

Die Verschmelzung von Unternehmen

Zivil- und steuerrechtliche Aspekte

von
Christophe Bader

1. Auflage

Die Verschmelzung von Unternehmen – Bader

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Tectum 2010

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 8288 2185 9

Christophe Bader

Die Verschmelzung von Unternehmen

Zivil- und steuerrechtliche Aspekte

Tectum Verlag

Christophe Bader

Die Verschmelzung von Unternehmen.
Zivil- und steuerrechtliche Aspekte

ISBN: 978-3-8288-2185-9

Umschlagabbildung: starfotograf © www.istockphoto.com

© Tectum Verlag Marburg, 2010

Besuchen Sie uns im Internet
www.tectum-verlag.de

Bibliografische Informationen der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Angaben sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	13
Tabellenverzeichnis	15
Formelverzeichnis	17
Abkürzungsverzeichnis.....	19
1 Einführung	25
1.1 Ziel und Abgrenzung der Arbeit.....	25
1.2 Die Verschmelzung in der Praxis	25
1.3 Die Verschmelzung als eine Art der Umwandlung	25
1.4 Der Begriff der Verschmelzung	27
1.5 Verschmelzungsmotive	28
1.5.1 Betriebswirtschaftliche und zivilrechtliche Gründe.....	28
1.5.2 Steuerliche Gründe	28
2 Zivilrechtliche Regelungen.....	31
2.1 Einführung	31
2.2 Das Umwandlungsgesetz (UmwG)	32
2.2.1 Aufbau und Ziele des Umwandlungsgesetz.....	32
2.2.2 Inländische Verschmelzungsmöglichkeiten	33
2.2.3 Grenzüberschreitende Verschmelzungen.....	35
2.3 Das Umwandlungs- bzw. Verschmelzungsverfahren	38
2.3.1 Vorbereitungsphase.....	39
2.3.1.1 Verschmelzungsvertrag	39
2.3.1.1.1 Umtauschverhältnis und Gewährung von Gesellschaftsrechten bei Verschmelzung auf Personenhandelsgesellschaften	40
2.3.1.1.2 Umtauschverhältnis bei Verschmelzung von Kapitalgesellschaften.....	41
2.3.1.2 Verschmelzungsbericht.....	42
2.3.1.3 Verschmelzungsprüfung	43

2.3.2	Beschlussphase.....	43
2.3.3	Vollzugsphase	43
2.3.4	Rechtsfolgen der Verschmelzung.....	44
2.4	Verschmelzungsstrukturen und ihre Auswirkung auf Anteilsgewährungspflicht und Kapitalerhöhung.....	45
2.4.1	Verschmelzung ohne gegenseitige Beteiligung	45
2.4.2	Verschmelzung der Tochter auf die Mutter („upstream-merger“)	46
2.4.3	Verschmelzung der Mutter auf die Tochter („downstream-merger“).....	49
2.4.4	Verschmelzung von Schwestergesellschaften („sidestream-merger“).....	50
2.5	Differenzhaftung	51
2.6	Handelsbilanzielle Behandlung der Verschmelzung.....	52
2.6.1	Bilanzierung beim übertragenden Rechtsträger	52
2.6.2	Bilanzierung beim übernehmenden Rechtsträger	52
3	Der Anwendungsbereich und die Rückwirkungsfiktion nach dem UmwStG	55
3.1	Das Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)	55
3.1.1	Aufbau und Ziele des Umwandlungssteuergesetz.....	55
3.1.2	Änderungen durch das SEStEG.....	56
3.1.3	Anwendung des UmwStG auf Verschmelzungsvorgänge	57
3.1.3.1	Sachlicher Anwendungsbereich.....	57
3.1.3.2	Persönlicher Anwendungsbereich	58
3.1.3.3	Zeitlicher Anwendungsbereich	59
3.2	Die Rückwirkungsfiktion nach § 2 UmwStG.....	59
3.2.1	Die verschiedenen Stichtage	59
3.2.1.1	Zivilrechtlicher Verschmelzungstichtag.....	59
3.2.1.2	Steuerrechtlicher Übertragungstichtag.....	60

