	58
6.4 Beispiel zur Besteuerung des Anteilseigners bei Veräußerung nach Sacheinlage oder Anteilstausch	62
6.5 Besteuerung des Gesellschafters bei Einbringung in eine Personengesellschaft (§ 24 Abs. 5 UmwStG)	69
II. Der Weg aus der Kapitalgesellschaft	72
1. Steuerliche Schlussbilanz der übertragenden Kapitalgesellschaft (§ 3 UmwStG)	72
1.1 Verpflichtung zur Aufstellung einer Schlussbilanz	72
1.2 Ansatz der Wirtschaftsgüter dem Grunde nach	74
1.3 Regelansatz gemeiner Wert	76
1.4 Antrag auf Buchwert- oder Zwischenwertansatz	78
1.4.1 Antragstellung	78
1.4.2 Antragsvoraussetzungen	81
a) Wirtschaftsgüter werden Betriebsvermögen	82
b) Keine Beschränkung des inländischen Besteuerungsrechts	83
c) Keine schädliche Gegenleistung	85
1.5 Übertragungsergebnis	88
2. Steuerliche Rechtsnachfolge (§ 4 Abs. 2 UmwStG)	88
3. Ermittlung und Besteuerung des Übernahmeergebnisses	90
3.1 Betroffene Anteile	90
3.2 Ermittlung des Übernahmeergebnisses	91
3.2.1 Einlagefiktion	93
3.2.2 Personenbezogene Ermittlung des Übernahmeergebnisses	94
3.2.3 Besteuerung eines Übernahmegewinns	97
3.2.4 Steuerrechtliche Folgen eines Übernahmeverlustes	98

3.2.5 Ausschüttungsfiktion und Kapitalertragsteuer (Übernahmeergebnis 2. Stufe)	100
4. Steuerliche Restriktionen und Lösungsansätze	111
4.1 Umwandlungshindernis „Übernahmeverlust“	111
4.2 Umwandlungshindernis „Verlustvortrag“	115
4.3 Verschärfung der Rechtslage durch Einschränkung der Verlustnutzung bei rückwirkender Umwandlung	117
4.4 Veräußerungsvorbereitende Umwandlung	118
5. Umwandlungsvorbereitende Gestaltungen	121
5.1 Festlegung des Umwandlungsstichtags	121
5.2 Rückwirkungsfiktion	123
5.3 Gewinnausschüttungen	124
6. Pensionszusagen beim Formwechsel einer GmbH in eine Personengesellschaft	127
6.1 Umwandlung einer GmbH in eine Personengesellschaft	127
6.2 Ansatz der Pensionsrückstellung dem Grunde nach bei der übernehmenden Personengesellschaft	128
6.3 Bewertung der Pensionsrückstellung der Höhe nach bei der übernehmenden Personengesellschaft	129
6.4 Fortentwicklung der Pensionsrückstellung in der Bilanz der Personengesellschaft	131
6.5 Fortentwicklung der Rückdeckungsversicherung in der Bilanz der übernehmenden Personengesellschaft	132
6.6 Bezug von Versorgungsleistungen nach erfolgter Umwandlung	135
6.7 Verzicht auf die Pensionsanwartschaft nach Umwandlung	136
III. Der Weg in die Mitunternehmerschaft	139
1. Begünstigte Einbringungsvorgänge	139
2. Bewertungswahlrecht	145
3. Einbringungsgegenstand	152
3.1 Betriebe, Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile	152
3.2 Begründung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung	156

4.	Gewährung von Gesellschaftsrechten	159
5.	Problematik der Zuzahlung	165
6.	Rückbeziehung	169
IV.	Praxisorientierte Hinweise zur Verschmelzung von Kapitalgesellschaften	171
1.	Wertansatz und Rechtsfolgen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft	171
2.	Übertragungstichtag – Rückwirkung	174
3.	Rechtsfolgen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft	176
4.	Rechtsfolgen bei den Gesellschaftern der übertragenden Kapitalgesellschaft	179
V.	Praxisorientierte Hinweise zur Spaltung von Kapitalgesellschaften in Kapitalgesellschaften	181
1.	Steuerrecht der Verschmelzung gilt entsprechend	181
2.	Das Teilbetriebserfordernis	182
3.	Wahlrecht des Buchwertansatzes oder Aufstockung bis zum Teilwert	184
4.	Behandlung eines Verlustvortrages der zu spaltenden Kapitalgesellschaft	185
5.	Besteuerung eines Übernahmegewinns; Besteuerung der Anteilseigner	186
6.	Missbrauchsregelungen	187
7.	Das Steuerrecht der Ausgliederung	188