



MAJA G.

GESTALTUNGSMÖGLICHKEITEN UND PROBLEMATIKEN

# **BILANZIELLE UND STEUERRECHT- LICHE FOLGEN DER VERSCHMELZUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN**

**Maja G.**

**Bilanzielle und steuerrechtliche  
Folgen der Verschmelzung von  
Kapitalgesellschaften**

**Gestaltungsmöglichkeiten und  
Problematiken**

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:**

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

**Impressum:**

Copyright © Studylab

Ein Imprint der Open Publishing GmbH

Druck und Bindung: Books on Demand GmbH, Norderstedt, Germany

Coverbild: Open Publishing GmbH | Freepik.com | Flaticon.com | ei8htz

# Inhaltsverzeichnis

<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>5</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>13</b>
<b>1 Einleitung</b> .....	<b>14</b>
1.1 Problemstellung und Aktualität der Thematik .....	14
1.2 Ziel und Abgrenzung der Arbeit .....	16
<b>2 Grundlagen</b> .....	<b>18</b>
2.1 Der Begriff der Umwandlung.....	18
2.2 Der Verschmelzungsbegriff .....	19
2.3 Verschmelzungsmotive.....	20
2.4 Verschmelzungsprozess.....	22
<b>3 Zivilrechtliche Regelungen</b> .....	<b>23</b>
3.1 Verschmelzung nach dem Umwandlungsgesetz.....	23
3.2 Ablauf der Verschmelzung .....	28
3.3 Rechtsfolgen einer Verschmelzung .....	40
<b>4 Bilanzielle Behandlung in der Handelsbilanz</b> .....	<b>42</b>
4.1 Bilanzierung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft .....	42
4.2 Bilanzierung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	46
4.3 Bilanzierung bei den Anteilseignern der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	50
4.4 Die Verschmelzungsvarianten nach dem UmwStG und deren Auswirkung auf die Bilanzierung.....	51
<b>5 Steuerrechtliche Regelungen</b> .....	<b>60</b>
5.1 Systematik und Anwendungsbereich des UmwStG.....	60
5.2 Das Verhältnis des Umwandlungsgesetzes zum Umwandlungssteuergesetz.....	62
5.3 Steuerliche Rückwirkung.....	63
5.4 Vorbemerkungen zu den Vorschriften der §§ 11- 13 UmwStG .....	65

5.5 Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft § 11 UmwStG.....	65
5.6 Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft § 12 UmwStG .....	76
5.7 Verschmelzungsbedingte Auswirkung auf das steuerliche Eigenkapital.....	87
5.8 Steuerrechtliche Behandlung der Verschmelzung auf Ebene der Anteilseigner der übertragenden Kapitalgesellschaft § 13 UmwStG .....	89
<b>6 Schlussbemerkungen und Ausblicke .....</b>	<b>96</b>
<b>7 Anhang .....</b>	<b>99</b>
7.1 Anlage 1 .....	99
7.2 Anlage 2 .....	100
<b>8 Literaturverzeichnis.....</b>	<b>103</b>
<b>9 Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen .....</b>	<b>109</b>
<b>10 Urteilsregister.....</b>	<b>110</b>

## Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
a.F.	alte Fassung
AG	Aktiengesellschaft, Die Aktiengesellschaft (Zeitschrift)
AktG	Aktiengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 06.09.1965 (BGBl. I S. 1089), zuletzt geändert durch Artikel 5 des Gesetzes vom 10.05.2016 (BGBl. I S. 1142)
Alt.	Alternative
Anh.	Anhang
Anl.	Anlage
AO	Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1.10. 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), zuletzt geändert durch Artikel 19 des Gesetzes vom 23. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3234)
Art.	Artikel
AStG	Außensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 08.09.1972 (BGBl. I S. 1713), zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730)
AV	Anlagevermögen
BayObLG	Bayrisches Oberlandesgericht
BB	Betriebsberater (Zeitschrift)
Bd.	Band
ber.	berichtigt
BewG	Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 01.02.1991 (BGBl. I S. 230), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 04.11.2016 (BGBl. I S. 2464)

