



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Umwandlungssteuerrecht

Spaltung von Kapitalgesellschaften auf Kapitalgesellschaften sowie auf Personengesellschaften (§§ 15 und 16 UmwStG)

Skript zum Online-Training

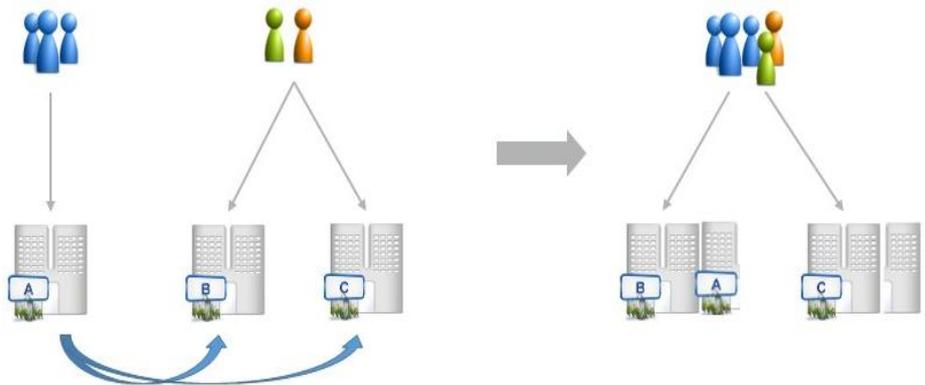
Inhalt

1 Spaltung von Kapitalgesellschaften	1
Persönlicher Anwendungsbereich	6
Teilbetriebsvoraussetzung	6
1.2.1 Aktueller Rechtsstand	8
1.2.2 Umfang des Teilbetriebs.....	8
1.1.1.1 1.2.2.1 Funktional wesentliche Wirtschaftsgüter	8
1.1.1.2 1.2.2.2 Zeitpunkt der Teilbetriebsvoraussetzung	9
Missbrauchsvorschriften	12
Ebene der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	13
1.4.1 Wertansatz des übergehenden Vermögens	13
1.4.2 Beteiligungskorrekturgewinn bei Downstream-Spaltung	14
1.4.3 Übertragungsgewinn	15
1.4.4 Kein Verlustübergang	15
Ebene der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	16
1.5.1 Wertverknüpfung und Eintritt in die Rechtsstellung der Übertragenden	16
1.5.2 Beteiligungskorrekturgewinn bei Upstream-Spaltung	16
1.5.3 Ermittlung und Besteuerung des Übernahmegewinns.....	16
1.5.4 Konfusionsgewinn	17
1.5.5 Behandlung von Verlusten der Übernehmenden	17
Steuerlicher Eigenkapitalausweis.....	18
Ebene der Anteilseigner	19
Übersicht über die Spaltung von Kapitalgesellschaften	20
2 Spaltung auf Personengesellschaften § 16 UmwStG.....	21
Allgemeines.....	21
2.2 Ebene der übertragenden Kapitalgesellschaft	21
2.2.1 Wertansätze	21
2.2.2 Ausschüttung i.S.d. § 7 UmwStG	21
2.2.3 Feststellung des steuerlichen Einlagekontos	22
2.3 Bei der übernehmenden Personengesellschaft	23
2.3.1 Übernahmebilanz.....	23
2.3.2 Übernahmegewinn/ -verlust	23
3 Mischfälle	24

