

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Literaturverzeichnis	18
Abkürzungsverzeichnis	20
<i>A. Umwandlung einer Einzelfirma in eine Personengesellschaft</i>	23
I. Allgemeines zu § 24 UmwStG 1977	23
II. Einbringung eines Betriebes in eine Personengesellschaft nach dem UmwStG 1977	23
1. Gesetzliche Regelung (§ 24 UmwStG 1977)	23
2. Kommentierung des § 24 UmwStG 1977	25
3. Beispiel zur Buchwertverknüpfung	27
4. Beispiel zur Vollrealisierung	28
III. Ausgleich zwischen den Gesellschaftern bei Fortführung der Buchwerte	29
1. Buchwerte gleich Teilwerte	29
2. Buchwerte geringer als Teilwerte (Veräußerungsgewinne) .	30
3. Buchwerte höher als Teilwerte (Veräußerungsverluste) ...	38
IV. Umwandlung bei Vollauflösung der stillen Reserven	39
V. Umwandlung mit Teilauflösung stiller Reserven	42
VI. Anwendungsbeispiele	43
1. Einbringung einer Einzelfirma in eine Personengesellschaft	43
2. Einbringung einer Einzelfirma und eines Teilbetriebes in eine Personengesellschaft nach dem UmwStG 1977 (Buchwertverknüpfung, Voll- und Teilauflösung der stillen Reserven)	46
3. Behandlung des Firmenwerts beim Einbringen von Betrieben nach dem UmwStG 1977	51

<i>B. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine Einzelfirma</i>	57
I. Allgemeines	57
II. Abfindung zum Buchwert	57
III. Abfindung über dem Buchwert des Kapitalkontos	57
IV. Abfindung unter dem Buchwert des Kapitalkontos	67
V. Abfindung in Raten	69
VI. Abfindung in Form einer Rente	72
1. Veräußerungsrente	72
2. Rente mit Wertsicherungsklausel	78
3. Laufende Bezüge (Veräußerungsrenten auf bestimmte Zeit)	79
4. Versorgungsrente	80
VII. Die Abfindung mit einer Gewinn- oder Umsatzbeteiligung ..	83
VIII. Sonderfälle beim Ausscheiden eines Gesellschafters	87
1. Abfindung lästiger Gesellschafter	87
2. Mehrzahlung für entgehende künftige Gewinne	89
3. Ausscheiden eines Gesellschafters mit negativem Kapitalkonto	92
IX. Sachwertabfindung	96
1. Auflösung stiller Reserven	96
a) Überführung in das Privatvermögen	96
b) Überführung in ein Betriebsvermögen	96
2. Übernahme zum Buchwert	97
X. Anwendungsbeispiele	97
1. Austritt eines Gesellschafters aus einer Personengesellschaft gegen Kaufpreistraten bzw. Kaufpreisrente	97
2. Austritt aus einer Personengesellschaft gegen Bar- oder Sachabfindung	101
 <i>C. Umwandlung einer GmbH in ein Personenunternehmen</i> ..	 107
I. Entscheidungshinweise nach dem Bilanzrichtlinien-Gesetz ..	107
1. Allgemeines	107
2. Wesentliche Änderungen für GmbH	108
a) Die Einordnung in große, mittlere und kleine GmbH ..	108
b) Form, Inhalt und Gliederung der Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen	109