BGB	Bürgerliches Gesetzbuch in der Fassung der Bekanntmachung vom 02.01.2002 (BGBl. I S. 42, 2909; 2002 I S. 738), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 24.05.2016 (BGBl. I S. 1190)
BGBl.	Bundesgesetzblatt
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zeitschrift)
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen (Zeitschrift)
BilMoG	Bilanzmodernisierungsgesetz vom 25.5.2009, BGBl. I S.1102
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BR-Drs.	Bundesrats-Drucksache 75/94 v. 04.02.1994
BT-Drs.	Bundestags-Drucksache 12/6699 v. 01.02.1994, 16/2710 v. 25.09.2006, 16/2919 v. 12.10.2006, 16/160067 v. 30.07.2008, 17/3122 v. 01.10.2010
Buchst.	Buchstabe
bzw.	beziehungsweise
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBW	Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
d.h.	das heißt
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DstZ	Deutsche Steuer-zeitung (Zeitschrift)
EBIDA	Earnings before Interests, Taxes and Amortisation, wörtlich übersetzt heißt das: Ergebnis vor Zinsen, Steuern und Abschreibungen auf im-materielle Vermögensgegenstände
eG	eingetragene Genossenschaft
EG	Europäische Gemeinschaft

---

EGHGB	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
Einf.	Einführung
Einl.	Einleitung
einschl.	einschließlich
ekom	elektronischer Kommentar
ErbStG	Erbschaftssteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27.02.1997 (BGBl. I S. 378), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Ge-setz vom 04.11.2016 (BGBl. I S. 2464)
EStG	Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 08.10.2009 (BGBl. I S. 3366, ber. I 2009 S. 3862), zuletzt geändert durch Artikel 9 des Gesetzes vom 23.12.2016 (BGBl. I. S. 3191)
etc.	lateinisch: et cetera (= und die übrigen [Dinge])
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EUR	Euro (Währung)
e.V.	eingetragener Verein
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
f.	folgende
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
gem.	gemäß
GenG	Genossenschaftsgesetz, in der Fassung der Bekanntmachung vom 16.10.2006 (BGBl. I S. 2230), zuletzt geändert durch Artikel 10 des Gesetzes vom 10.05.2016 (BGBl. I S. 1142)
GewStG	Gewerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15.10.2002 (BGBl. I S. 4167), zuletzt geändert durch Artikel 10 des Gesetzes vom 23.12.2016 (BGBl. I S. 3191)
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung

GmbHG	Gesetz betreffend der Gesellschaft mit beschränkter Haftung in der Fassung der Bekanntmachung vom 20.04.1892 (RGBl. I S. 477), zu-letzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 10.05.2016 (BGBl. I S. 1142)
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
grds.	grundsätzlich
GrEStG	Gründerwerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), zuletzt geändert durch Artikel 18 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679)
GuV	Gewinn und Verlustrechnung
HFA	Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
HGB	Handelsgesetzbuch in der Fassung der Bekanntmachung vom 10.05.1897 (RGBl. S: 219), zuletzt geändert durch Artikel 5 des Gesetzes vom 05.07.2016 (BGBl. I S. 1578)
h. M.	herrschende Meinung
HR	Handelsregister
Hrsg.	Herausgeber
Hs.	Halbsatz
i.d.F.	in der Fassung
i.R.	im Rahmen
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer; IDW RS HFA 42 v. 29.10.2012 Auswirkungen einer Verschmelzung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss, FN-IDW, S. 701; IDW HFA 6/1988 zur Verschmelzungsprüfung nach § 340 b Abs. 4 AktG, WPg 1989, S.42
IDW-FN	Institut der Wirtschaftsprüfer Fachnachrichten (Zeitschrift)
i.H.v.	in Höhe von
i.R.	im Regelfall
i.S.	im Sinne

