

**Anwachungsmodelle zur Umstrukturierung
einer GmbH & Co. KG**

Inaugural-Dissertation
zur Erlangung des akademischen Grades
eines Doktors der Rechte
durch die Rechtswissenschaftliche Fakultät
der Westfälischen Wilhelms-Universität zu Münster

vorgelegt von

David Salmen
aus Dortmund
2013

Erster Berichterstatter: Prof. Dr. Ingo Saenger
Zweiter Berichterstatter: Prof. Dr. Matthias Casper
Dekan: Prof. Dr. Thomas Hoeren
Tag der mündlichen Prüfung: 02.07.2013

Berliner Schriftenreihe zum Steuer- und Wirtschaftsrecht

Band 70

David Salmen

**Anwachungsmodelle zur Umstrukturierung
einer GmbH & Co. KG**

D 6 (Diss. Universität Münster (Westfalen))

Shaker Verlag
Aachen 2013

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.

Zugl.: Münster (Westfalen), Univ., Diss., 2013

Copyright Shaker Verlag 2013

Alle Rechte, auch das des auszugsweisen Nachdruckes, der auszugsweisen oder vollständigen Wiedergabe, der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen und der Übersetzung, vorbehalten.

Printed in Germany.

ISBN 978-3-8440-2154-7

ISSN 1619-8093

Shaker Verlag GmbH • Postfach 101818 • 52018 Aachen

Telefon: 02407 / 95 96 - 0 • Telefax: 02407 / 95 96 - 9

Internet: www.shaker.de • E-Mail: info@shaker.de

Vorwort:

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2013 von der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster als Dissertation angenommen. Rechtsprechung und Literatur sind bis Januar 2013 berücksichtigt.

Gern möchte ich für die Betreuung der Arbeit meinem Doktorvater Prof. Dr. Ingo Saenger danken. Auch gilt Prof. Dr. Matthias Casper mein Dank für die schnelle Erstellung des Zweitgutachtens. Dafür, dass sie nicht nur eine finanzielle Unterstützung in Form der Anstellung als wissenschaftlicher Mitarbeiter geleistet hat, sondern auch mit hilfreichem Rat stets zur Stelle war, bedanke ich mich bei der Kanzlei Husemann und Partner aus Dortmund. Auch dem Team des Großen Examens- und Klausurenkurses in Köln gilt mein Dank für das Eröffnen der Möglichkeit, die Räumlichkeiten zur Anfertigung der Arbeit zu nutzen und für die gemeinsame Zeit im Institut.

Besonders möchte ich mich bei Lisa Reiners dafür bedanken, dass sie mir bei der Arbeit eine große Stütze war und zusätzlich noch den undankbaren Job der Lektorin übernommen hat. Ebenso sei Robert Kessler gedankt für das Korrekturlesen und die Tatsache, dass ich mir häufiger sein Ohr leihen durfte. Weiter möchte ich auch Roland Stangl für die nervenaufreibenden, aber hilfreichen Diskussionen mit ihm danken.

Größter Dank gilt schließlich meinen Eltern, die mich Zeit meines bisherigen Lebens immer liebevoll unterstützt haben und auch diese Arbeit überhaupt erst möglich gemacht haben. Ihnen möchte ich diese Arbeit widmen.