c) Anhang, Lagebericht	113
d) Verpflichtungen zur Prüfung und Offenlegung	114
II. Allgemeine Grundsätze der Umwandlung in ein Personen- unternehmen	115
III. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze bei der GmbH	116
1. Die Einkommensermittlung bei der GmbH	116
2. Verdeckte Gewinnausschüttungen	118
3. Körperschaftsteuertarif und Anrechnungsverfahren	118
IV. Die begünstigte Umwandlung nach dem UmwStG 1977 ...	120
1. Die Konzeption des UmwStG 1977	120
2. Anwendungsbereich der §§ 2—19 UmwStG 1977	121
3. Steuerliche Rückwirkung	121
4. Wertansätze in der steuerlichen Schlußbilanz	122
5. Befreiung des Übertragungsgewinns von der Körperschaft- steuer	123
6. Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Personengesellschaft	123
7. Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Personengesellschaft in Sonderfällen	125
8. Stundung der auf den Übernahmegewinn entfallenden Steuern vom Einkommen	125
9. Gewinnerhöhung durch Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten	126
10. Ermittlung der Einkünfte nicht wesentlich beteiligter Anteilseigner	126
11. Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft ohne Betriebsvermögen	127
12. Körperschaftsteueranrechnung	127
13. Barabfindung von Minderheitsgesellschaftern	128
14. Gewerbesteuerliche Folgerungen	128
15. Einschränkungen in Einzelfällen	129
16. Zusammenfassung der steuerlichen Auswirkungen	129
a) Wertansätze in der steuerlichen Schlußbilanz der GmbH	129
b) Auswirkungen auf den Gewinn des übernehmenden Personenunternehmens	130
V. Anwendungsbeispiel: Umwandlung einer GmbH auf eine bestehende OHG	132

<i>D. Verschmelzung von GmbH und GmbH</i>	136
I. Allgemeine Grundsätze	136
II. Auswirkungen auf den Gewinn der übertragenden GmbH ..	137
III. Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden GmbH .	139
IV. Anwendungsbeispiele	141
1. Verschmelzung von GmbH und GmbH auf betrieblicher Grundlage	141
2. Verschmelzung von GmbH und GmbH auf gesellschaftlicher Grundlage	147
 <i>E. Umwandlung einer Einzelfirma/Personengesellschaft in eine GmbH</i>	 154
I. Allgemeine Grundsätze	154
II. Behandlung als Veräußerungsvorgang	155
III. Einbringung in eine Kapitalgesellschaft nach dem UmwStG 1977	155
1. Grundvoraussetzungen der steuerbegünstigten Einbringung	155
2. Zum Zeitpunkt der Einbringung	156
3. Wertansätze beim Umwandlungsvermögen	156
4. Beispiel zur Einbringung zum Buchwert, Teilwert oder zu Zwischenwerten	157
5. Beispiel zur Einbringung bei Vorliegen von negativen Kapitalkonten	159
6. Beispiel für eine Aufstockung nach § 20 Abs. 2 Satz 5 UmwStG 1977	161
7. Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten im Rahmen der Einbringung	162
8. Regelung der Wertfortführung und AfA bei der Kapital- gesellschaft	162
9. Veräußerungspreis; Anschaffungskosten der Gesellschafts- anteile	163
10. Spätere Veräußerung der Gesellschaftsanteile bzw. der Veräußerung gleichgestellte Tatbestände	164
11. Spätere Einlage der Gesellschaftsanteile in ein Betriebs- vermögen	166

