

KPMG – Die Anwachsung als alternative Restrukturierungsform

Im Rahmen der Vorlesung „Unternehmensbesteuerung 2“ fand ein Vortrag über das Thema „Die Anwachsung als alternative Restrukturierungsform“, gehalten durch die beiden Referent*innen Dr. Sabrina Hanshans, StBin, WPin, Fachberaterin für Unternehmensnachfolge sowie Diplom-Wirtschaftsjuristin univ. (KPMG Nürnberg/München) und Pirmin Hänle, StB (KPMG Nürnberg), statt.

Nach einer kurzen persönlichen Vorstellung der Referent*innen sowie einer Einführung in die Tätigkeitsfelder der KPMG AG wurde ein konkretes Praxisbeispiel präsentiert. Ausgangspunkt war eine natürliche Person, die 100 % der Anteile an einer Kommanditgesellschaft (KG) und der Komplementär-GmbH hält. Die GmbH ist zwar zu 0 % an der KG beteiligt, erhält jedoch eine Aufwands- und Haftungsvergütung. Durch die Geschäftsführertätigkeit der Komplementär-GmbH ist diese auch als Gesellschafter der KG anzusehen. Die KG unterliegt der Gewerbesteuer sowie der Einkommensteuer auf Ebene der natürlichen Person.

Wird die KG verkauft, fällt keine Gewerbesteuer an (§ 7 S. 2 GewStG), jedoch ist Einkommensteuer nach § 16 EStG zu entrichten. Alternativ kommt § 34 EStG zur Anwendung, wenn es sich um den Verkauf des „Lebenswerkes“ handelt.

Im weiteren Verlauf des Beispiels wurde der Verkauf der KG an eine spanische SL betrachtet. Nach dem Verkauf hält die SL 100 % der KG-Anteile sowie die Anteile an der Komplementär-GmbH, die weiterhin keinen Kapitalanteil an der KG hat. Aufgrund des Transparenzprinzips handelt es sich steuerlich nicht um einen Share Deal, sondern um einen Asset Deal, auch wenn die zivilrechtliche Betrachtung anders ausfallen kann.

Die Bilanz der KG vor dem Verkauf wies Buchwerte in Höhe von 10 Millionen Euro aus, während der Kaufpreis bei 15 Millionen Euro lag. Die Differenz von 5 Millionen Euro wurde in einer Ergänzungsbilanz abgebildet, wobei einzelne Wirtschaftsgüter neu bewertet wurden und ein verbleibender Betrag dem Geschäfts- oder Firmenwert (GoF) zugeordnet wurde.

Ein wesentliches Problem bei dieser Konstellation ist der mögliche Qualifikationskonflikt im Rahmen eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA). Deutschland behandelt die KG weiterhin als Personengesellschaft, während Spanien die KG nicht kennt und das Vermögen der spanischen Gesellschaft zurechnet. Um solche Konflikte zu vermeiden, wird eine Umwandlung der KG in eine Körperschaft angestrebt.

Zur Erreichung dieses Ziels wurden verschiedene Varianten vorgestellt:

1. Rechtsformwechsel nach § 25 i.V.m. § 20 UmwStG
2. Anwachsung, unterteilt in mehrere Untervarianten:
 - Variante 2.1: Rücktritt der Komplementär-GmbH aus der Geschäftsführung, Anwachsung auf den Kommanditisten; bei Verkauf an die SL dennoch Betriebsstätte in Deutschland
 - Variante 2.2: Verschmelzung der Komplementär-GmbH auf die spanische Gesellschaft; vollständige Anwachsung des Vermögens
 - Variante 2.3: Verkauf oder Einlage der KG an die Komplementärin; Anwachsung der Vermögensgegenstände auf die GmbH

Die Vor- und Nachteile der einzelnen Varianten wurden im Vortrag ausführlich diskutiert, insbesondere unter steuerlichen und gesellschaftsrechtlichen Gesichtspunkten.

Zum Ende der Veranstaltung bedankte sich Herr Prof. Dr. Egner bei den Referent*innen für den praxisnahen und aufschlussreichen Vortrag.