

Adam Kupczak

Verschmelzung im nationalen und internationalen Kontext bei Kapitalgesellschaften

Aspekte im Gesellschafts- und Steuerrecht

Kupczak, Adam: Verschmelzung im nationalen und internationalen Kontext bei Kapitalgesellschaften: Aspekte im Gesellschafts- und Steuerrecht. Hamburg, Diplomica Verlag GmbH 2015

Buch-ISBN: 978-3-95850-767-8

PDF-eBook-ISBN: 978-3-95850-267-3

Druck/Herstellung: Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2015

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.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Diplomica Verlag GmbH
Hermannstal 119k, 22119 Hamburg
<http://www.diplomica-verlag.de>, Hamburg 2015
Printed in Germany

INHALTSVERZEICHNIS

Abbildungsverzeichnis	6
Tabellenverzeichnis	7
Abkürzungsverzeichnis	8
1 Einführung	11
1.1 Relevanz des Themas und Problemstellung.....	11
1.2 Zielsetzung und Gang der Untersuchung	12
2 Allgemeines	14
2.1 Wirtschaftliche Bedeutung von Umstrukturierungen mit Auslandsbezug.....	14
2.2 Begriffsbestimmung.....	15
2.2.1 Verschmelzung versus Fusion.....	15
2.2.2 Grenzüberschreitende/internationale Verschmelzung.....	16
2.3 Verschmelzungsmotive	16
2.3.1 Auf nationaler Ebene	16
2.3.2 Auf internationaler Ebene	17
2.3.3 Verschlinkung der Konzerns.....	20
2.4 Rahmenbedingungen für eine nationale und internationale Verschmelzung auf europäischer Ebene	21
2.4.1 Europäische Einflüsse auf die deutsche Steuergestaltung.....	21
2.4.2 Bedeutende EuGH-Entscheidungen.....	23
3 Nationale und internationale Aspekte im Gesellschaftsrecht	26
3.1 Anwendbarkeit des Umwandlungsgesetzes	26
3.1.1 Sachlicher Anwendungsbereich	26
3.1.2 Verschmelzungsvarianten	27
3.1.3 Ablauf der Verschmelzung.....	29
3.1.3.1 Rückwirkungsfiktion	29
3.1.3.2 Wahlrecht bei den Wertansätzen	30

3.1.3.3 Kapitalerhöhung	31
3.2 Grenzüberschreitende Verschmelzung	32
3.2.1 Systematisierung von internationalen Verschmelzungsfällen	32
3.2.2 Abweichende Regelungen zur nationalen Verschmelzung	33
3.2.3 Maßgeblichkeit des Gesellschaftsrecht für das Steuerrecht.....	34
3.2.3.1 Vergleichbarkeitsmaßstab	34
3.2.3.2 Rechtstypenvergleich ausländischer Kapitalgesellschaften.....	35
3.2.3.3 Länderanalyse	35
3.2.3.3.1 Frankreich	36
3.2.3.3.2 Niederlande.....	37
3.2.3.4 Drittstaatenverschmelzung	37
3.2.3.4.1 Vereinigten Staaten von Amerika	38
3.2.3.4.2 BRICS-Staaten.....	38
4 Nationale und internationale Aspekte im Steuerrecht	40
4.1 Anwendbarkeit des Umwandlungssteuergesetzes.....	40
4.1.1 Allgemeines.....	40
4.1.2 Der sachliche und persönliche Anwendungsbereich.....	40
4.1.3 Steuerliche Rückwirkung	41
4.1.4 Verbot der Verlustverrechnung nach § 2 Absatz 4 UmwStG.....	42
4.2 Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	43
4.2.1 Besteuerung der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	44
4.2.2 Nutzung eines Verlustvortrags.....	46
4.2.3 Mindestbesteuerung	46
4.2.4 Buchwertaufstockung	47
4.3 Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft	48
4.3.1 Wertverknüpfung	49

4.3.2	Beteiligungskorrekturgewinn.....	49
4.3.3	Entstehung eines Übernahmeergebnisses	51
4.3.4	Besteuerung des Übernahmeergebnisses.....	52
4.3.5	Eintritt in die Rechtstellung der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	53
4.3.5.1	Behandlung von Verlustvorträgen	55
4.3.5.2	Übernahme des Verlustabzugs der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	55
4.3.5.3	Fortführung eines Verlustvortrags der übernehmenden Kapitalgesellschaft	56
4.3.5.3.1	Konzernklausel.....	57
4.3.5.3.2	Stille-Reserve-Klausel	58
4.3.5.3.3	Sanierungsklausel	58
4.3.6	Übernahmefolgegewinn.....	59
4.4	Auswirkungen für die Anteilseigner der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	60
4.4.1	Besteuerung der Anteilseigner	60
4.4.1.1	Anteile im Betriebsvermögen	61
4.4.1.2	Anteile im Privatvermögen	62
4.4.2	Fußstapfentheorie	62
4.4.2.1	Anteile im Betriebsvermögen	62
4.4.2.1.1	Aufwärtsverschmelzung	62
4.4.2.1.2	Wertaufholungsverpflichtungen der sonstigen Anteilseigner	63
4.4.2.2	Anteile im Privatvermögen	63
4.5	Grenzüberschreitende Verschmelzungen.....	64
4.5.1	Keine steuerliche Rückwirkung bei Besteuerungszug.....	65
4.5.2	Verlust des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland	66
4.5.2.1	Ausschluss des Besteuerungsrechts	66