12. Sonstiges	166
13. Zusammenfassung der steuerlichen Auswirkungen	166
a) Ertragsteuerliche Folgerungen beim abgebenden Unternehmen	166
b) Bilanzierung und AfA bei der übernehmenden GmbH	168
IV. Anwendungsbeispiel: Umwandlung einer Personengesellschaft in eine GmbH	169
Fall 1: Übernahme der Wirtschaftsgüter zum Buchwert	169
Fall 2: Teilauflösung der stillen Reserven	170
Fall 3: Vollauflösung der stillen Reserven	170
Fall 4: Umwandlung bei negativem Kapitalkonto	170
<i>F. Umwandlungen bei einer GmbH & Co KG</i>	<i>180</i>
I. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze bei der GmbH & Co KG ..	180
1. Wesen der GmbH & Co KG	180
2. Mitunternehmerschaft bei der GmbH & Co KG	180
3. Betriebsvermögen und Sonderbetriebsvermögen bei der GmbH & Co KG	183
a) Gesamthandsvermögen der KG	183
b) Vermögen der Kommanditisten	184
c) Betriebsvermögen der Komplementär-GmbH	185
d) Anwendungsbeispiel: Betriebsvermögen der GmbH & Co KG und Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter	186
4. Sonderfragen der Gewinnermittlung	192
a) Die Steuern vom Einkommen bei der GmbH & Co KG ..	192
b) Gewinnverteilung bei der GmbH & Co KG	193
c) Verdeckte Gewinnausschüttungen	195
d) Tätigkeitsvergütungen an die Geschäftsführer	196
(a) Der Geschäftsführer der GmbH ist nicht zugleich Gesellschafter der KG	196
(b) Der Geschäftsführer der GmbH ist zugleich Kommanditist der KG	197
II. Umwandlung einer GmbH & Co KG	198
1. Umwandlung einer GmbH & Co KG in eine GmbH	198
a) Umwandlung auf die Komplementär-GmbH im Wege der Kapitalerhöhung	198
(a) Allgemeine Grundsätze	198
(b) Umwandlung durch Anteilseinbringung	198

(c) Umwandlung durch Betriebseinbringung	199
(d) Ertragsteuerliche Behandlung der GmbH-Anteile ..	199
b) Umwandlung auf die Komplementär-GmbH im Wege der Anwachsung	200
(a) Allgemeine Grundsätze	200
(b) Gewinnrealisierung beim Umwandlungsvorgang? ..	200
2. Umwandlung einer GmbH & Co KG auf eine zweite GmbH	202
a) Allgemeine Grundsätze	202
b) Steuerliche Behandlung des Sonderbetriebsvermögens .	202
3. Umformung einer GmbH in eine GmbH & Co KG	203
a) Allgemeine Grundsätze	203
b) Besonderheiten bei der Einbringung des Betriebsvermögens der Komplementär-GmbH in die Kommanditgesellschaft	204
4. Entscheidungshinweise nach dem Bilanzrichtlinien-Gesetz	205
a) Die GmbH & Co KG	205
b) Die Komplementär-GmbH	207
III. Anwendungsbeispiele	208
1. Umwandlung einer GmbH & Co KG auf die Komplemen- tär-GmbH im Wege der Kapitalerhöhung bzw. der Anwachsung	208
2. Umwandlung einer GmbH & Co KG auf eine zweite GmbH	216
3. Umformung einer GmbH in eine GmbH & Co KG	219
G. <i>Umwandlung anderer Unternehmensformen in eine GmbH & Co KG</i>	223
I. Umwandlung eines Einzelunternehmens in eine GmbH & Co KG	223
1. Anwendungsbereich des § 24 UmwStG 1977	223
2. Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens	224
a) Buchwertfortführung oder Realisierung stiller Reserven	224
b) Ergänzungsbilanzen	225
3. Besteuerung des Einbringungsgewinns	226
4. Wertfortführung bei der Personengesellschaft	227
II. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine GmbH & Co KG	227