---

i.s.d	im Sinne des
i. V. m	in Verbindung mit
Kap.	Kapitel
KapErhG	Kapitalerhöhungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom v. 10.10.1967 (BGBl I S. 977), zuletzt geändert durch Artikel 10 des Gesetzes vom 7. 12. 2006 (BGBl I S. 2782, ber. 2007 I S. 68)
KapG	Kapitalgesellschaft
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KK	Kölner Kommentar
KstG	Körperschaftssteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15.10.2002 (BGBl. I S. 4144), zuletzt geändert durch Artikel 14 des Gesetzes vom 20.12.2016 (BGBl. I S. 3000)
LG	Landesgericht
Mio.	Millionen
NZG	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht (Zeitschrift)
NJW	Neue juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe (Zeitschrift)
Nr.	Nummer
OFD	Oberfinanzdirektion
OLG	Oberlandesgericht
PartG	Partnergesellschaft
PartGG	Partnerschaftsgesellschaftsgesetz vom 25. 07.1994 (BGBl. I S. 1744), zuletzt geändert durch Artikel 7 des Gesetzes vom 22.12. 2015 (BGBl. I S. 2565)
RGBl.	Reichsgesetzblatt

RL	Richtlinie; RL 2005/56/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26.10.2005 über die Verschmelzung von Kapitalgesellschaften aus verschiedenen Mitgliedsstaaten, ABI. Vom 25.11.2005, L 310, S.1, zuletzt geändert durch die Richtlinie 2009/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.09.2009, ABI. Vom 02.10.2009, L 259, S.14
Rn.	Randnummer
Rs.	Rechtssache
RT	Rechtsträger
Rz.	Randziffer
S.	Seite
SCE	Societas Cooperativa European (Europäische Genossenschaft)
SCE-VO	Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 des Rates über das Statut der Europäischen Genossenschaften (SCE) vom 22.07.2003, ABI. EU Nr. L 207
SE	Societas Europaea (Europäische Gesellschaft)
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften BGBl. I 2006, Rz. 2782
SE-VO	Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) vom 08.10.2001, ABI. EG Nr. L 294
Sog.	sogenannte; sogenannt; sogenannter; sogenanntes
SolZ	Solidaritätszuschlag
SteuerStud	Steuer und Studium (Zeitschrift)
SteuK	Steuerrecht kurzgefasst (Zeitschrift)
StuB	Unternehmenssteuern und Bilanzen (Zeitschrift)
SpruchG	Spruchverfahrensgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 12.06.2003 (BGBl. I S. 838), zuletzt geändert durch Artikel 16 des Gesetzes vom 23.07. 2013 (BGBl. I S. 2586)

---

UG	Unternehmergesellschaft
UmwBerG	Gesetz zur Bereinigung des Umwandlungsrecht v. 28.10.1994, BGBl. I 1994
UmwG	Umwandlungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 28.10.1994 (BGBl. I S. 3210; 1995 I S. 428), zuletzt geändert durch Artikel 22 des Gesetzes vom 24. April 2015 (BGBl. I S. 642)
UmwGÄndG	Umwandlungsänderungsgesetz, Gesetz zur Änderung des UmwG, des PartG und andere Gesetze vom 22.07.1998, BGBl. I, 1998, S.1887; zweites Gesetz zur Änderung des UmwG v. 19.04.2007, BGBl I 2007, S.542; drittes Gesetz zur Änderung des UmwG v. 11.07.2011, BGBl I 2011, S. 1338
UmwR	Umwandlungsrecht
UmwSt	Umwandlungssteuer
UmwStE	Umwandlungssteuererlass
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4133; 2003 I S. 738), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 16. Mai 2003 (BGBl. I S. 660)
UmwStR	Umwandlungssteuerrecht
UStG	Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21.02.2005 (BGBl. I S. 386), zuletzt geändert durch Artikel 20 des Gesetzes vom 23.12.2016 (BGBl. I S. 3234)
v.	von; vom
VAG	Versicherungsvertragsgesetz, in der Fassung der Bekanntmachung vom 23.11.2007 (BGBl. I S. 2631), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 19.02.2016 (BGBl. I S. 254)
VVaG	Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit
vE	verdeckte Einlage
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
Vgl.	Vergleiche
Vz	Veranlagungszeitraum