

Fachinstitut für Steuerrecht

Umwandlungsrecht und Umwandlungssteuerrecht (052612)

28. bis 29. Oktober 2019

München

Hotel Vier Jahreszeiten Kempinski

Leitung:

Dr. Siegfried Widmann, Vors. Richter am Bundesfinanzhof a. D., München

Referenten:

Professor Dr. Georg Crezelius, München

Dr. Peter Heinemann, Ministerialrat, Finanzministerium NRW, Düsseldorf

Professor Dr. Matthias Loose, Richter am Bundesfinanzhof, München

Professor Dr. Dieter Mayer, Notar, München

Dr. Matthias Schell, LL.M., Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Steuerrecht, München

Dr. Jan de Weerth, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Steuerberater, Frankfurt am Main

Mitwirkender:

Dr. Roland Wacker, Vors. Richter am Bundesfinanzhof, München

Arbeitsprogramm:

Crezelius

A. Einbringung in Kapitalgesellschaft

I. Steuerrecht

1. Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen
 - a) Grundfall
 - b) Einbringung wesentlicher Grundlagen
 - aa) Grundfall
 - bb) Ausweichgestaltung: Übertragung auf Schwesterpersonengesellschaft
 - cc) Ausweichgestaltung: Veräußerung an Ehefrau
 - dd) Ausweichgestaltung: Überführung ins Privatvermögen
 - c) Teilbetrieb insbesondere
 - aa) Im Sinne der Fusionsrichtlinie

- bb) Maßgebender Zeitpunkt
- cc) Zuordnung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten insbesondere
- dd) Veränderungen nach dem steuerlichen Übertragungstichtag
- d) Mitunternehmeranteile insbesondere
 - aa) Einbringung von Teilen eines Mitunternehmeranteils
 - bb) Mitunternehmeranteil als wesentliche Grundlage
- e) Sonderbetriebsvermögen
 - aa) Miteinbringung
 - bb) Teil-Mitunternehmeranteil
 - cc) Anteile an Komplementär-GmbH insbesondere
 - (1) KG erlischt
 - (2) KG besteht weiter
 - dd) Rückbeziehung bezüglich des Sonderbetriebsvermögens
- f) Qualifikation der beteiligten Rechtsträger
 - aa) Übernehmende Gesellschaft
 - bb) Natürliche Person als Einbringende
 - (1) Wohnsitz in Deutschland
 - (2) Wohnsitz in EU oder EWR
 - (3) Wohnsitz in Drittstaat
 - cc) Körperschaft als Einbringende
 - (1) Gründung nach deutschem Recht
 - (1.1.) Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Deutschland
 - (1.2.) Sitz in Deutschland, Geschäftsleitung in EU- bzw. EWR-Staat
 - (1.3.) Sitz in Deutschland, Geschäftsleitung in Drittstaat
 - (2) Gründung nach Recht eines EU- oder EWR-Staates (Geschäftsleitung in Deutschland, Sitz in EU bzw. EWR)
 - dd) Sicherstellung der deutschen Besteuerung im Fall geschäftsleitender Holdinggesellschaft
- g) Formwechsel nach UmwG
- h) Formwechsel nach ausländischem Recht
 - aa) EU- bzw. EWR-Bereich
 - bb) Drittstaatenbereich
- i) Verschmelzung nach ausländischem Recht
 - aa) EU- bzw. EWR-Bereich
 - bb) Abweichende Stichtage
 - cc) Drittstaatenbereich
- j) Gewährung neuer Anteile
- k) Ansatz der Sacheinlage
 - aa) Grundsatz: Ansatz mit dem gemeinen Wert (einfacher Fall)

- bb) Ansatz unter gemeinem Wert
 - (1) Auf Antrag
 - (1.1.) Antragsberechtigung und Zuständigkeit
 - (1.2.) Frist
 - (1.3.) Widerruflichkeit
 - (1.4.) Zweckmäßigkeit
 - (1.5.) Antrag bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils
 - (2) Ansatz entgegen Antrag
 - (3) Einbringung in ausländische Gesellschaft
 - (4) Ansatz unter Buchwert
 - (5) Ansatz mit Summe der gemeinen Werte bei negativem Firmenwert
 - (6) Ausnahmen
 - (6.1.) Negatives Kapitalkonto
 - (6.1.1.) Einzelunternehmen
 - (6.1.2.) Mitunternehmerschaft (Kapitalkonto eines Mitunternehmers ist negativ)
 - (6.1.3.) Einbringung mehrere Betriebe
 - (6.1.4.) Negatives Kapitalkonto durch Entnahmen im Rückwirkungszeitraum
 - (6.2.) Deutsches Besteuerungsrecht (ausgeschlossen oder beschränkt)
 - (6.3.) Gewährung einer Gegenleistung
 - (6.3.1.) Rechtslage bis 31.12.2014
 - (6.3.2.) Rechtslage ab 01.01.2015
 - (6.3.2.1.) Beispiel zu § 20 Abs. 2 Satz 4 UmStG
 - (6.3.2.2.) Beispiel zu § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a UmwStG
- cc) Klagebefugnis der übernehmenden Gesellschaft bei zu hohem Ansatz
- l) Besteuerung des Einbringungsgewinns
 - aa) Natürliche Person
 - (1) Grundsatz: § 16 Abs. 4 und § 34 Abs. 1 oder § 34 Abs. 3 EStG bei Ansatz zu gemeinem Wert
 - (2) Ausnahme: Teil eines Mitunternehmeranteils und Teileinkünfteverfahren
 - (3) § 15a EStG
 - (4) Grundstückshandelsbetrieb
 - (5) Steuerermäßigung gem. § 35b EStG
 - bb) Körperschaften
- m) Anschaffungskosten der erlangten Anteile
 - aa) Grundsatz: Ansatz der Sacheinlage
 - bb) Ausnahmen
 - (1) Ausschluss des deutschen Besteuerungsrechts
 - (1.1.) Grundfall

