



**TAXACADEMY**

Skript zum Online-Training

## **Umwandlungssteuerrecht**

§§ 20, 21, 24 UmwStG – Einbringung in eine Kapitalgesellschaft,  
Anteilstausch, Einbringung in eine Personengesellschaft

Rechtsstand: 2020

In Kooperation mit

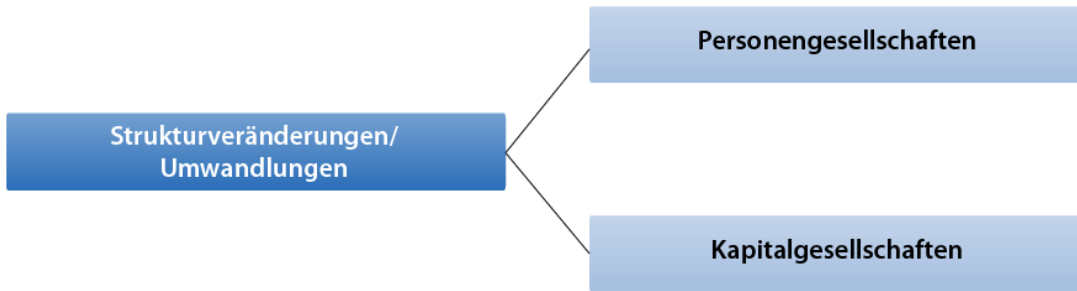


# Inhalt

<b>1</b>	<b>§ 24 UmwStG in Beziehung zu anderen Vorschriften</b>	<b>1</b>
1.1	Verhältnis zu § 6 Abs. 3 EStG	2
1.2	Verhältnis zu § 6 Abs. 5 EStG	4
1.3	Verhältnis § 24 UmwStG zu §§ 20, 21 UmwStG	4
<b>2</b>	<b>Einbringung in eine Personengesellschaft</b>	<b>6</b>
2.1	Sachlicher Anwendungsbereich	6
2.2	Persönlicher Anwendungsbereich	7
2.3	Ebene der übernehmenden Personengesellschaft	7
2.3.1	Wertansatz	7
2.3.2	Rechtsstellung	7
2.4	Ebene des einbringenden Rechtsträgers	8
2.4.1	Wertverknüpfung und Besteuerung eines originären Einbringungsgewinns	8
2.4.2	Entstehung und Besteuerung eines Einbringungsgewinns II	8
<b>3</b>	<b>Einbringung in eine Kapitalgesellschaft</b>	<b>10</b>
3.1	Sachlicher Anwendungsbereich	10
3.2	Persönlicher Anwendungsbereich	11
3.3	Einbringung von Unternehmensteilen gem. §§ 20 ff. UmwStG	13
3.3.1	Ebene der übernehmenden Kapitalgesellschaft	13
3.3.1.1	Wertansatz	13
3.3.1.2	Rechtsstellung	16
3.3.2	Ebene des einbringenden Rechtsträgers	20
3.3.2.1	Wertverknüpfung und Durchbrechung	20
3.3.2.2	Originärer Einbringungsgewinn	20
3.3.2.3	Einbringungsgewinn I und Veräußerungsgewinn	21
3.3.3	Übersicht zur Einbringung von Sachgesamtheiten	24
3.4	Anteilstausch nach § 21 UmwStG	27
3.4.1	Ebene der übernehmenden Kapitalgesellschaft	27
3.4.2	Ebene des einbringenden Rechtsträgers	28
3.4.2.1	Wertverknüpfung und Durchbrechung	28
3.4.2.2	Originärer Einbringungsgewinn	29
3.4.2.3	Einbringungsgewinn II	29
	<b>Haftungsausschluss</b>	<b>II</b>



# 1 § 24 UmwStG in Beziehung zu anderen Vorschriften



- 1 Ertragsteuerliche Regelungen zur Umstrukturierung von bzw. auf Gesellschaften (Personen- und Kapitalgesellschaften) oder im Umfeld von Gesellschaften finden sich im Gesetz an verschiedenen Stellen. Man findet sie beispielsweise:

**Umstrukturierungen  
nach EStG und  
Einführung ins  
UmwStG**

▶ im **Einkommensteuergesetz**

- § 6 Abs. 3 EStG - vorweggenommene Erbfolge
- § 6 Abs. 5 EStG - Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter
- § 16 EStG - Veräußerung eines Mitunternehmeranteils, Betriebsaufgabe und - als Sonderfall der Betriebsaufgabe - die Regelungen zur Realteilung

▶ im **Umwandlungssteuergesetz**

- §§ 3 ff. UmwStG - Umwandlung von Kapitalgesellschaften in bzw. auf Personenunternehmen
- §§ 15, 16 UmwStG - Auf- bzw. Abspaltung von Mitunternehmeranteilen und Mitunternehmerteilanteilen bzw. auf eine Personengesellschaft
- § 20 UmwStG - Einbringung von Mitunternehmeranteilen oder Mitunternehmerteilanteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft
- § 24 UmwStG - Einbringung in eine Personengesellschaft
- § 25 UmwStG - Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft bzw. Genossenschaft