III. Umwandlung (Umformung) einer GmbH in eine GmbH & Co KG	229
IV. Anwendungsbeispiele	230
1. Umwandlung einer Einzelfirma in eine GmbH & Co KG .	230
2. Umwandlung einer Personengesellschaft in eine GmbH & Co KG	237
3. Einbringung des Betriebsvermögens der Komplementär-GmbH in die GmbH & Co KG	240
<i>H. Umwandlung von Unternehmen bei Betriebsaufspaltung</i> ..	244
I. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze bei Betriebsaufspaltung .	244
1. Begriff und Formen der Betriebsaufspaltung	244
2. Betriebsaufspaltung in Produktionspersonenunternehmen und Vertriebskapitalgesellschaft	246
3. Betriebsaufspaltung in Besitzpersonenunternehmen und Betriebskapitalgesellschaft	247
a) Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung	247
b) Gewinnrealisierung beim Gründungsvorgang	248
c) Betriebsvermögen und Sonderbetriebsvermögen im Rahmen der Betriebsaufspaltung	250
d) Sonderfragen der Gewinnermittlung	251
(a) Gewinnermittlung im allgemeinen	251
(b) Angemessene Pachtzinsvereinbarungen	251
(c) Absetzungen für Abnutzung	253
(d) Sachwertdarlehen (Geldwertdarlehen)	256
II. Umwandlungen von Unternehmen bei Betriebsaufspaltung ..	257
1. Umwandlung eines Personenunternehmens in Besitzpersonengesellschaft und Betriebs-GmbH	257
2. Umwandlung eines Personenunternehmens in eine Besitzpersonengesellschaft und Vertriebskapitalgesellschaft	259
3. Umwandlung des Besitzunternehmens auf eine Betriebskapitalgesellschaft	259
4. Umwandlung der Betriebskapitalgesellschaft auf das Besitzunternehmen	261
5. Beendigung der Betriebsaufspaltung durch Wegfall der personellen Voraussetzungen	262
6. Beendigung der Betriebsaufspaltung durch Wegfall der sachlichen Voraussetzungen	263

7. Umgestaltung der Betriebsaufspaltung zur GmbH & Co KG	265
8. Entscheidungshinweise nach dem Bilanzrichtlinien-Gesetz	266
III. Anwendungsbeispiele	268
1. Betriebsaufspaltung in Betriebskapital- und Besitzpersonengesellschaft	268
2. Umwandlung des Besitzunternehmens auf die Betriebskapitalgesellschaft	276
3. Umwandlung der Betriebskapitalgesellschaft auf das Besitzunternehmen	278
4. Beendigung einer Betriebsaufspaltung durch Wegfall der personellen bzw. sachlichen Voraussetzungen	281
5. Umgestaltung der Betriebsaufspaltung zur GmbH & Co KG	287
I. Realteilung von Personengesellschaften	292
I. Rechtsprechung zur Realteilung	292
II. Realteilung ohne Gewinnausweis	294
1. Realteilung ohne Barausgleich	294
2. Barausgleich zum Ausgleich unterschiedlicher Kapitalkonten	295
3. Realteilung mit unterschiedlichen Buchwerten	296
4. Realteilung bei zwei Teilbetrieben	299
III. Realteilung mit Gewinnausweis	299
1. Barausgleich für stille Reserven	299
2. Barausgleich bei der Realteilung von zwei Personengesellschaften	301
3. Realteilung als Betriebsaufgabe	301
IV. Anwendungsbeispiel: Realteilung bei zwei Teilbetrieben	303
J. Sonstige Änderungen der Unternehmensform bei Personengesellschaften	306
I. Verschmelzung von Personengesellschaften bzw. Aufnahme eines weiteren Gesellschafters	306
1. Verschmelzung von Personengesellschaften	306
2. Aufnahme mit einer Bar- oder Sacheinlage	307
3. Aufnahme durch Einbringung einer Einzelfirma	308