- (1.2.) Anwendung des § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 EStG
- (2) Gewährung anderer Wirtschaftsgüter (§ 20 Abs. 3 Satz 3 UmwStG)
- n) Besteuerung der bei Ansatz unter gemeinem Wert erlangten Anteile
 - aa) Einbringungsgewinn I – Grundfall (Veräußerungsfall)
 - (1) Auswirkungen beim Einbringenden
 - (1.1.) Veräußerung innerhalb von sieben Jahren
 - (1.2.) Veräußerung außerhalb von sieben Jahren
 - (1.3.) Sonderfall: Einbringungsgeborene Anteile in Sacheinlage
 - (1.4.) Sonderfall: durch DBA begünstigter Anteil in Sacheinlage
 - (1.5.) Sonderfall: Anrechnung der ErbSt
 - (1.5.1.) Erbe bringt Sacheinlage unter gemeinen Wert ein
 - (1.5.2.) Vererbung eines Anteils i. S. d. § 22 Abs. 1 UmwStG und Veräußerung durch Erben
 - (2) Auswirkungen bei übernehmender Kapitalgesellschaft (§ 23 Abs. 2 Sätze 1 und 2 UmwStG)
 - (2.1.) Grundsatz
 - (2.2.) Ausnahmen: Nichtzugehörigkeit zum Betriebsvermögen
 - (2.3.) Gegenausnahme: Veräußerung zum gemeinen Wert
 - (3) Veräußerungsverlust
 - (4) Sonderfall: Ansatz mit dem Buchwert, obwohl die Voraussetzungen des § 20 UmwSt nicht vorliegen
 - (5) Aufwärtsverschmelzung und Einbringungsgewinn I
 - (6) Formwechsel der übernehmenden Gesellschaft und Einbringungsgewinn I
 - bb) Fiktive Veräußerung wegen Verletzung der Meldepflicht (§ 22 Abs. 3 UmwStG)
 - (1) Zuständiges Finanzamt
 - (2) Art des Nachweises
 - (3) Nachweisfrist
 - (4) Versäumnis des Nachweises
 - (5) Nachweis bei unentgeltlicher Rechtsnachfolge
 - cc) Verstrickung gem. § 22 UmwStG durch Kapitalerhöhung
 - dd) Der Veräußerung gleichstehende Tatbestände
 - (1) Unmittelbare oder mittelbare unentgeltliche Übertragung auf Kapitalgesellschaft
 - (1.1.) Verdeckte Einlage in Kapitalgesellschaft
 - (1.2.) Verdeckte Einlage in Personengesellschaft, an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist
 - (2) Entgeltliche Übertragung
 - (2.1.) Einbringung unter Ansatz des gemeinen Wertes bzw. bei Ansatz zu einem Zwischenwert
 - (2.2.) Nicht bei Ansatz zum Buchwert

- (2.2.1.) Nachfolgende Veräußerung durch übernehmende Gesellschaft der zweiten Einbringung
- (2.2.2.) Nachfolgende Veräußerung der Anteile an der übernehmenden Gesellschaft der zweiten Einbringung
- (3) Mittelbare Veräußerung
- (4) Erstreckung auf weitere Stufen
 - (4.1.) bei die Anteile übernehmender Gesellschaft
 - (4.2.) bei Einbringenden
- (5) Keine Exkulpierung durch Buchwertübertragung bei bestimmten Gegenleistungen
- (6) Umwandlungen
- (7) Einlagenrückzahlung
- (8) Wegfall der subjektiven Voraussetzungen
 - (8.1.) Natürliche Person verlegt Wohnsitz in Drittstaat
 - (8.2.) Veränderungen in Bezug auf DBA
 - (8.3.) Verlegung der Geschäftsleitung der Einbringenden
 - (8.4.) Wegfall der Voraussetzungen hinsichtlich übernehmender Gesellschaft
- (9) Verschmelzung
 - (9.1.) Ansicht: Keine Veräußerung
 - (9.2.) Veräußerung, aber Billigkeitsmaßnahmen
 - (9.2.1.) Seitwärtsverschmelzung des Einbringenden
 - (9.2.2.) Seitwärtsverschmelzung der übernehmenden Gesellschaft
 - (9.2.3.) Rückumwandlung
- (10)Abspaltung
- (11)Formwechsel
- ee) Erfassung des entstehenden Veräußerungsgewinns bei beschränkter Steuerpflicht
 - (1) Inländische Einkünfte
 - (2) DBA
 - (3) Steuerfreier Exit
- ff) Gleichzeitiger Ausschluss der Steuerfreistellung durch § 8b Abs. 4 KStG a. F. bei einbringungsgeborenen Anteilen (§ 27 Abs. 4 UmwStG)
- gg) Veräußerung der einbringungsgeborenen Anteile außerhalb der Sperrfrist
- hh) Anteile werden in ein Betriebsvermögen eingelegt
- ii) Gewerbesteuer
 - (1) Grundsatz
 - (2) Einbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils
 - (3) Veräußerung eines Teils der erhaltenen Anteile
- o) Kein Übergang von Verlustvorträgen oder des Fehlbetrags gem. § 10a GewStG
- p) Zinsvortrag und EBITDA-Vortrag

- aa) Zinsvortrag
- bb) EBITDA-Vortrag
- q) Nachversteuerung des nachversteuerungspflichtigen Betrages gem. § 34a EStG i. F. des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008
- r) Verschleierte Sachgründung
 - aa) Zivilrecht
 - bb) Steuerrecht
- s) Steuerlicher Übertragungstichtag – keine Änderung des Antrags gem. § 20 Abs. 5 Satz 1 UmwStG
- t) Steuerlicher Übertragungstichtag und § 2 Abs. 4 UmwStG
 - aa) Regelung in § 20 Abs. 6 Satz 4 i. V. m § 2 Abs. 4 Sätze 1 und 2 UmwStG
 - bb) Regelung in § 20 Abs. 6 Satz 4 i. V. m § 2 Abs. 4 Sätze 3-6 UmwStG
- u) Auswirkungen stiller Lasten bei Nichtbuchwertansatz
- v) Auswirkungen des § 50i Abs. 2 EStG n. F.
 - aa) Fall des § 50i Abs. 1 EStG
 - bb) Fall des § 50i Abs. 2 EStG
- w) Maßgebendes steuerliches Einlagekonto