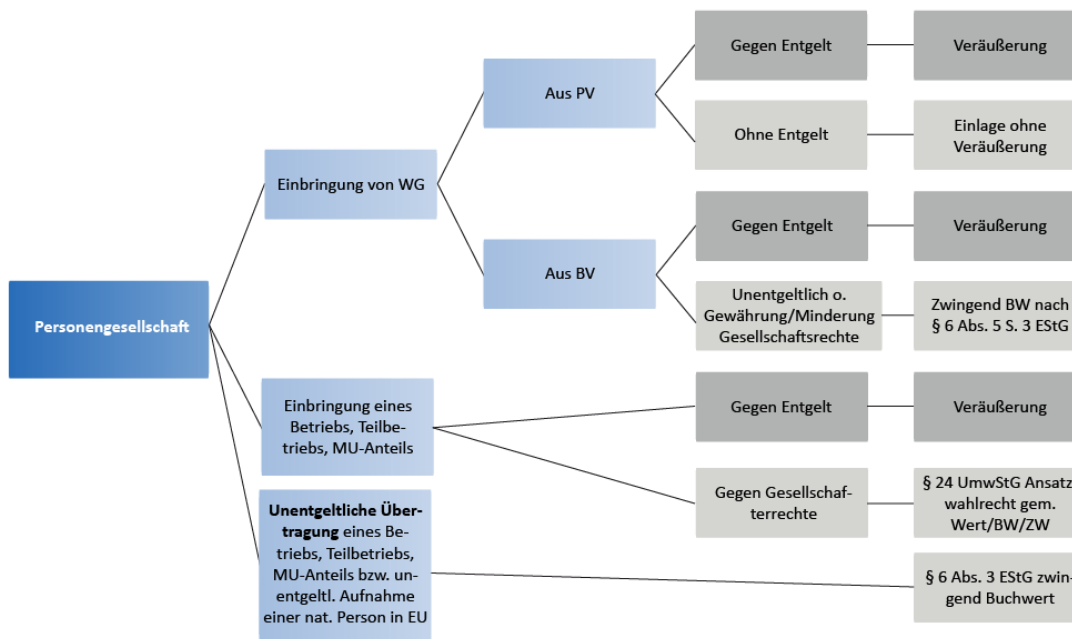
▶ im **Gewerbesteuergesetz**

- § 10a S. 4 f. GewStG - Kürzung vortragsfähiger Fehlbeträge bei Anteilseignerwechsel

- 2 Durch das Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) wird keine eigenständige Steuer für Unternehmensumstrukturierungen begründet, es enthält vielmehr Regelungen, die ergänzende Sondervorschriften zum EStG, KStG und GewStG sind.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> BMF, Schreiben v. 11.11.2011, BStBl. I 2011, 1314, Rz.01.01.



- 3 Im Online-Training zu § 6 Abs. 3 und 5 EStG haben Sie sich bereits mit der Möglichkeit der unentgeltlichen Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben sowie Mitunternehmeranteilen nach § 6 Abs. 3 EStG vertraut gemacht. Dabei wurde sowohl auf die Voraussetzungen und Besonderheiten der unentgeltlichen Übertragung nach § 6 Abs. 3 EStG, insbesondere im Hinblick auf das Sonderbetriebsvermögen, sowie auf die Begrifflichkeiten der Überführung und Übertragung, insbesondere vor dem Hintergrund des § 6 Abs. 5 EStG, eingegangen. Schließlich lernten Sie die Tatbestandsmerkmale der einzelnen Transfermöglichkeiten i.S.d. § 6 Abs. 5 EStG kennen.

Nachstehend wird erläutert, in welchem Verhältnis die §§ 6 Abs. 3 und 5 EStG zu den §§ 20 - 24 UmwStG stehen.

### 1.1 Verhältnis zu § 6 Abs. 3 EStG

- 4 § 6 Abs. 3 EStG und § 24 UmwStG regeln die Übertragung betrieblicher Sachgesamtheiten (Betrieb, Teilbetrieb und Mitunternehmeranteil). In **§ 6 Abs. 3 EStG** wird ausschließlich die **unentgeltliche Übertragung** geregelt. § 24 UmwStG bestimmt die Übertragung betrieblicher Sachgesamtheiten gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten und setzt eine Einbringung des eintretenden Gesellschafters voraus. Diese Norm des **UmwStG ist lex specialis** und **hat Vorrang gegenüber § 6 Abs. 3 EStG**. Wenn die Voraussetzungen des § 24 UmwStG vorliegen, findet ausschließlich § 24 UmwStG Anwendung. Die Vorschriften können für denselben Vorgang nicht nebeneinander angewendet werden, weil nur eine oder keine Gegenleistung gewährt werden kann. Daher ist auch § 6 Abs. 3 S. 2 EStG nicht neben § 24 UmwStG anwendbar.<sup>2</sup>

**Verhältnis  
§ 6 Abs. 3 EStG zu  
§ 24 UmwStG**

<sup>2</sup> *Kulosa* in Schmidt, L., 35. Aufl. 2016, § 6 EStG Rz. 658.

## Haftungsausschluss

- ▶ 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.

## Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH  
**[www.tax-academy.de](http://www.tax-academy.de)**