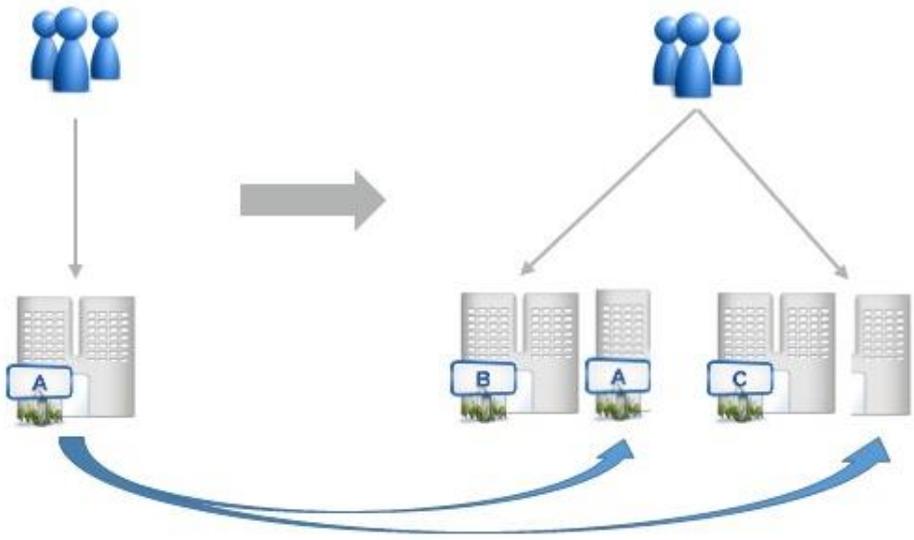
1 Spaltung von Kapitalgesellschaften

- 1 Die Auf- und Abspaltung von Kapitalgesellschaften ist in den §§ 15 und 16 UmwStG normiert. **§ 15 UmwStG** (Spaltung auf eine Kapitalgesellschaft) verweist auf die §§ 11-13 UmwStG. **§ 16 UmwStG (Spaltung auf eine Personengesellschaft)** verweist auf die §§ 3-8 und 15 UmwStG. Auf- und Abspaltungen können auch parallel auf eine oder mehrere Kapital- und Personengesellschaften erfolgen. Aus diesem Grund gelten die Bestimmungen über die Verschmelzung von Kapitalgesellschaften auch für die Spaltung von Kapitalgesellschaften. **Auf- und Abspaltung**
- 2 Bei der **Aufspaltung geht das gesamte Vermögen der übertragenden Kapitalgesellschaft auf zwei oder mehr bestehende oder neu gegründete Kapital- bzw. Personengesellschaften** über. Der übertragende Rechtsträger erlischt. **Aufspaltung**

Aufspaltung auf bestehenden Rechtsträger



Aufspaltung zur Neugründung



Beispiel: Gesellschafter der M-GmbH sind A und B mit je 50 %. Das Vermögen der M-GmbH hat einen gemeinen Wert von 1 Mio. €. Im Rahmen einer Aufspaltung wird Vermögen i.H.v. 500.000 € auf die neu gegründete T-GmbH und Vermögen i.H.v. 500.000 € auf die neu gegründete S-OHG übertragen. Die M-GmbH erlischt mit Eintragung der Spaltung im Handelsregister.

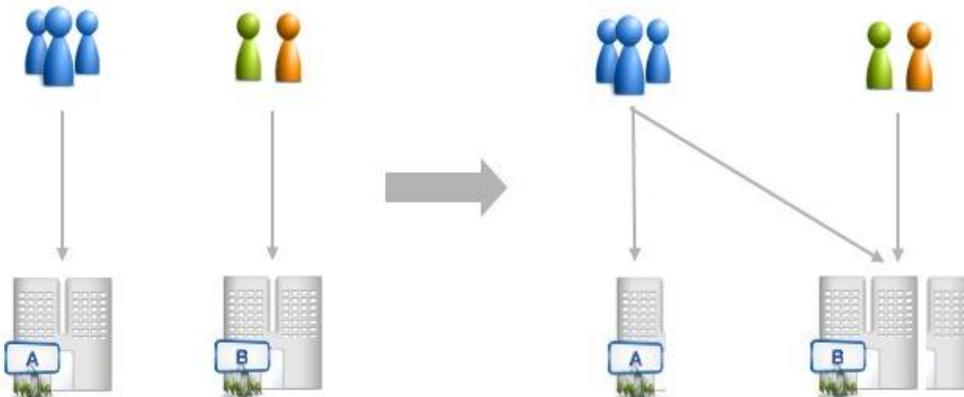


A und B erhalten jeweils 50 % Anteile an der T-GmbH und der S-OHG.