Heinemann

- 2. Einbringung von Anteilen
 - a) Grundfall
 - b) Qualifikation der übernehmenden Gesellschaft
 - c) Qualifikation der eingebrachten Anteile
 - aa) Anteile an inländischer Kapitalgesellschaft
 - bb) Anteile an EU- bzw. EWR-Kapitalgesellschaft
 - cc) Anteile an Drittstaatengesellschaft
 - d) Gewährung neuer Anteile
 - e) Ansatz der Anteile
 - aa) Grundsatz: Ansatz zum gemeinen Wert
 - bb) Ansatz unter gemeinem Wert möglich
 - (1) Stimmenmehrheit-Erlangung
 - (1.1.) Ohne bereits bestehende Beteiligung
 - (1.2.) Bei bereits bestehender Beteiligung
 - (1.3.) Bereits bestehende Stimmenmehrheit
 - (1.4.) Maßgebendes Gesellschaftsrecht
 - (1.5.) Zeitgleiche Einbringung von Anteilen, die Stimmenmehrheit vermitteln
 - (2) Antrag
 - (2.1.) Antragsbefugnis

- (2.2.) Frist für Antrag
- (2.3.) Widerruflichkeit
- (2.4.) Ansatz entgegen Antrag
- (2.5.) Ausübung des Wahlrechts in den Fällen der §§ 20, 21, 24 und 25 UmwStG
 - (2.5.1.) Gemeiner Wert
 - (2.5.2.) Veräußerungspreis des Einbringenden
 - (2.5.3.) Antrag auf Buchwert- bzw. Zwischenwertansatz
 - (2.5.4.) Steuerliche Schlussbilanz
 - (2.5.5.) Maßgebender Bilanzstichtag
 - (2.5.6.) Bedingungsfeindlicher und unwiderruflicher Antrag
 - (2.5.7.) Anforderung der steuerlichen Schlussbilanz
 - (2.5.8.) Anforderung der Erklärung zur Ausübung des Bewertungswahlrecht
 - (2.5.9.) Ansatz des gemeinen Wertes
 - (2.5.10.) Praxisfälle
- (3) Nicht wesentliche Beteiligung insbesondere
- f) Veräußerungspreis und Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile
 - aa) Grundsatz: Ansatz maßgebend, der wiederum von Antrag abhängig ist
 - (1) Einbringung in inländische Kapitalgesellschaft – Wertverknüpfung
 - (2) Einbringung in EU-/EWR ausländische Kapitalgesellschaft – keine Wertverknüpfung
 - bb) Ausnahmen
 - (1) Gewährung anderer Wirtschaftsgüter
 - (1.1.) Bisherige Rechtslage
 - (1.2.) Neue Rechtslage ab 2015
 - (2) Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts hinsichtlich der eingebrachten oder der erhaltenen Anteile
 - (2.1.) Kein Ausschluss und keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts hinsichtlich der eingebrachten und der erhaltenen Anteile
 - (2.1.1.) Reiner Inlandfall
 - (2.1.2.) Auslandsfall
 - (2.2.) Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts hinsichtlich der eingebrachten Anteile, aber nicht hinsichtlich der erhaltenen Anteile
 - (2.3.) Kein Ausschluss und keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts hinsichtlich der eingebrachten Anteile, aber hinsichtlich der erhaltenen Anteile
 - (2.3.1.) Art. 8 der FusRichtl. findet Anwendung
 - (2.3.2.) Art. 8 der FusRichtl. findet keine Anwendung
 - (2.4.) Antrag gem. § 21 Abs. 2 Satz 3 UmwStG
 - (2.4.1.) Voraussetzungen für Antrag
 - (2.4.2.) Einzelheiten des Antrags

- (2.4.2.1.) Zwei Anträge
 - (2.4.2.2.) Antragsbefugnis?
 - (2.4.2.3.) Frist
 - (2.4.2.4.) Widerruflichkeit
- (3) Minderung der Anschaffungskosten um sonstige Gegenleistungen bzw. andere Wirtschaftsgüter
- g) Besteuerung eines Einbringungsgewinns
 - aa) Natürliche Person als Einbringende
 - (1) Anteil im Betriebsvermögen
 - (2) Anteil im Privatvermögen
 - (2.1.) Veräußerungsgewinn gem. § 17 EStG
 - (2.2.) Privates Veräußerungsgeschäft
 - (2.3.) Kapitaleinkünfte gem. § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG
 - (2.4.) Gewerbesteuer, Steuerermäßigung gem. § 35 EStG
 - bb) Körperschaft als Einbringende
- h) Keine Rückbeziehung der Einbringung
- i) Einbringung einbringungsgeborener Anteile
- j) Besteuerungsfolgen, wenn Anteile unter gemeinem Wert angesetzt sind
 - aa) Veräußerung durch erwerbende Gesellschaft, wenn Einbringender nicht von § 8b Abs. 2 KStG erfasst ist
 - (1) Grundfall
 - (2) Einbringender veräußert danach Anteil an übernehmender Gesellschaft
 - (3) Einbringender veräußert vorher Anteil an übernehmender Gesellschaft
 - (4) Einbringender wandert vorher aus
 - (5) Erwerbende Gesellschaft verwirklicht Tatbestände i.S.d. § 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG (vor Veräußerung durch Einbringenden)
 - bb) Fiktive Veräußerung (§ 22 Abs. 3 UmwStG)
 - (1) Zuständiges Finanzamt
 - (2) Art des Nachweises
 - (3) Nachweisfrist
 - (4) Versäumnis des Nachweises
 - (5) Verspäteter Nachweis
 - cc) Gleichzeitiger Ausschluss der Steuerfreistellung durch § 8b Abs. 4 KStG a. F. bei einbringungsgeborenen Anteilen (§ 27 Abs. 4 UmwStG)
 - dd) Einlage der durch die Einbringung erlangten Anteile in ein Betriebsvermögen
 - ee) Sperrfristverstöße nach § 22 UmwStG und nachfolgende Umstrukturierungen
- k) Verstrickung gem. § 22 UmwStG durch Kapitalerhöhung
- l) Grunderwerbsteuer bei Anteilsvereinigung

- m) Freibetrag gem. § 13a Abs. 2a ErbStG
- n) Anwendbarkeit des § 50 Abs. 2 Satz 1 EStG
- o) § 23 UmwStG, Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft

Crezelius

- 3. Schenkungsteuer anlässlich Einbringung
 - a) Wertverschiebung zwischen Gesellschaftern
 - b) Wertverschiebung zugunsten der Kapitalgesellschaft
 - c) Wertverschiebung zu Lasten der Kapitalgesellschaft
 - aa) Begünstigung aller Gesellschafter
 - bb) Begünstigung eines Teils der Gesellschafter
- 4. Verschonungsregelung und Abzugsbetrag
 - a) Grundsatz
 - b) Ausnahmen
 - aa) Veräußerung der erlangten Anteile
 - bb) Wert der erlangten Anteile unter Wert der Sacheinlage
 - cc) Andere Gegenleistung gem. § 20 Abs. 2 Satz 4 UmwStG
- 5. Formwechsel in Kapitalgesellschaft

Mayer

II. Handelsrecht

- 1. Wege von der GbR in die GmbH
 - a) Ausgangsfall
 - b) Gestaltungsüberlegungen
- 2. Sacheinlagefähigkeit von Anteilen an abhängigen Unternehmen
 - a) Ausgangsfall
 - b) Allgemeines
 - c) Stellungnahme
- 3. Behandlung gemischter Sacheinlagen mit Agio
 - a) Ausgangsfall
 - b) Begriff
 - c) Festsetzung im Gesellschaftsvertrag
 - d) Prüfungspflicht des Registergerichts
 - e) Exkurs: Notarkosten bei Kapitalerhöhungsbeschluss mit schuldrechtlichem Agio
- 4. Sacheinlage als Agio bei Bargründung bzw. Barkapitalerhöhung
 - a) Ausgangsfall
 - b) Rechtliche Würdigung
- 5. Übernahmeerklärung

- a) Ausgangsfall
- b) Rechtliche Würdigung
- 6. Steuerliche Behandlung von Einbringungskosten
 - a) Fall
 - b) Zuordnung der Einbringungskosten

Schell

B. Formwechselnde Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in Personengesellschaft

- I. Steuerrecht
 - 1. Grundfall
 - 2. Formwechselnde Gesellschaft
 - a) Deutsche Kapitalgesellschaft
 - b) Ausländische Kapitalgesellschaft
 - 3. Gesellschafter
 - 4. Treuhandverhältnisse auf Gesellschafterseite
 - 5. Sonderfragen
 - a) Antrag
 - aa) Antragsbefugnis
 - bb) Zuständiges Finanzamt
 - cc) Frist für Antrag
 - dd) Zweckmäßigkeit
 - ee) Getrennte Ausübung hinsichtlich einzelner Gesellschafter
 - ff) Keine Widerruflichkeit
 - b) Realisierung stiller Reserven
 - aa) Ansatz selbst geschaffener immaterieller Wirtschaftsgüter
 - bb) Zwischenwertansatz
 - cc) Berücksichtigung von steuerlich nicht anerkannten Passivposten
 - dd) Verteilung des gemeinen Wertes
 - c) Ausschluss oder Beschränkung der Besteuerung
 - aa) Ausschluss der Besteuerung
 - bb) Beschränkung der Besteuerung
 - d) Gegenleistung
 - aa) Grundfall
 - bb) Einräumung eines Privatkontos bei der Personengesellschaft
 - e) Kapitalgesellschaft hat Betriebsstätte in DBA-Staat
 - f) Auf Anteile wurde Teilwertabschreibung vorgenommen
 - aa) Grundfall
 - bb) Sowohl steuerwirksame wie nicht steuerwirksame Teilwertabschreibung

- g) Auf Anteile wurde eine Rücklage gem. § 6b EStG übertragen
- h) Gemeiner Wert der Anteile unter Buchwert der Anteile
- i) Übernahmegewinn einer Körperschaft
 - aa) Grundfall
 - bb) Mittelbare Beteiligung
 - cc) Körperschaft ist Organgesellschaft
 - dd) Körperschaft wird von § 8b Abs. 7 KStG erfasst
- j) Regelung in § 4 Abs. 6 Satz 6 UmwStG
 - aa) Anteile wurden innerhalb der letzten fünf Jahre erworben
 - bb) Nichtberücksichtigung eines Veräußerungsverlustes gem. § 17 Abs. 2 Satz 6 EStG
 - cc) Unentgeltlicher Erwerb
- k) Anteile im Sinne des § 17 EStG – Anschaffungskosten maßgebend
 - aa) Begriff
 - (1) Beteiligung zu mindestens 1 v. H.
 - (2) Keine Beteiligung zu mindestens 1 v. H., aber durch Einbringung erworben:
 - (2.1.) Ansatz unter gemeinem Wert und angebrachte Anteile solche i. S. des § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG
 - (2.2.) Ansatz unter gemeinem Wert und Sacheinlage gem. § 20 Abs. 1 UmwStG
 - bb) Sonderfall: Anschaffungskosten bei Zuzug aus Ausland
 - cc) Sonderfall: Änderung der Wesentlichkeitsgrenzen
- l) Fiktive Einlage der Anteile – Gewinn der Gesamthand
- m) Umwandlungskosten
- n) Beschränkt steuerpflichtiger Gesellschafter
 - aa) Umwandlung deutscher Gesellschaft
 - (1) Kein DBA
 - (1.1.) Beteiligung gehörte zu inländischem Betriebsvermögen
 - (1.2.) Beteiligung gehört nicht zu inländischem Betriebsvermögen
 - (1.2.1.) Beteiligung im Privatvermögen
 - (1.2.2.) Anteile gehören zu ausländischem Betriebsvermögen
 - (2) DBA: ausländischer Staat hat Besteuerungsrecht für Veräußerungsgewinn bei Anteilen
 - (2.1.) Beteiligung gehörte zu inländischem Betriebsvermögen
 - (2.2.) Beteiligung gehört nicht zu inländischem Betriebsvermögen
 - (2.2.1.) Beteiligung im Privatvermögen
 - (2.2.2.) Beteiligung im ausländischem Betriebsvermögen
 - (3) DBA: Besteuerung des Gewinns aus Anteilsveräußerung hat Sitzstaat
 - bb) Umwandlung ausländischer Gesellschaften
 - (1) Umwandlung einer ausländischen Gesellschaft auf eine andere ausländische Gesellschaft
 - (1.1.) Es findet kein DBA Anwendung