Köln, im Juli 2013

David Salmen

Inhaltsübersicht

INHALTSVERZEICHNIS	VII
§ 1 EINLEITUNG	1
§ 2 EINFÜHRENDER TEIL	6
A. GRUNDLEGENDES ZUR GMBH & CO. KG.....	6
I. Begriff der GmbH & Co. KG.....	6
II. Zur Historie - “Kind der Gesetzesumgehung”	8
III. Erscheinungsformen der GmbH & Co. KG.....	10
IV. Gründung und Beendigung der GmbH & Co. KG	16
B. PRAKTISCHE BEDEUTUNG SOWIE VOR- UND NACHTEILE DER GMBH & CO. KG.....	28
I. Steuerrechtliche Überlegungen.....	29
II. Gesellschaftsrechtliche Überlegungen.....	31
§ 3 HAUPTTEIL: UMSTRUKTURIERUNG EINER GMBH & CO. KG UNTER ANWENDUNG VON ANWACHSUNGSMODELLEN	34
A. METHODEN ZUR UMWANDLUNG EINER GMBH & CO. KG	34
I. Technische Umwandlungsmethoden.....	35
II. Wirtschaftliche Umwandlungsmethoden	39
B. UMSTRUKTURIERUNGEN IM WEGE DER KLASSISCHEN ANWACHSUNGSMODELLE	41
I. Grundlegendes zu den Anwachungsmodellen	41
II. Das Austrittsmodell.....	81
III. Das sog. erweiterte Anwachungsmodell.....	150
IV. Anwendbarkeit von Schutzvorschriften des Umwandlungsrechts.....	173
V. Internationale Anwendung	193
C. MÖGLICHKEIT DER KOMBINATION VON VERSCHMELZUNG UND ANWACHSUNGSMODELL	197

I. Anerkannte Modelle	198
II. KG-Verschmelzungsmodell (Verschmelzung der GmbH auf ihre KG).....	201
III. Vor- und Nachteile der Kombination mit einer Verschmelzung	231
IV. Praktische Relevanz des KG-Verschmelzungsmodells	233
§ 4 SCHLUSSTEIL.....	234
A. ZUSAMMENFASSUNG DER WESENTLICHEN ERGEBNISSE DER RECHTLICHEN UNTERSUCHUNG	234
I. Zu den Anwachungsmodellen im Allgemeinen.....	234
II. Zu den Anwachungsmodellen im Einzelnen	238
B. VOR- UND NACHTEILE DER ANWACHSUNGSMODELLE	241
I. Zu den Anwachungsmodellen im Allgemeinen.....	241
II. Zu den Anwachungsmodellen im Einzelnen	242
LITERATURVERZEICHNIS	245

Inhaltsverzeichnis

INHALTSVERZEICHNIS	VII
§ 1 EINLEITUNG	1
§ 2 EINFÜHRENDER TEIL	6
A. GRUNDLEGENDES ZUR GMBH & CO. KG.....	6
I. Begriff der GmbH & Co. KG.....	6
1) Definition	6
2) Anwendbares Recht	8
II. Zur Historie - “Kind der Gesetzesumgehung”	8
1) Zivilrechtliche Anerkennung.....	9
2) Steuerrechtliche Anerkennung.....	10
III. Erscheinungsformen der GmbH & Co. KG.....	10
1) Die „typische“ GmbH & Co. KG.....	10
2) Die „echte“ GmbH & Co. KG.....	11
3) Einpersonen-GmbH & Co. KG	11
4) Die Einheitsgesellschaft.....	12
5) Die mehrstufige GmbH & Co. KG	14
6) Grundlage dieser Ausarbeitung.....	15
IV. Gründung und Beendigung der GmbH & Co. KG	16
1) Gründung.....	16
a) Gründung der Komplementär-GmbH	16
b) Gründung der GmbH & Co. KG.....	20
aa) <i>Durch Neugründung</i>	20
bb) <i>Durch Umwandlung</i>	22
c) Gesellschaftsvertrag der GmbH & Co. KG.....	22
2) Beendigung der GmbH & Co. KG	23
a) Auflösung der GmbH & Co. KG	23
b) Liquidation der GmbH & Co. KG.....	27
B. PRAKTISCHE BEDEUTUNG SOWIE VOR- UND NACHTEILE DER GMBH & CO. KG.....	28
I. Steuerrechtliche Überlegungen.....	29
II. Gesellschaftsrechtliche Überlegungen.....	31
1) Vorteile der GmbH & Co. KG.....	31
2) Gründe für die Wahl der Rechtsform der GmbH.....	32
§ 3 HAUPTTEIL: UMSTRUKTURIERUNG EINER GMBH & CO. KG UNTER ANWENDUNG VON ANWACHSUNGSMODELLEN	34
A. METHODEN ZUR UMWANDLUNG EINER GMBH & CO. KG	34

