

**F. Erläuterungen zu Abs. 4:  
Bewertung unentgeltlich erlangter Einzelwirtschaftsgüter**

<p><b>I. Bedeutung des Abs. 4 und historische Entwicklung</b></p> <p>1. Bedeutung</p> <p>    a) Zielsetzung und Praxisrelevanz 1400</p> <p>    b) Verhältnis zu anderen Vorschriften . . . . . 1401</p> <p>2. Historische Entwicklung . . . . . 1402</p> <p><b>II. Tatbestandsvoraussetzungen des Abs. 4</b></p> <p>1. Einzelnes Wirtschaftsgut als Gegenstand der Übertragung . . . . . 1410</p> <p>2. Übertragung auf einen anderen Steuerpflichtigen . . . . . 1411</p> <p>3. Unentgeltlichkeit der Übertragung 1412</p>	<p>4. Übertragung in ein Betriebsvermögen . . . . . 1413</p> <p>5. Kein Fall der Einlage . . . . . 1414</p> <p>6. Vermögenszugehörigkeit und Veranlassungsart beim Übertragenden 1415</p> <p><b>III. Rechtsfolgen</b></p> <p>1. Keine Korrespondenz zwischen Erwerber und Übertragendem . . . . 1420</p> <p>2. Rechtsfolgen für den Erwerber . . 1421</p> <p>3. Auswirkungen beim Übertragenden</p> <p>    a) Übertragung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens 1422</p> <p>    b) Übertragung von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens . 1423</p>
---	---

**G. Erläuterungen zu Abs. 5:  
Überführung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen verschiedenen (Sonder-)Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen und Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern bei Mitunternehmerschaften**

<p><b>I. Bedeutung des Abs. 5 und historische Entwicklung</b></p> <p>1. Bedeutung</p> <p>    a) Bedeutung der Sätze 1 und 2 . 1500</p> <p>    b) Bedeutung der Sätze 3 bis 6</p> <p>        aa) Regelungsinhalt . . . . . 1501</p> <p>        bb) Steuersystematische Einordnung . . . . . 1502</p> <p>    c) Anwendung bei Auslandsbeziehungen . . . . . 1503</p> <p>    d) Vereinbarkeit von Abs. 5 mit höherrangigem Recht</p> <p>        aa) Verfassungsrechtliche Zulässigkeit . . . . . 1504</p> <p>        bb) Vereinbarkeit mit Europarecht . . . . . 1505</p> <p>    e) Verhältnis des Abs. 5 zu anderen Vorschriften</p> <p>        aa) Verhältnis zu anderen einkommensteuerlichen Vorschriften . . . . . 1506</p> <p>        bb) Verhältnis zu Vorschriften des KStG und GewStG . . 1507</p> <p>        cc) Verhältnis zum Umwandlungssteuerrecht . . . . . 1508</p> <p>2. Historische Entwicklung . . . . . 1509</p> <p><b>II. Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 5 Satz 1</b></p>	<p>1. Einzelnes Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens . . . . . 1525</p> <p>2. Überführung zwischen verschiedenen Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen</p> <p>    a) Begriff der Überführung . . . . 1526</p> <p>    b) Zwischen verschiedenen Betriebsvermögen . . . . . 1527</p> <p>    c) Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen</p> <p>        aa) Natürliche Personen . . . . 1528</p> <p>        bb) Körperschaften iSd. KStG 1529</p> <p>        cc) Mitunternehmerschaften 1530</p> <p>        dd) Übertragung zwischen Schwesterpersonengesellschaften . . . . . 1531</p> <p>3. Sicherstellung der Besteuerung der stillen Reserven</p> <p>    a) Fortgesetzte Steuerverstrickung 1535</p> <p>    b) Bei Inlandssachverhalten . . . . 1536</p> <p>    c) Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten . . . . . 1537</p> <p>4. Rechtsfolge: Buchwertverknüpfung 1540</p> <p><b>III. Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 5 Satz 2</b></p> <p>1. Einbeziehung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens 1544</p> <p>2. Überführungen iSv. Satz 2 . . . . . 1545</p>
---	---