- (1.2.) DBA: Besteuerung des Gewinns aus Anteilsveräußerung Deutschland zugewiesen
- (1.3.) DBA: Besteuerung des Gewinns aus Anteilsveräußerung auch Deutschland zugewiesen
- (2) Umwandlung ausländischer auf deutsche Gesellschaft und Umwandlung einer deutschen auf ausländische Gesellschaft
- o) Nichtübergang von Merkmalen
- p) Gewerbesteuer allgemein
 - aa) Steuerfreiheit der nichtabziehbaren Betriebsausgaben
 - bb) Einnahmen i. S. d. § 7 UmwStG
 - (1) Anteile im Betriebsvermögen der Übernehmerin
 - (2) Anteile im Privatvermögen
 - (3) Anteile in anderem Betriebsvermögen
 - cc) Beteiligung einer Organgesellschaft
 - dd) Verschmelzung einer GmbH auf eine atypisch an ihr beteiligte Personengesellschaft
- q) Gewerbesteuerpflicht gem. § 18 Abs. 3 UmwStG
 - aa) Formwechsel als Vermögensübergang
 - bb) Umfang der erfassten stillen Reserven
 - (1) Grundsatz
 - (2) Tochter – Personengesellschaft
 - (3) Stille Reserven im vorhandenen Vermögen
 - cc) Einbringung des übergehenden Vermögens in Personengesellschaft und nachfolgende Veräußerung der Anteile an Personengesellschaft
 - dd) Anwendbarkeit des § 35 EStG
 - ee) Veräußerung vor steuerlichem Übertragungstichtag
 - ff) Veräußerung gehört zur bisherigen unternehmerischen Tätigkeit
 - gg) Abzugfähigkeit der GewSt
- r) Auswirkungen auf die ErbSt
 - aa) Verschmelzung Kapitalgesellschaft auf Personengesellschaft
 - bb) Formwechsel Kapitalgesellschaft in Personengesellschaft
- s) Steuerlicher Übertragungstichtag und § 2 Abs. 4 Satz 1 und 2 UmwStG
 - aa) Mit Anteilsübertragung
 - bb) Ohne Anteilsübertragung
- t) Entlastung bei Streubesitzdividenden
- u) Investitionsabzugbetrag und § 7 UmwStG
- v) Anfechtung des Steuerbescheids wegen zu niedriger Ansätze in steuerlicher Schlussbilanz
- w) Verschmelzung auf Überschussrechner
- x) Anwendung des § 50i Abs. 2 EStG
- y) Kapitalertragsteuer – maßgebender Stichtag

- z) Exkurs: Übernahmefolgegewinn bei Verschmelzung

Mayer

- II. Handelsrecht
 - 1. Fehlerhafte Kapitalaufbringung und Heilung durch Formwechsel
 - 2. Haftung beim Formwechsel GmbH in GbR
 - a) Ausgangsfall
 - b) Rechtliche Beurteilung
 - c) Stellungnahme
 - 3. Formwechsel mit Darlehensgewährung
 - a) Ausgangsfall
 - b) Rechtliche Beurteilung
 - 4. Eigene Anteile beim Formwechsel
 - a) Ausgangsfall
 - b) Problemstellung
 - 5. Europäisches Umwandlungsrecht

Loose

C. Grunderwerbsteuer

- I. Grunderwerbsteuer bei Umwandlungen
 - 1. Steuerbare Umwandlungen
 - 2. Nichtsteuerbare formwechselnde Umwandlungen
 - 3. Ergänzungstatbestände
- II. Wegfall von Steuerbegünstigungen aufgrund von Umwandlungen
 - 1. Einbringung von Grundstücken in Personengesellschaften
 - 2. Umwandlung der Personen- in eine Kapitalgesellschaft
 - 3. Neue Behaltensfristen in §§ 5 und 6 GrEStG
- III. Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG
 - 1. Anwendungsbereich
 - 2. Behaltensfristen

de Weerth

D. Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf andere Kapitalgesellschaft

- I. Steuerrecht
 - 1. Grundfall
 - a) Bewertung bei Überträgerin
 - b) Auswirkung bei Übernehmerin

- c) Auswirkungen auf steuerliches Eigenkapital
 - d) Maßnahmen gem. § 40 KStG a. F.
 - e) Abstimmung des steuerlichen Eigenkapitals
2. Antrag
- a) Antragsbefugnis
 - b) Frist für Antrag
 - c) Zuständiges Finanzamt
 - d) Widerruflichkeit des Antrags
 - e) Zweckmäßigkeit des Antrags
3. Realisierung stiller Reserven
- a) Ansatz selbst geschaffener immaterieller Wirtschaftsgüter
 - b) Zwischenwertansatz
 - c) Stille Lasten
4. Ausschluss oder Beschränkung der Besteuerung
5. Gegenleistung
6. Zuschreibung bei Übernehmerin – Gemeiner Wert unter Buchwert der Anteile
- a) Teilwertabschreibung
 - aa) Grundfall
 - bb) Sowohl steuerwirksame wie nicht steuerwirksame Teilwertabschreibung
 - b) Auf Anteile wurde eine Rücklage gem. § 6b EStG übertragen
 - c) Gemeiner Wert unter Buchwert
7. Downstream Merger
- a) Kein Antrag mehr erforderlich
 - b) Wertaufholung
 - aa) Teilwertabschreibung
 - (1) Grundfall
 - (2) Sowohl steuerwirksame wie nicht steuerwirksame Teilwertabschreibung
 - bb) Auf Anteile wurde eine Rücklage gem. § 6b EStG übertragen
 - c) Verdeckte Gewinnausschüttung
 - d) Downstream Merger
 - aa) Übernehmende Gesellschaft ist ausländische Gesellschaft
 - bb) Übernehmende Gesellschaft ist deutsche Gesellschaft
 - cc) Vermeidungsstrategien
 - (1) Zwischenschaltung einer inländischen (Holding-)Kapitalgesellschaft
 - (2) Einbringung in eine inländische Muttergesellschaft
8. Besteuerung des Übernahmegewinns
- a) Grundfall
 - b) Einbringungsgeborene Anteile

- c) Anteile durch unter dem gemeinen Wert angesetzte Sacheinlage erworben
 - aa) Sacheinlage gem. § 20 UmwStG
 - bb) Sacheinlage gem. § 21 UmwStG
 - d) Anteile i. S. d. § 8b Abs. 7 KStG
 - e) Organgesellschaft unterliegt nicht der Körperschaftsteuer
9. Übernahmeverlust
- a) Normalfall
 - b) Anteile i. S. d. § 8b Abs. 7 und 8 UmwStG
10. Kosten der Verschmelzung
11. Übernahmefolgegewinn, obwohl Wertberichtigung auf Forderung gem. § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG nicht anerkannt wurde?