4.5.2.2 Beschränkung des Besteuerungsrechts.....	67
4.5.3 Abkommensrecht	67
4.5.3.1 Anwendung der Methodenartikel	68
4.5.3.2 Vorbehaltsklauseln bei DBA-Freistellung	68
4.5.4 Aufdeckung stiller Reserven bei Hinaus- und Hereinverschmelzung.....	69
4.5.4.1 Entstrickung bei Hinausverschmelzung	69
4.5.4.2 Verstrickung bei Hereinverschmelzungen.....	70
4.6 Fallstudie zur grenzüberschreitenden Hinausverschmelzung	71
4.6.1 Sachverhalt	71
4.6.2 Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	73
4.6.2.1 Neutrales Betriebsvermögen der deutschen Betriebsstätte.....	73
4.6.2.1.1 Vereinbarkeit mit EU-Recht	74
4.6.2.1.2 Zentralfunktion des Stammhauses	76
4.6.2.2 Nicht-DBA-Staat oder DBA mit Anrechnungsmethode.....	77
4.6.2.2.1 Brasilianische Betriebsstätte.....	77
4.6.2.2.2 Portugiesische Betriebsstätte	78
4.6.2.3 DBA-Drittstaat mit Freistellungsmethode (Amerikanische Betriebsstätte)	79
4.6.3 Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	80
4.6.4 Auswirkungen bei den Anteilseignern	80
4.6.4.1 Deutscher Anteilseigner.....	80
4.6.4.2 Brasilianischer Anteilseigner	81
4.6.4.3 Französischer Anteilseigner.....	81
5 Fazit	82
Literaturverzeichnis	83
Rechtsprechungsverzeichnis.....	89

Verzeichnis der sonstigen Quellen	92
Anlage A: Muster Verschmelzungsvertrag zur Aufnahme	93
Anlage B: Muster Verschmelzungsvertrag zur Neugründung	99

ABBILDUNGSVERZEICHNIS

Abbildung 1: Wirtschaftswachstum von Industrien und Schwellenländer	14
Abbildung 2: Motive für die grenzüberschreitende Verschmelzung.....	17
Abbildung 3: Umfrage DIHK "Going International 2013"	19
Abbildung 4: Prozess der Umsetzung europarechtlicher Vorgaben	21
Abbildung 6: Grundsatzsprechungen des EuGH zur Niederlassungsfreiheit	24
Abbildung 7: Verschmelzung von Kapitalgesellschaften.....	26
Abbildung 8: Verschmelzungsvarianten.....	27
Abbildung 9: Systematisierung von internationalen Verschmelzungsfällen.....	32
Abbildung 10:Entwicklung der Ausfuhren bei den aktuellen TOP-6- Handelspartnern	35
Abbildung 11: Kausalität des Bewertungswahlrechts bei der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	43
Abbildung 12: Aufstockung stiller Reserven	48
Abbildung 13: Entstehung des Übernahmeergebnisses	51
Abbildung 14: Behandlung von Verlustvorträgen.....	55
Abbildung 15: Steuerliche Folgen für die Anteilseigner der übertragenden Kapitalgesellschaft.....	60
Abbildung 16: Unternehmensstruktur vor der grenzüberschreitenden Hinausverschmelzung.....	71
Abbildung 17: Unternehmensstruktur nach der grenzüberschreitenden Hinausverschmelzung.....	72

TABELLENVERZEICHNIS

Tabelle 1: Ermittlung des Übertragungsgewinns 45
Tabelle 2: Ermittlung des Übernahmegewinns und -verlusts 51
Tabelle 3: Besteuerung des Übernahmegewinns 53

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

Abs.	Absatz
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AO	Abgabenordnung
AOA	Authorized OECD-Approach
Art.	Artikel
AStG	Außensteuergesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BRICS	Brasilien, Russland, Indien, China und Südafrika
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT-Drs.	Bundestags-Drucksachen
BV	Besloten vennootschapp (Niederländische Gesellschaftsform)
BW	Burgerlijk Wetboek (Niederländisches Bürgerliches Gesetzbuch)
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DIHK	Deutscher Industrie- und Handelskammertag
DIW	Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EBITDA	earnings before interests, taxes, depreciation and amortization
EG	Europäische Gemeinschaft
EStG	Einkommensteuergesetz
et al.	et alli = und andere
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
f.	folgende
ff.	fortfolgende
FRL	Internationale Fusionsrichtlinie

Abkürzungsverzeichnis

GewStG	Gewerbsteuergesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
Hs.	Halbsatz
i.d.R.	In der Regel
i.S.	im Sinne
i.S.d.	im Sinne der/des
i.S.v.	im Sinne von
i.V.m.	in Verbindung mit
IWB	Internationale Wirtschaftsbriefe (Zeitschrift)
KapGes.	Kapitalgesellschaft
KStG	Körperschaftssteuergesetz
lit.	Literarisch
LLC	Limited Liability Company (Amerikanische Gesellschaftsform)
Mio.	Million
MTR	Mutter-Tochter-Richtlinie
Nr.	Nummer
NV	Naamloze Vennootschapp (Niederländische Gesellschaftsform)
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
OECD-MA	OECD-Musterabkommen
PWC	PricewaterhouseCoopers
Rn.	Randnummer
Rs.	Rechtssache
Rz.	Randziffer
S.	Satz/Seite
S.A.	Société anonyme (Luxemburgische Gesellschaftsform)
SA	Société anonyme (Französische Gesellschaftsform)
SCE-VO	Europäische Genossenschaft Verordnung
SEStG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerlichen Vorschriften
SE-VO	Verordnung über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE)
Slg.	Sammlung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften
sog.	so genannte(n/r/s)
SteuStud	Steuer und Studium (Zeitschrift)