	Anm.
3. Sicherstellung der Besteuerung der stillen Reserven . . . . .	1546
4. Rechtsfolge: Buchwertverknüpfung	1547
<b>IV. Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 5 Satz 3</b>	
1. Gemeinsame Tatbestandsvoraussetzungen von Satz 3 Nr. 1 bis 3	
a) Übertragung eines Wirtschaftsguts . . . . .	1550
b) Wirtschaftsgut des Betriebs- oder Sonderbetriebsvermögens eines Mitunternehmers . . . . .	1551
c) Wirtschaftsgut des Gesamtvermögens einer Mitunternehmerschaft . . . . .	1552
d) Unentgeltliche Übertragung	
aa) Begriff . . . . .	1553
bb) Übernahme einer Verbindlichkeit als Entgelt . . . . .	1554
cc) Teilentgeltliche Übertragungen . . . . .	1555
e) Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten	
aa) Notwendigkeit der Abgrenzung . . . . .	1558
bb) Begriff der Gesellschaftsrechte . . . . .	1559
cc) Gesamthänderisch gebundene Rücklage . . . . .	1560
dd) Gesellschaftsrechte bei Anteilsbegründung . . . . .	1561
ee) Sachwertabfindung in Betriebsvermögen . . . . .	1562
ff) Übertragung ohne Änderung quotaler Beteiligungsrechte . . . . .	1563
gg) Disquotale Übertragungen	1564
hh) Übertragung gegen Mischentgelt . . . . .	1565
ii) Teilentgeltliche Übertragung . . . . .	1566
jj) Wirtschaftsgüter ohne Buchwert . . . . .	1567
kk) Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 . . . . .	1568
2. Spezielle Tatbestandsvoraussetzungen von Satz 3 Nr. 1 . . . . .	1570
3. Spezielle Tatbestandsvoraussetzungen von Satz 3 Nr. 2 . . . . .	1571
4. Spezielle Tatbestandsvoraussetzungen von Satz 3 Nr. 3	
a) Mitunternehmer derselben Mitunternehmerschaft . . . . .	1572

	Anm.
b) Übertragung zwischen Sonderbetriebsvermögen bei derselben Mitunternehmerschaft . . . . .	1573
c) Übertragung von Sonderbetriebsvermögen im Zusammenhang mit einer unentgeltlichen (Teil-)Anteilsübertragung nach Abs. 3 . . . . .	1574
5. Rechtsfolge: Entsprechende Anwendung des Abs. 5 Satz 1	
a) Grundlagen . . . . .	1575
b) Ansatz des Buchwerts	
aa) Begriff des Buchwerts . . . . .	1576
bb) Zwingender Buchwertansatz . . . . .	1577
cc) Reichweite des Buchwertansatzes . . . . .	1578
dd) Übertragungskosten . . . . .	1579
c) Übertragung aus (Sonder-)Betriebsvermögen in Gesellschaftsvermögen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	
aa) Bilanzielle Darstellung . . . . .	1580
bb) Änderung der Beteiligungsquote . . . . .	1581
cc) Überspringen stiller Reserven auch der Wirtschaftsgüter des Gesellschaftsvermögens . . . . .	1582
d) Übertragung aus Gesellschaftsvermögen in (Sonder-)Betriebsvermögen gegen Minderung von Gesellschaftsrechten	
aa) Veränderte Zurechnung der Wirtschaftsgüter . . . . .	1585
bb) Möglichkeiten der Vermeidung des Überspringens stiller Reserven . . . . .	1586
cc) Auswirkungen auf die Anwendung von § 15a . . . . .	1587
e) Unentgeltliche Übertragung aus (Sonder-)Betriebsvermögen in Gesellschaftsvermögen . . . . .	1588
f) Unentgeltliche Übertragung zwischen den Sonderbetriebsvermögen verschiedener Mitunternehmer derselben Mitunternehmerschaft . . . . .	1589
g) Wertfortführung . . . . .	1590
6. Sicherstellung der Besteuerung stiller Reserven bei Auslandsbeziehungen	
a) Grundsatz . . . . .	1595
b) Übertragung in ausländische Personengesellschaft . . . . .	1596