Schell

12. Verlustvortrag der Überträgerin
- a) Grundsatz
 - b) Ausweichlösung: Verschmelzung auf Verlustgesellschaft – Missbrauch
13. Zinsvortrag und EITDA-Vortrag
14. Beteiligung der Überträgerin an Personengesellschaft mit Fehlbetrag gem. § 10a GewStG
15. Auswirkungen gem. § 8c KStG bei der Übernehmerin
16. Beschränkungen der Verlustverwertung
- a) Regelung in § 2 Abs. 4 Satz 1 UmwStG
 - b) Regelung in § 2 Abs. 4 Satz 3-6 UmwStG
17. Erweiterung der Verlustverwertung durch § 8d KStG n. F.
- a) Rechtsnachfolge hinsichtlich der Ausschlussgründe
 - b) Rückwirkung nach § 2 Abs. 1 UmwStG hinsichtlich der Ausschlussgründe
 - c) Schicksal fortführungsgebundenen Verlustvortrags einer § 8d KStG-Gesellschaft als übertragende Rechtsträgerin
 - d) Umwandlungsbedingte Übertragungsgewinne
 - e) Ermittlung des verbleibenden fortführungsgebundenen Verlustvortrags bei Abspaltungen
 - f) Schicksal des fortführungsgebundenen Verlustvortrags einer § 8d KStG-Gesellschaft als übernehmende Rechtsträgerin
 - aa) Umwandlung als Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs
 - bb) Übernahme von Wirtschaftsgütern zum Buchwert oder einem Zwischenwert
18. Übernehmerin ist Organgesellschaft mit Gewinnabführungsvertrag
- a) Auswirkung auf Abführungsverpflichtung
 - b) Steuerliche Auswirkung der Abführungsverpflichtung
 - c) Übertragungsgewinn und Organschaft

- d) Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihre Muttergesellschaft, die ihrerseits Organgesellschaft ist
 - e) Verschmelzung nach Forderungsverzicht mit Besserungsabrede als verdeckte Gewinnausschüttung
19. Auswirkungen des steuerlichen Übertragungstichtag auf Streubesitzdividenden
20. Besteuerung der Anteilseigner
- a) Grundsatz: gemeiner Wert
 - aa) Anteile im Betriebsvermögen
 - bb) Anteile im Privatvermögen
 - cc) Abzugssteuer nach dem Unternehmenssteuerreformgesetz
 - b) Antrag auf Ansatz zum Buchwert bzw. zu den Anschaffungskosten
 - aa) Antragbefugnis
 - bb) Frist für Antrag
 - cc) Anteile im Betriebsvermögen
 - dd) Anteile im Privatvermögen
 - ee) Unter § 22 Abs. 1 UmwStG fallende Anteile
 - ff) Auswirkungen auf Streubesitzdividenden
 - (1) Auswirkungen zu Ungunsten des Steuerpflichtigen
 - (2) Auswirkungen zu Gunsten des Steuerpflichtigen
 - c) Ausländische Verschmelzungen
 - d) Neufassung des § 20 Abs. 4a EStG durch das Jahressteuergesetz 2010

de Weerth

21. Verschmelzung über die Grenze insbesondere
- a) Verschmelzung einer deutschen Gesellschaft mit in Deutschland ansässigen Anteilseignern auf eine ausländische Gesellschaft
 - aa) Anwendung des UmwStG
 - bb) Besteuerung der Überträgerin
 - cc) Besteuerung des übernehmenden Rechtsträgers
 - dd) Besteuerung des Gesellschafters
 - ee) Anfall von Kapitalertragsteuer
 - ff) Übernahmefolgegewinn
 - b) Verschmelzung einer ausländischen Gesellschaft auf eine deutsche Gesellschaft
 - aa) Besteuerung der übertragenden Gesellschaft
 - bb) Besteuerung der übernehmenden Gesellschaft
 - cc) Verluste der ausländischen Tochtergesellschaft bei deren Verschmelzung auf die deutsche Muttergesellschaft
 - c) Auswirkungen des § 2 Abs. 3 UmwStG

- d) Grenzüberschreitender Formwechsel zwischen Kapitalgesellschaften
- 22. Verschmelzungen im Ausland bei deutscher Betriebsstätte und in Deutschland ansässigem Anteilseigner
 - a) Verschmelzung von EU- bzw. EWR-Kapitalgesellschaften
 - aa) Vergleichbare ausländische Vorgänge
 - bb) Nicht vergleichbare ausländische Vorgänge
 - b) Verschmelzung unter Beteiligung von Drittstaaten-Gesellschaften
 - aa) Vergleichbare Vorschriften
 - bb) Nicht vergleichbare Vorschriften
- 23. Anwendung des § 50i Abs. 2 EStG
- 24. Übergang einer § 6b-Rücklage und Ende des Reinvestitionszeitraums

Mayer

- II. Handelsrecht
 - 1. Relative Gesellschafterstellung und Verschmelzung
 - a) Ausgangsfall
 - b) Problemstellung
 - c) Falllösungen
 - 2. Entbehrlichkeit eines Zustimmungsbeschlusses bei einer Verschmelzung der Tochter- auf die Muttergesellschaft, § 62 Abs. 4 UmwG
 - 3. Verschmelzung und Differenzhaftung
 - a) Ausgangsfall
 - b) Problemlösung
 - c) Kritik
 - 4. Verschmelzung und Existenzvernichtungshaftung
 - a) Ausgangsfall
 - b) Allgemeines
 - 5. Schlussbilanz und 8-Monatsfrist
 - a) Ausgangsfall
 - b) Allgemeines
 - 6. Forderungsübergang bei Verschmelzung trotz rechtsgeschäftlichem Abtretungsverbot
 - a) Ausgangsfall
 - b) Beurteilung
 - 7. Neues zur grenzüberschreitenden Vertretung