I. Technische Umwandlungsmethoden.....	35
1) Verschmelzung	37
2) Formwechsel	38

II. Wirtschaftliche Umwandlungsmethoden.....	39
1) Einzelrechtsnachfolge.....	39
2) Anwachsungsmodelle	40

B. UMSTRUKTURIERUNGEN IM WEGE DER KLASSISCHEN ANWACHSUNGSMODELLE..... 41

I. Grundlegendes zu den Anwachsungsmodellen	41
1) Ursprung der Anwachsungsmodelle	41
2) Grundidee der Anwachsungsmodelle.....	42
3) Anwachsung nach § 738 Abs. 1 S. 1 BGB	44
a) Regelungsgehalt des § 738 Abs. 1 S. 1 BGB.....	44
aa) <i>Gesellschafterstellung eines Personengesellschafters</i>	45
bb) <i>Ablehnung eines dinglichen Verständnisses der Anwachsung</i>	49
cc) <i>Kein Übergang eines Gesellschaftersanteils im Zuge der Anwachsung</i>	51
b) Vertragliche Abdingbarkeit des § 738 Abs. 1 S. 1 BGB	54
4) „Anwachsung“ im Rahmen der Anwachsungsmodelle?	55
a) Erlöschen der Personengesellschaft im Zuge des Ausscheidens.....	55
b) Übergang des Vermögens auf den verbleibenden Gesellschafter	58
5) Zwischenergebnis	59
6) Vermögensübergang als gesellschaftsrechtliche Gesamtrechtsnachfolge	59
a) Gesetzliche Grundlage der gesellschaftsrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge	60
aa) <i>Grundsatz: Erfordernis einer ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung</i>	61
bb) <i>Mögliche Rechtsgrundlagen</i>	61
cc) <i>Eigene Bewertung</i>	63
(1) <i>Keine analoge Anwendung der Anwachsungsvorschriften</i>	64
(2) <i>Keine analoge Anwendung anderer Fälle der gesetzlichen Gesamtrechtsnachfolge</i>	65
dd) <i>Rechtsfolge des Fehlens einer ausdrücklichen Rechtsgrundlage</i>	69
b) Übergang auch der Gesellschaftsverbindlichkeiten	73
7) Ergebnis der bisher angestellten Untersuchung	75
8) Anwachsungsmodelle als Mittel der Umwandlung.....	75
9) Kein Entgegenstehen von § 1 Abs. 2 UmwG.....	76
a) Regelungsgehalt des § 1 Abs. 2 UmwG.....	77
b) Verstoß der Anwachsungsmodelle gegen § 1 Abs. 2 UmwG	79

II. Das Austrittsmodell.....	81
1) Begriff	81
2) Grundfall: Der Austritt der Kommanditisten	82
a) Aus zivilrechtlicher Sicht	82
aa) <i>Der Austritt eines KG-Gesellschafters</i>	82
bb) <i>Rechtsfolgen des Austritts aller Kommanditisten</i>	85
(1) <i>Vorteile der Gesamtrechtsnachfolge</i>	86
(2) <i>Gesamtrechtsnachfolge als rechtsgeschäftlicher Betriebsübergang i.S.d. § 613a BGB</i>	87
(a) <i>Ablehnende Ansicht</i>	88
(b) <i>Bejahende Ansicht</i>	89
(c) <i>BAG vom 21.02.2008</i>	91
(d) <i>Eigene Bewertung</i>	91
(aa) <i>Rückschlüsse aus § 324 UmwG</i>	92
(bb) <i>Rückschlüsse aus dem Wortlaut des § 613a Abs. 1 S. 1 BGB</i>	94
(cc) <i>Rückschlüsse aus dem Sinn und Zweck des § 613a BGB</i>	95
(dd) <i>Rückschlüsse aus europarechtlichen Vorgaben</i>	97
(ee) <i>Ergebnis</i>	98
(e) <i>Rechtsfolgen</i>	99
(f) <i>Zusammenfassung</i>	102
(3) <i>Haftung für Altverbindlichkeiten der KG</i>	102
(a) <i>Forthaftung nach § 160 HGB</i>	103