Anm.	Anm.		
c) Übertragung in ausländische Betriebsstätte einer inländischen Personengesellschaft . . . . .	1597	4. Ausnahme von Satz 4: Zuordnung stiller Reserven zum Einbringen über Ergänzungsbilanzen	
d) Übertragung auf ausländischen Mitunternehmer einer inländischen Personengesellschaft . . . . .	1598	a) Regelungsinhalt . . . . .	1633
e) Übertragung auf fiktiv gewerbliche inländische Personengesellschaft . . . . .	1599	b) Notwendigkeit der interpersonellen Verlagerung stiller Reserven . . . . .	1634
7. Wichtige Anwendungsfälle		c) Bis zur Übertragung entstandene stille Reserven . . . . .	1635
a) Kettenübertragungen . . . . .	1600	d) Zuordnung durch Ergänzungsbilanz zum übertragenden Gesellschafter . . . . .	1636
b) Ausgliederungsfälle		5. Sperrfrist endet drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung	
aa) Mehrstufige Prozesse . . . . .	1601	a) Sperrfrist . . . . .	1637
bb) Ausgliederung vor Anteilsveräußerung . . . . .	1602	b) Maßgebender Veranlagungszeitraum . . . . .	1638
cc) Ausgliederung und Inanspruchnahme von §§ 20, 24 UmwStG . . . . .	1603	c) Maßgebende Steuererklärung	1639
dd) Ausgliederung vor unentgeltlicher Anteilsübertragung . . . . .	1604	<b>VI. Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 5 Satz 5</b>	
ee) Ausgliederung vor Spaltung . . . . .	1605	1. Einschränkung des Buchwertansatzes . . . . .	1650
ff) Ausgliederung zur Hebung stiller Reserven . . . . .	1606	2. Tatbestandsvoraussetzungen	
gg) Treuhandmodell . . . . .	1607	a) Übertragung nach Satz 3 . . . . .	1651
hh) Leasing-Einbringungsmodell . . . . .	1608	b) Mitunternehmerische Beteiligung des Körperschaftsteuersubjekts . . . . .	1652
c) Gestaltung bei qualifizierter Nachfolgeklausel . . . . .	1609	c) Erhöhung oder Begründung des Anteils eines Körperschaftsteuersubjekts am übertragenen Wirtschaftsgut	
<b>V. Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 5 Satz 4</b>		aa) Erhöhung und Begründung gleichgestellt . . . . .	1653
1. Gesetzgeberische Zielsetzung . . . . .	1620	bb) Unmittelbare und mittelbare Anteilsbegründung bzw. -erhöhung gleichgestellt . . . . .	1654
2. Tatbestandsvoraussetzungen		cc) Anteil am übertragenen Wirtschaftsgut ausschlaggebend . . . . .	1655
a) Vorhergehende Übertragung nach Satz 3 . . . . .	1621	dd) Bestimmung des Anteils des Körperschaftsteuersubjekts am übertragenen Wirtschaftsgut . . . . .	1656
b) Veräußerung oder Entnahme des übertragenen Wirtschaftsguts		ee) Fälle der Anteilserhöhung oder -begründung . . . . .	1657
aa) Grundsatz . . . . .	1622	ff) Keine Erhöhung oder Begründung des Anteils . . . . .	1658
bb) Veräußerung ohne Gewinnrealisation . . . . .	1623	d) Anwendungskonkurrenz zur verdeckten Einlage . . . . .	1659
cc) Veräußerung, Aufgabe oder Übertragung von Sachgesamtheiten . . . . .	1624	e) Mitunternehmerschaften ohne Gesamthandsvermögen . . . . .	1660
dd) Überführung oder Weiterübertragung . . . . .	1625	3. Rechtsfolgen	
3. Rechtsfolge von Satz 4		a) Ansatz des Teilwerts . . . . .	1665
a) Rückwirkender Teilwertansatz	1630		
b) Auswirkung beim Übertragenen . . . . .	1631		
c) Auswirkung beim Übertragungsempfänger . . . . .	1632		