Heinemann

E. Spaltung

I. Steuerrecht

1. Folgen des Vorliegens der Voraussetzungen des § 15 UmwStG
2. Spaltungsmasse
 - a) Teilbetrieb
 - aa) Teilbetriebsbegriff der Fusionsrichtlinie
 - bb) Funktionale Betrachtungsweise
 - cc) Nutzungsüberlassung nicht genügend
 - dd) Verstoß gegen die Fusionsrichtlinie bei Aufspaltungen
 - ee) Zuordnung von Wirtschaftsgütern
 - (1) Nicht wesentliche Grundlage
 - (2) Verbindlichkeiten-Folgen nicht zutreffender Zuordnung
 - (3) Pensionsverbindlichkeiten insbesondere
 - ff) Maßgebender Zeitpunkt
 - gg) Billigkeitsregelung bei Grundstücken
 - b) Mitunternehmeranteil
 - aa) Grundsatz
 - bb) Sonderbetriebsvermögen
 - (1) Wesentliche Grundlage
 - (2) Nicht wesentliche Grundlage – Einbeziehung
 - (3) Zuordnung von Wirtschaftsgütern ohne Bezug zum Mitunternehmeranteil
 - (4) Zuordnung von Schulden
 - (4.1.) Möglichkeit
 - (4.2.) Folgen nicht zutreffender Zuordnung
 - cc) Zugehörigkeit des Mitunternehmeranteils zu einem Teilbetrieb
 - c) 100%-ige Beteiligung
 - aa) Sinn der Regelung
 - bb) Zugehörigkeit zu einem Teilbetrieb
 - cc) Zuordnung von Wirtschaftsgütern
 - (1) Unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang
 - (2) Fehlen eines unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs
3. Zurückbleibendes Vermögen
 - a) Art des zurückbleibenden Vermögens
 - b) Vermeidung des Zurückbleibens einzelner Wirtschaftsgüter
 - aa) Einzelne Wirtschaftsgüter keine wesentliche Grundlage
 - bb) Wirtschaftsgut ist wesentliche Betriebsgrundlage zweier Teilbetriebe oder wird von mehreren Teilbetrieben genutzt
 - c) Abspaltung einer zum Teilbetrieb gehörenden 100 %-igen Beteiligung
 - d) Verstoß gegen die Fusionsrichtlinie bei Abspaltungen
4. Folgen des Nichtvorliegens der Voraussetzungen

- a) Maßgebende Voraussetzungen
- b) Folgen
 - aa) Abspaltung
 - bb) Aufspaltung
- 5. Missbrauchstatbestände des §15 Abs. 3 UmwStG
 - a) §15 Abs. 3 Satz 1 UmwStG
 - aa) Begründung eines Mitunternehmeranteils
 - (1) Grundfall
 - (2) Verdeckte Einlage
 - (3) Sonderbetriebsvermögen
 - (4) Erfolgsneutralität
 - bb) Begründung einer 100 %-igen Beteiligung
 - (1) Grundfall
 - (2) Verdeckte Einlage
 - cc) Folgen des §15 Abs. 3 Satz 1 UmwStG
 - (1) Hinsichtlich des übertragenen Vermögens
 - (2) Hinsichtlich des zurückbehaltenen Vermögens
 - b) Vollzug einer Veräußerung
 - aa) Anwendungsfall
 - bb) Folgen
 - c) Keine Voraussetzung für eine Veräußerung
 - d) Veräußerung innerhalb des Fünfjahreszeitraums
 - aa) Grundfall
 - bb) Veräußerung von Anteilen an Ausgangsrechtsträger
 - cc) 20 %-Grenze
 - (1) Grundfall
 - (2) Umtauschverhältnis – maßgebend
 - dd) Veräußerung – Zweifelsfälle
 - (1) Mittelbare Anteilsveräußerung
 - (2) Kapitalerhöhung
 - (3) Veräußerung von Anteilen an denselben Erwerber ohne Steuerersparnis
 - (4) Formwechsel
 - (5) Realteilung
 - (6) Veräußerungen im Interimszeitraum
 - ee) Folgen schädlicher Veräußerung
 - ff) Zivilrechtliche Abhilfen
 - e) Trennung von Gesellschafterstämmen
 - aa) Grundfall

- bb) Begriff des Stammes
- cc) Beteiligung eines Mitglieds an anderem Stamm
- dd) Bestehen der Beteiligung innerhalb des Fünfjahreszeitraums
 - (1) Beteiligung jedes Gesellschafters
 - (2) Realteilung statt Spaltung

6. Verlustvortrag

7. Besteuerung der Anteilseigner

- a) Verweisung auf Ausführungen zur Verschmelzung
- b) Entstehen eines Anteils i. S. d. § 17 EStG
- c) Spaltungen im Ausland
 - aa) Übernehmerin in EU gegründet und Sitz und Ort der Geschäftsleitung in EU
 - bb) Voraussetzungen unter aa) nicht erfüllt
- d) Wertverschiebung zwischen Anteilseignern

8. Erfolgsneutrale Unternehmensveräußerung durch Abspaltung

9. Anwendung des § 50i Abs. 2 EStG

II. Handelsrecht

1. Ausgliederung bei Unterbilanz einer übertragenden GmbH

- a) Ausgangsfall
- b) Problemstellung

2. Spaltung bei Vorhandensein von Grundbesitz

3. Kommanditistenwechsel durch Spaltung

- a) Ausgangsfall
- b) Rechtliche Beurteilung

4. Übergang ausländischen Vermögens bei Spaltungen

- a) Ausgangsfall

5. Übertragung von höchstpersönlichen Rechtspositionen (WEG-Verwalter)

- a) Ausgangsfall
- b) Grundlagen
- c) Verschmelzung
- d) Spaltung
- e) Stellungnahme