(b) Wiederaufleben der Haftung über § 172 Abs. 4 S. 1 HGB	104
(aa) Leistungen durch den Komplementär	106
(bb) Anwendbarkeit von § 172 Abs. 4 S. 1 HGB nach dem Erlöschen der KG	106
(cc) Unterscheidung nach Herkunft der Zahlung	108
(dd) Ermittlung der Vermögensherkunft	109
(ee) Praktische Relevanz	110
(4) Die Abfindung der ausscheidenden Kommanditisten	111
cc) Notwendige Handelsregistereintragen	112
dd) Zwischenergebnis	113
b) Aus steuerrechtlicher Sicht	114
aa) Bedeutung der Nichtaufdeckung stiller Reserven	114
bb) BFH bezüglich der Anwachsung infolge des Ausscheidens eines Gesellschafters	117
cc) Entgeltliche Übertragung des Mitunternehmeranteils	119
dd) Unentgeltliche Übertragung	120
(1) Anwendbarkeit des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG?	121
(a) Ansicht der Verwaltungspraxis	121
(b) Ablehnung der Anwendbarkeit des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG im Schrifttum	123
(c) Rechtsprechung des BFH zur verdeckten Einlage	124
(d) Für eine analoge Anwendung des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG	125
(e) Stellungnahme	126
(aa) Keine Beschränkung auf natürliche Personen	127
(bb) Vorliegen einer Unentgeltlichkeit der Übertragung	128
(cc) Übertragung als verdeckte Einlage	129
(aaa) Begriff der verdeckten Einlage	129
(bbb) Rechtsfolge des Vorliegens einer verdeckten Einlage	131
(dd) Bestätigung durch Sinn und Zweck des § 6 Abs. 3 EStG	131
(2) Anwendbarkeit des § 20 UmwStG	132
(3) Keine Ertragsteuerneutralität aufgrund der weiteren Verstrickung stiller Reserven	134
(4) Zwischenergebnis	136
c) Ergebnis	136
3) Abwandlung: Austritt der Komplementär-GmbH	137
a) Aus zivilrechtlicher Sicht	137
aa) Vorgehensweise	137
bb) Rechtsfolge	138
(1) Grundsätzliche Folge des Ausscheidens der Komplementär-GmbH	138
(2) Ausscheiden aus einer mehrgliedrigen KG	138
(3) Ausscheiden aus einer zweigliedrigen KG	141
(a) Eintritt der gesellschaftsrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge	141
(b) Abfindung	141
(c) Eintritt des Kommanditisten in die Stellung der KG	141
(aa) Grundsatz: Kommanditist als Gesamtrechtsnachfolger der KG	141
(bb) Umfang der Haftung des Kommanditisten für die übernommenen Gesellschaftsschulden	142
(d) Forthaftung der ehemaligen KG-Gesellschafter	146
(e) Schicksal der Komplementär-GmbH	147
b) Aus steuerrechtlicher Sicht	148
c) Ergebnis	149
III. Das sog. erweiterte Anwachsungsmodell	150
1) Grundidee hinter dem erweiterten Anwachsungsmodell	150
(“Einbringungsmodell”)	150
2) Aus zivilrechtlicher Sicht	151
a) Rechtliches Vorgehen	151
aa) Kapitalerhöhungsbeschluss und Überenahmevereinbarung	152
bb) Kein Erfordernis eines Zulassungsbeschlusses	152
cc) Übertragung des KG-Anteils	156
(1) Übertragbarkeit von KG-Anteilen	156
(2) Formfreiheit der Übertragung	158
(3) Erfordernis eines Sachkapitalerhöhungsberichtes	159
(4) Umfang der Kapitalerhöhung	159
b) Rechtsfolge der Übertragung der KG-Anteile	160