	Anm.		Anm.
b) Auswirkungen beim Übertragenden . . . . .	1666	cc) Unmittelbare oder mittelbare Begründung oder Erhöhung des Anteils . . . .	1674
c) Auswirkungen beim Übertragungsempfänger . . . . .	1667	dd) Keine Anwendung von Satz 6 ohne Übergang stiller Reserven . . . . .	1675
<b>VII. Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 5 Satz 6</b>		ee) Anteilsbegründung oder -erhöhung bei Übertragung von Sachgesamtheiten . .	1676
1. Ergänzende Missbrauchsabwehrregelung . . . . .	1670	c) Frist von sieben Jahren . . . . .	1677
2. Tatbestandsvoraussetzungen		3. Rechtsfolgen	
a) Vorherige Übertragung nach Abs. 5 Satz 3 . . . . .	1671	a) Rückwirkender Ansatz des Teilwerts im abgebenden Betriebsvermögen . . . . .	1680
b) Begründung oder Erhöhung des Anteils eines Körperschaftsteuersubjekts am übertragenen Wirtschaftsgut		b) Aufstockung der Buchwerte . .	1681
aa) Existenz des übertragenen Wirtschaftsguts . . . . .	1672	c) Besonderheiten im Fall zwischenzeitlicher Anteilsübertragungen . . . . .	1682
bb) Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse . . . . .	1673	d) Sonstige Rechtsfolgen . . . . .	1683

**H. Erläuterungen zu Abs. 6:  
Anschaffungskosten bei Tausch und verdeckter Einlage**

<b>I. Einordnung des Abs. 6</b>		e) „Passivtausch“ . . . . .	1718
1. Bedeutung und Verhältnis zu anderen Vorschriften		5. Rechtsfolgen	
a) Bedeutung . . . . .	1700	a) Anschaffungskosten des erhaltenen Wirtschaftsguts . . . . .	1720
b) Verhältnis zu anderen Vorschriften		b) Ermittlung des gemeinen Werts des hingegebenen Wirtschaftsguts . . . . .	1721
aa) Vorschriften des EStG . .	1701	<b>III. Verdeckte Einlage einzelner Wirtschaftsgüter (Abs. 6 Satz 2)</b>	
bb) Verhältnis zu Vorschriften des UmwStG . . . . .	1702	1. Übertragung . . . . .	1725
cc) Verhältnis zum Tauschgutachten . . . . .	1703	2. Verdeckte Einlage . . . . .	1726
2. Historische Entwicklung . . . .	1704	3. Einzelfälle . . . . .	1727
<b>II. Tausch einzelner Wirtschaftsgüter (Abs. 6 Satz 1)</b>		4. Rechtsfolge: Erhöhung der Anschaffungskosten der Beteiligung	1728
1. Begriff des Tauschs		5. Ermittlung des Teilwerts . . . . .	1729
a) Tausch als Leistungsaustausch	1710	<b>IV. Zeitnahe verdeckte Einlage nach der Anschaffung (Abs. 6 Satz 3)</b>	
b) Tauschähnliche Geschäfte . .	1711	1. Fälle des Abs. 1 Nr. 5 Satz 1	
2. Einzelnes Wirtschaftsgut . . . .	1712	Buchst. a . . . . .	1735
3. Übertragung . . . . .	1713	2. Rechtsfolge: Erhöhung der Anschaffungskosten um den Einlagewert . . . . .	1736
4. Sonderfälle		<b>V. Vorrang des Abs. 5 (Abs. 6 Satz 4)</b> . . . . .	1737
a) Tausch mit Zuzahlung . . . .	1714		
b) Tausch gegen Nutzungsrechte	1715		
c) Erzwungener Tausch . . . . .	1716		
d) Sonderproblem: Grenzüberschreitende Reorganisationen?	1717		

**I. Erläuterungen zu Abs. 7:  
Anschaffungskosten und Abschreibungen bei Gewinnermittlung  
nach § 4 Abs. 3 . . . . . 1800**