Schießl

F. Umwandlung und Organschaft

I. Auswirkung auf Gewinnabführungsvertrag

1. Wichtiger Grund zur Beendigung

- a) Allgemein
- b) Formwechsel innerhalb derselben Gesellschaftsform

- c) Kreuzender Formwechsel
 - aa) Organgesellschaft
 - bb) Organträger
- 2. Umwandlung des Organträgers und GAV
 - a) Verschmelzung
 - aa) auf anderen Organträger
 - bb) auf Organgesellschaft
 - cc) eines anderen Rechtsträgers auf Organträger
 - b) Aufspaltung
 - c) Abspaltung
 - d) Einbringung
 - aa) Ausgliederung
 - bb) Einzelrechtsnachfolge
 - e) Formwechsel
- 3. Umwandlung der Organgesellschaft und GAV
 - a) Verschmelzung
 - aa) Verschmelzung auf anderen Rechtsträger
 - bb) Verschmelzung eines anderen Rechtsträgers auf Organgesellschaft
 - b) Aufspaltung
 - c) Abspaltung
 - d) Einbringung
 - e) Umwandlung auf Organgesellschaft
 - f) Formwechsel der Organgesellschaft
 - g) Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf Muttergesellschaft, die ihrerseits Organgesellschaft ist
- II. Abführungsverpflichtung
 - 1. Verschmelzung
 - 2. Aufspaltung
 - 3. Abspaltung
 - 4. Formwechsel
- III. Rückbeziehung
 - 1. Umwandlung des Organträgers
 - a) Verschmelzung
 - aa) Bestehende Organschaft bzw. bestehende finanzielle Eingliederung
 - bb) Neubegründung des Organschaftsverhältnisses
 - b) Aufspaltung
 - c) Abspaltung
 - d) Ausgliederung/Einbringung

- aa) Einbringung eines Teilbetriebs
- bb) Einbringung eines Teilbetriebs mit Mehrheitsbeteiligung
- cc) Fünfjährige Geltung und Rückbeziehung
- e) Anteilstausch
 - aa) Grundsatz: Keine Rückwirkung
 - bb) Unmittelbare in mittelbare Organschaft
- f) Formwechsel

2. Umwandlung der Organgesellschaft

- a) Verschmelzung
 - aa) Grundsatz: keine rückwirkende Begründung der Organschaft zum bisherigen Organträger
 - bb) Verschmelzung auf Schwestergesellschaft
 - cc) Verschmelzung des außenstehenden Rechtsträgers auf Organgesellschaft
- b) Aufspaltung
- c) Abspaltung
- d) Umwandlung Tochterpersonengesellschaft in Kapitalgesellschaft

IV. Minder- und Mehrabführungen

1. Auswirkungen auf in organschaftlicher Zeit entstandene Ausgleichsposten

- a) Umwandlung des Organträgers
 - aa) Grundsatz
 - bb) Sonderfall: Aufspaltung
 - cc) Sonderfall: Einbringung
- b) Umwandlung der Organgesellschaft
 - aa) Verschmelzungsfälle
 - (1) Verschmelzung
 - (2) Verschmelzung auf Schwestergesellschaft
 - (3) Verschmelzung des außenstehenden Rechtsträgers auf Organgesellschaft
 - bb) Aufspaltung
 - cc) Abspaltung
 - dd) Einbringung
 - ee) Umwandlung Tochterpersonengesellschaft in Kapitalgesellschaft
 - ff) Formwechsel

2. Entstehen von Minder- und Mehrabführungen aufgrund des Umwandlungsvorgangs

- a) Differenzen zwischen Handels- und Steuerrecht in zeitlicher Hinsicht
- b) Differenzen zwischen Handels- und Steuerrecht in wertmäßiger Hinsicht
 - aa) Bei einbringender Gesellschaft im Falle der Einbringung (Abweichung Steuerbilanz und Handelsbilanz)
 - bb) Bei übernehmender Gesellschaft im Falle der Einbringung (Abweichung Steuerbilanz und Handelsbilanz)

- cc) Aufgrund unterschiedlicher Beurteilung
- 3. Einbringungsgewinn I durch organschaftliche Mehrabführung

Heinemann

G. Einbringung von Sachgesamtheiten in Personengesellschaft (§ 24 UmwStG)

- I. Einbringungsgegenstand
- II. Buchwertansatz
 - 1. Antrag
 - a) Antragsbefugnis
 - b) Frist
 - 2. Deutsche Besteuerung nicht ausgeschlossen oder beschränkt
 - 3. Technik des Buchwertansatzes
 - a) Negative Ergänzungsbilanz
 - b) Positive und negative Ergänzungsbilanz
 - c) AfA-Berechnung
- III. Entgeltliche Veränderung der Beteiligungsverhältnisse
- IV. Ansatz zum gemeinen Wert – Berechnung des begünstigten Einbringungsgewinns
- V. Übertragung nicht ausschließlich gegen Gesellschaftsrechte
- VI. Zuzahlung ins Privatvermögen
 - 1. Einbringung für fremde Rechnung
 - 2. Einbringung für eigene Rechnung
- VII. Zurückbehaltung von Forderungen
- VIII. Verdeckte Gewinnausschüttung durch Einbringung
- IX. In Sacheinlage enthaltene Anteile an Kapitalgesellschaft
- X. Einbringung in Nicht-EU-Personengesellschaft
- XI. Nichtübergang des Zinsvortrags EBITDA-Vortrags gem. § 4h Abs. 1 Satz 2 EStG
- XII. Übergang des Gewerbeverlustes bei Einbringung durch Kapitalgesellschaft
 - 1. Untergang des Gewerbeverlustes bei Einbringung eines Betriebes durch eine Kapital- in eine Personengesellschaft
 - 2. Verlustuntergang bei Verschmelzung der Oberpersonengesellschaft auf die Unterpersonengesellschaft
- XIII. Gewinnvorab
- XIV. Gutschrift auf dem Kapitalkonto II
- XV. Anwendung des § 50i Abs. 2 EStG

Heinemann

H. Realteilung

- I. Bei fortbestehender Personengesellschaft
 - 1. ohne sonstiges Entgelt und Spitzenausgleich

2. mit sonstigem Entgelt
 3. mit Spitzenausgleich
 4. Anwendung auf Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter
- II. Auswechslung der Mitunternehmer vor Realteilung der Mitunternehmerschaft
 - III. Wechsel der Gewinnermittlungsart
 - IV. Formeller Bilanzzusammenhang
 - V. Tarifbegünstigung eines Aufgabengewinns bei echter Realteilung