3.2.2	Rückwirkungszeitraum	61
3.2.3	Rückwirkung bei grenzüberschreitenden Verschmelzungen	63
4	Die steuerliche Behandlung der Verschmelzung von Körperschaften auf Personengesellschaften....	65
4.1	Besteuerung der übertragenden Körperschaft (§ 3 UmwStG).....	65
4.1.1	Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz	65
4.1.1.1	Bewertungsgrundsatz	66
4.1.1.2	Voraussetzungen für den Ansatz zum Buch- oder Zwischenwert.....	67
4.1.1.2.1	Betriebsvermögenseigenschaft und Sicherstellung der Besteuerung (§ 3 Abs. 2 Nr. 1 UmwStG)	68
4.1.1.2.2	Keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts (§ 3 Abs. 2 Nr. 2 UmwStG)	69
4.1.1.2.3	Gegenleistung ausschließlich in Gesellschaftsrechten (§ 3 Abs. 2 Nr. 3 UmwStG)	70
4.1.1.3	Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz	71
4.1.1.3.1	Wertansatzwahlrechte in Handels- und Steuerbilanz.....	71
4.1.1.3.2	Aufgabe des Maßgeblichkeitsgrundsatzes	72
4.1.1.3.3	Maßgeblichkeitsgrundsatz in den Folgebilanzen	73
4.1.1.4	Umwandlungskosten	75
4.1.1.5	Eigene Anteile.....	75
4.1.1.6	Beteiligung an einer Personengesellschaft.....	75
4.1.2	Besteuerung eines Übertragungsgewinns/- verlust und Gestaltungsmöglichkeiten	76
4.2	Steuerliche Behandlung bei der übernehmenden Personengesellschaft und ihrer (Neu-) Gesellschafter oder der natürlichen Person	77

4.2.1	Besteuerung offener Rücklagen der übertragenden Körperschaft	78
4.2.1.1	Grundlagen	78
4.2.1.2	Einlagefiktion (§ 5 UmwStG)	79
4.2.1.3	Ermittlung und Besteuerung der Bezüge i. S. d. § 7 UmwStG	80
4.2.2	Strenge Wertverknüpfung und Wertaufholung ...	82
4.2.3	Eintritt in die Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft	83
4.2.3.1	Neue Bemessungsgrundlage für Abschreibungen	84
4.2.3.2	Ausnahmen von der Gesamtrechtsnachfolge	85
4.2.3.3	Die Behandlung von EK 02 und Körperschaftsteuerguthaben	85
4.2.4	Das Übernahmeergebnis nach § 4 Abs. 4 ff. UmwStG	86
4.2.4.1	Ermittlung des Übernahmeergebnis der ersten Stufe	88
4.2.4.2	Ermittlung des Übernahmeergebnis der zweiten Stufe	89
4.2.4.2.1	Hinzurechnung eines Sperrbetrags nach § 50c EStG a. F.	89
4.2.4.2.2	Minderung um Bezüge i. S. d. § 7 UmwStG ...	91
4.2.4.3	Die Behandlung eines Übernahmeverlustes	91
4.2.4.4	Die Besteuerung eines Übernahmegewinns	94
4.2.5	Übernahmefolgegewinn i. S. d. § 6 UmwStG	94
4.3	Gewerbsteuerliche Behandlung (§ 18 UmwStG)	96
4.3.1	Übertragende Körperschaft	96
4.3.2	Übernehmende Personengesellschaft / natürliche Person	96
4.3.3	Der Missbrauchstatbestand des § 18 Abs. 3 UmwStG	97

5	Steuerliche Behandlung der Verschmelzung von Körperschaften auf Körperschaften	99
5.1	Steuerliche Behandlung bei der übertragenden Körperschaft (§ 11 UmwStG).....	99
5.2	Steuerliche Behandlung bei der übernehmenden Körperschaft	102
5.2.1	Die Mantelkaufregelung (§ 8c KStG)	102
5.2.1.1	Die Norm und ihre Rechtsfolgen	102
5.2.1.2	Anwendung von § 8c KStG bei Verschmelzungen	103
5.2.1.3	§ 8c KStG im Rückwirkungszeitraum	105
5.2.2	Übernahmeergebnis der übernehmenden Körperschaft	107
5.2.2.1	Ermittlung des Übernahmeergebnis.....	107
5.2.2.2	Besteuerung des Übernahmeergebnisses.....	108
5.2.3	Übernahmefolgegewinn (§ 12 Abs. 4 UmwStG)	110
5.2.4	Kapitalveränderungen	110
5.3	Auswirkungen bei den Anteilignern der übertragenden Körperschaft (§ 13 UmwStG)	113
5.3.1	Tausch zum gemeinen Wert als Bewertungsgrundsatz	113
5.3.2	Buchwertansatz	113
5.3.2.1	Keine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts.....	114
5.3.2.2	Anwendung von Art. 8 Fusionsrichtlinie	114
6	Fazit	117
	Literatur- und Quellenverzeichnis.....	119
	Rechtsprechungsverzeichnis.....	145
	Verwaltungsanweisungsverzeichnis	147
	Anlagen.....	149