

Anja Bettzieche

Die Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG

Eine kritische Analyse anhand
zweier Fallbeispiele



Diplomica Verlag

**Bettzieche, Anja: Die Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG.
Eine kritische Analyse anhand zweier Fallbeispiele. Hamburg, Diplomica Verlag GmbH
2016**

Buch-ISBN: 978-3-95934-882-9

PDF-eBook-ISBN: 978-3-95934-382-4

Druck/Herstellung: Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2016

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Diplomica Verlag GmbH

Hermannstal 119k, 22119 Hamburg

<http://www.diplomica-verlag.de>, Hamburg 2016

Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis.....	VII
Abkürzungsverzeichnis.....	VIII
Zusammenfassung.....	IX
1 Einleitung.....	1
2 Zweck und Anwendungsvoraussetzungen.....	3
2. 1 Bedeutung der Vorschrift.....	3
2. 2 Tatbestandsvoraussetzungen der Einbringung.....	3
2. 3 Einbringung eines Betriebes.....	4
2. 4 Einbringung eines Teilbetriebes.....	7
2. 4. 1 Nationaler Teilbetriebsbegriff.....	7
2. 4. 2 Europäischer Teilbetriebsbegriff.....	10
2. 4. 3 100%ige Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft.....	14
2. 5 Einbringung eines Mitunternehmeranteils.....	15
2. 6 Aufnehmende Personengesellschaft.....	18
2. 7 Einbringender.....	20
3 Einbringungsvorgang nach § 24 UmwStG.....	22
3. 1 Einbringungsformen.....	22
3. 1. 1 Einzelrechtsnachfolge.....	22
3. 1. 2 Gesamtrechtsnachfolge.....	24

3.2	Bewertungswahlrechte	26
3.2.1	Gemeiner Wert als Bewertungsgrundsatz.....	26
3.2.2	Minderbewertung durch Ausübung des Wahlrechtes	28
3.3	Besteuerung des Einbringungsgewinns.....	32
3.4	Rückbeziehung der Einbringung	34
3.5	Nachträglicher Einbringungsgewinn.....	40
3.6	Nichtübertragung des Zins- und EBITDA-Vortrages	48
4	Kritische Analyse des § 24 UmwStG.....	49
4.1	Fallbeispiel 1: Bewertungsansätze	49
4.1.1	Ausgangssituation.....	49
4.1.2	Bewertungsansatz: Buchwert.....	50
4.1.3	Bewertungsansatz: gemeiner Wert	51
4.1.4	Veräußerungsgewinn	53
4.1.5	Laufende Gewinnermittlung.....	54
4.2	Fallbeispiel 2: Missbrauchsklausel.....	57
5	Fazit.....	59
	Literaturverzeichnis.....	63

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Tatbestandsvoraussetzungen der Einbringung.....	4
Abbildung 2: Vergleich nationaler und europäischer Teilbetriebsbegriff	12
Abbildung 3: Entstehung einer neuen Personengesellschaft	24
Abbildung 4: Umwandlungen nach § 24 UmwStG	25
Abbildung 5: Berechnung Einbringungsgewinn / -verlust	32
Abbildung 6: Ermittlung Einbringungsgewinn II	46
Abbildung 7: Steuerbilanz Person A.....	49
Abbildung 8: Eröffnungsbilanz A & B oHG	49
Abbildung 9: Buchwertansatz bei der A & B oHG	50
Abbildung 10: Ansatz zum gemeinen Wert bei der A & B oHG.....	52
Abbildung 11: Ermittlung Veräußerungsgewinn	53
Abbildung 12: Laufende Ermittlung des Gewinns mit Buchwerten.....	54
Abbildung 13: Laufende Ermittlung des Gewinns mit gemeinen Werten.....	55
Abbildung 14: Unternehmen A & B oHG	57
Abbildung 15: Gesamthands- und Ergänzungsbilanz A & B oHG.....	57
Abbildung 16: Verteilung Veräußerungsgewinn	58

Abkürzungsverzeichnis

AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
a. F.	alte Fassung
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
Bst.	Buchstabe
EStG	Einkommensteuergesetz
ff.	fortfolgende
FRL	Fusionsrichtlinie
gem.	gemäß
i. H. v.	in Höhe von
i. S. d.	im Sinne des
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
KStG	Körperschaftsteuergesetz
Rn.	Randnummer
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften
UmwG	Umwandlungsgesetz
UmwSt	Umwandlungssteuer
UmwStE	Umwandlungssteuererlass
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz

Zusammenfassung

Im UmwStG ist § 24 UmwStG die Regelung mit dem weitesten Anwendungsbereich.^a In der Praxis fällt unter diese Vorschrift ein Großteil aller Umwandlungen.^b Daraus begründet sich die beachtliche Bedeutung des siebten Abschnittes des UmwStG.^c

Im ersten Teil der vorliegenden Studie werden sowohl der Zweck als auch die Anwendungsvoraussetzungen des § 24 UmwStG erläutert. Besonders detailliert wird der Teilbetrieb betrachtet. Sowohl der nationale als auch der europäische Teilbetriebsbegriff werden untersucht. Es wird gezeigt, dass die Einzelheiten für eine Abgrenzung der beiden Begriffe umstritten sind.^d

Der zweite Teil der Arbeit beschäftigt sich mit dem Einbringungsvorgang gem. § 24 UmwStG. In diesem Kapitel wird schrittweise der Gesetzestext des § 24 UmwStG analysiert.

Der dritte Abschnitt der Arbeit widmet sich der kritischen Analyse des § 24 UmwStG. Dazu werden zwei Fallbeispiele untersucht. Das erste Beispiel behandelt die Ausübung des Bewertungswahlrechtes. Das zweite Fallbeispiel beschäftigt sich mit der Missbrauchsverhinderungsvorschrift gem. § 24 Abs. 5 UmwStG.

Im vierten und letzten Teil der vorliegenden Untersuchung wird ein Fazit gezogen. Hier werden zusammenfassend die gewonnenen Erkenntnisse aufgezeigt.

Durch das SEStEG wurde das UmwStG in vielen Teilen europäisiert.^e § 24 UmwStG ist bereits international ausgerichtet.^f In diesem Zusammenhang treten komplizierte Mehrstaatenfragestellungen auf.^g In Bezug auf die Harmonisierung innerhalb der EU sind folglich noch problematische Aspekte zu lösen.^h

^a Vgl. *Patt*, in: Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock (Hrsg.), Umwandlungssteuerrecht, § 24, Rn. 3.

^b Vgl. *Ebenda*, § 24, Rn. 3.

^c Vgl. *Ebenda*, § 24, Rn. 3.

^d Vgl. *Graw*, ifst-Schrift vom 27.05.2013, Heft 488, 1 (27).

^e Vgl. *Prinz*, in: Prinz (Hrsg.), Umwandlungen im Internationalen Steuerrecht, Kap. 9, Rn. 9.17.

^f Vgl. *Ebenda*, Kap. 9, Rn. 9.17.

^g Vgl. *Ebenda*, Kap. 9, Rn. 9.17.

^h Vgl. *Kahle/Vogel*, in: Prinz (Hrsg.), Umwandlungen im Internationalen Steuerrecht, Kap. 12, Rn. 12.206.