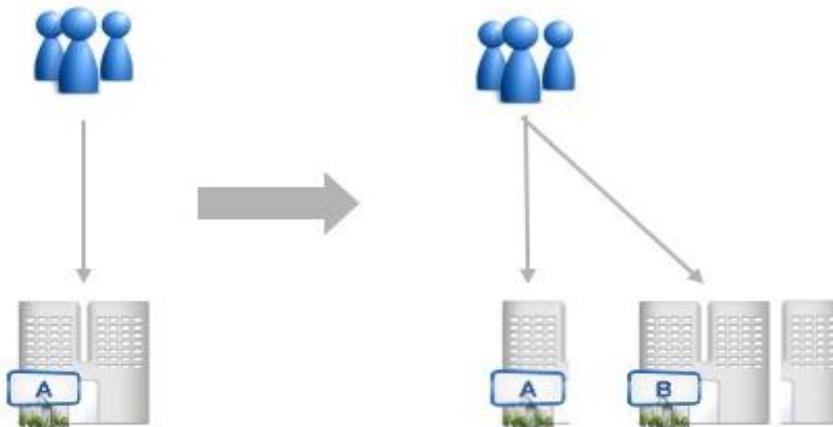
- 3 Bei der **Abspaltung¹** geht ein Teil des Vermögens der übertragenden Kapitalgesellschaft auf die übernehmende Kapital- bzw. Personengesellschaft über. Der übertragende Rechtsträger besteht fort. Der übernehmende Rechtsträger kann durch die Abspaltung neu gegründet werden (**Spaltung zur Neugründung**) oder als solcher bereits existent sein (**Spaltung zur Aufnahme**), wobei die Gesellschafter der übertragenden Kapitalgesellschaft (ganz oder teilweise) Anteile an dem übernehmenden Rechtsträger erhalten (§ 123 Abs. 2 UmwG).² Dabei kann es auch zu einer Trennung der Gesellschafterstämme kommen.

Abspaltung

Abspaltung auf bestehenden Rechtsträger



Abspaltung zur Neugründung



¹ BMF-Schreiben v. 11.11.2011, Rz. 01.15 UmwSt-Erl.

² In den nachfolgenden Abbildungen werden ausschließlich Spaltungen auf Kapitalgesellschaften dargestellt.

Beispiel: Gesellschafter der P-GmbH sind C (mit 75 %) und D (mit 25 %). Das Vermögen der P-GmbH hat einen gemeinen Wert von 1,2 Mio. €. Im Rahmen einer Abspaltung wird Vermögen im Wert von 300.000 € auf die neu gegründete O-GmbH übertragen. Die P-GmbH bleibt mit einem Vermögen von 900.000 € bestehen.



Lösung: Alternative: C erhält 75 % und D 25 % an der O-GmbH. C und D bleiben auch an der P-GmbH im Verhältnis von 75 % (für C) und 25 % (für D) beteiligt.

Alternative: D erhält 100 % der Anteile an der O-GmbH und verliert alle Anteile an der P-GmbH. Nach der Abspaltung sind C mit 100 % an der P-GmbH und D mit 100 % an der O-GmbH beteiligt (sog. „Trennung von Gesellschafterstämmen“).

- 4 Neben der Auf- und Abspaltung gibt es noch eine weitere Form der Spaltung, die **Ausgliederung** gem. § 123 Abs. 3 UmwG. Diese ist nicht in den §§ 3-9 UmwStG geregelt, sondern **als sog. Einbringungsvorgang stets nach den §§ 20 oder 24 UmwStG zu beurteilen** (vgl. § 1 Abs. 1 S. 2 UmwStG).³ **Ausgliederung**
- 5 Eine Ausgliederung liegt vor, wenn die Kapitalgesellschaft einen Betrieb oder Teilbetrieb auf einen anderen Rechtsträger gegen Gewährung neuer Gesellschaftsrechte an diesem überträgt. Die übertragende Kapitalgesellschaft erhält als Gegenleistung eine Gesellschafterstellung an der aufnehmenden Gesellschaft. Es entsteht eine Mutter-Tochter-Struktur. Steuerlich wird die Ausgliederung einer Tochter-Kapitalgesellschaft als ein Fall des § 20 UmwStG und die Ausgliederung einer Tochter-Personengesellschaft als ein Fall des § 24 UmwStG behandelt.⁴
- 6 Die übertragende Kapitalgesellschaft bleibt bestehen und ist nach der Ausgliederung am übernehmenden Rechtsträger beteiligt (nicht die Anteilseigner der Übertragenden).

³ BMF-Schreiben v. 11.11.2011, Rz. 01.43 UmwSt-Erl.

⁴ BMF-Schreiben v. 11.11.2011, Rz. 01.44 und Rz. 01.47 UmwSt-Erl.



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

ID: 0040-01-10-01-01-23