II. Anwendungsbeispiele	310
1. Verschmelzung durch Aufnahme	310
Fall 1: Übernahme zum Buchwert	310
Fall 2: Vollauflösung der stillen Reserven	312
2. Aufnahme einer Einzelfirma in eine bestehende Personen- gesellschaft	315
III. Gesellschafterwechsel	318
1. Kauf des Anteils zum Nennbetrag	319
2. Der Kaufpreis übersteigt den Nennbetrag des Kapital- kontos	319
3. Der Kaufpreis liegt unter dem Nennbetrag des Kapital- kontos	321
IV. Anwendungsbeispiel: Gesellschafterwechsel bei einer Personengesellschaft	323
<i>K. Auflösung und Abwicklung</i>	330
I. Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation einer Personengesellschaft	330
1. Die Veräußerung einer Personengesellschaft	330
a) Begriff der Betriebsveräußerung im Ganzen	330
b) Veräußerung der Personengesellschaft zum Buchwert .	330
c) Der Veräußerungserlös liegt über dem Buchwert	331
d) Der Veräußerungserlös liegt unter dem Buchwert	332
2. Die Aufgabe bzw. allmähliche Liquidation einer Personen- gesellschaft	332
a) Wesen der Auflösung und Liquidation einer Personen- gesellschaft	332
b) Die Aufgabe einer Personengesellschaft	333
(a) Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit	333
(b) Realisierung der stillen Reserven	334
(c) Abgrenzung der Betriebsaufgabe von der allmählichen Liquidation	335
(d) Ermittlung und Besteuerung des Aufgabegewinns (Veräußerungsgewinns)	335
c) Besteuerung des Gewinns bei allmählicher Liquidation .	336
II. Auflösung und Abwicklung (Liquidation) einer GmbH	336
1. Allgemeine Grundsätze	336
2. Abwicklungsgewinn bei der GmbH	337

3. Besteuerung der Gesellschafter	339
4. Anwendungsbeispiel: Auflösung und Abwicklung (Liquidation) einer GmbH	340
III. Veräußerung bzw. Liquidation einer GmbH & Co KG	344
1. Veräußerung einer GmbH & Co KG	344
2. Auflösung und Liquidation der GmbH & Co KG	345
<i>Anhang: Rechtsmaterialien</i>	347
I. Gesetz über steuerliche Maßnahmen bei Änderung der Unternehmensform vom 6. September 1976	347
II. BMF-Schreiben vom 12. April 1978 (BStBl 1978 I S. 184 ff.) betr. Zweifels- und Auslegungsfragen zum UmwStG 1977 ..	360
III. BMF-Schreiben vom 16. Juni 1978 (BStBl 1978 I S. 235 ff.) betr. Zweifels- und Auslegungsfragen zum UmwStG 1977 ..	367
IV. Erlaß FM NW vom 5. 6. 1981 betr. steuerliche Behandlung der Gewinne aus der Auflösung steuerfreier Rücklagen in den Fällen des § 20 UmwStG 1977	391
V. Erlaß FM NW vom 14. 6. 1982 betr. Rückbeziehung der Einbringung nach § 20 Abs. 1 UmwStG 1977	392
VI. Erlaß FM NW vom 15. 10. 1982 betr. Einbringung in den Fällen des § 24 Abs. 1 UmwStG 1977 mit Zuzahlung	393
VII. Erlaß FM NW vom 24. 11. 1982 betr. Gewinn aus der Entnahme einbringungsgeborener Anteile im Sinne des § 21 UmwStG 1977	393
VIII. Erlaß FM NW vom 22. 3. 1984 betr. Anwendung des § 21 UmwStG im Falle einer Kapitalerhöhung gegen Einlage	394
IX. Erlaß FM NW vom 2. 8. 1984 betr. Besteuerung von stillen Reserven bei Beteiligung von beschränkt Steuerpflichtigen an Einbringungsvorgängen	395
X. BMF — Schreiben vom 22. Januar 1985 (BStBl 1985 I S. 97) betr. Einbringung eines Betriebsvermögens in eine Betriebskapitalgesellschaft ohne Gewinnrealisierung	396
XI. BMF — Schreiben vom 29. März 1985 (BStBl 1985 I S. 121) betr. Betriebsaufspaltung. Bedeutung des BFH-Urteils vom	

9. 11. 1983 — I R 174/79 (BStBl 1984 II S. 212) — Erforder- nis der Einstimmigkeit	397
XII. BMF — Schreiben vom 15. August 1985 (BStBl 1985 I S. 537) betr. Betriebsaufspaltung. Anwendung des Beschlusses des BVerfG vom 12. 3. 1985 — 1 BvR 571/81 u. a. — betr. gleichgerichtete Interessen der Ehegatten bei Betriebsauf- spaltung	398
Stichwortverzeichnis	401