3) Aus steuerrechtlicher Sicht	161
a) Anwendbarkeit des § 20 UmwStG	161
aa) Rechtslage vor dem UmwStG 2006	162
bb) Rechtslage nach dem UmwStG 2006	162
(1) Bedenken gegen eine Anwendbarkeit des § 1 Abs. 3 Nr. 4 UmwStG	163
(a) Aufgrund des Vorliegens einer Gesamtrechtsnachfolge	163
(aa) Keine Änderung der Rechtslage durch das SEStEG	163
(bb) Zweistufigkeit des Einbringungsmodells	164
(b) Aufgrund von Zweifeln am Vorliegen einer Einzelrechtsnachfolge	165
(aa) Aufgeworfene Fragestellung	166
(bb) Zeitpunkt des Erlöschens der übertragenen Anteile	167
(aaa) Vergleich zum Erlöschen einer Forderung durch Konfusion	168
(bbb) Vergleich zur Abtretung aller Anteile an einen Dritten	169
(2) Zwischenergebnis	170
(3) Bestätigung durch den Umwandlungssteuererlass 2011	171
b) Keine Aufdeckung stiller Reserven	172
4) Ergebnis	173
IV. Anwendbarkeit von Schutzvorschriften des Umwandlungsrechts.....	173
1) Entgegenstehen von § 1 Abs. 2 UmwG?	175
2) Analoge Anwendung einzelner Schutzvorschriften	179
a) Analoge Anwendung von Minderheitsschutzvorschriften	180
b) Analoge Anwendung von Formvorschriften	181
c) Analoge Anwendung von Gläubigerschutzvorschriften	184
aa) Keine Analogie zu § 45 UmwG	185
bb) Analogie zu § 22 Abs. 1 UmwG	185
cc) Keine Analogie zu § 25 Abs. 1 S. 1 UmwG	191
d) Analoge Anwendung von Schutzvorschriften zugunsten von Arbeitnehmern	193
V. Internationale Anwendung	193
C. MÖGLICHKEIT DER KOMBINATION VON VERSCHMELZUNG UND ANWACHSUNGSMODELL	197
I. Anerkannte Modelle	198
1) Upstream-Verschmelzung	198
2) Downstream-Verschmelzung	199
3) Modelle als Sonderfälle der Anwachsungsmodelle	200
II. KG-Verschmelzungsmodell (Verschmelzung der GmbH auf ihre KG).....	201
1) Sachverhalt OLG Hamm vom 24.06.2010	201
2) Rechtliche Umsetzung des Modells	201
3) Rechtsfolgen bei Zulassung einer solchen Vorgehensweise	204
a) Verschmelzung als Auslöser der gesellschaftsrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge	204
b) Unterschied zu den anerkannten Verschmelzungsvarianten	205
4) Beschluss des OLG Hamm vom 24.06.2010	206
5) Argumente für eine Unzulässigkeit des Modells	206
6) Kritische Betrachtung der Entscheidung des OLG Hamm	208
a) Entgegenstehen von Wertungen des UmwG/UmwStG?	208
aa) Unzulässigkeit wegen Untergang des aufnehmenden Rechtsträgers	208
bb) Verstoß gegen den Grundsatz der Anteilsgewährung	212
(1) Anteilsgewährung als unverzichtbares Merkmal einer Verschmelzung	213
(2) Auswirkungen auf das KG-Verschmelzungsmodell	216
(a) Keine Ausnahme zur Pflicht der Anteilsgewährung	217
(b) Möglichkeit eines Verzichts auf die Anteilsgewährung	221
(c) Zwischenergebnis	223
(d) Berücksichtigung der Zweistufigkeit des Modells	223
(e) Vergleich zur Konstellation einer Einheitsgesellschaft	224
(f) Zwischenergebnis	225
cc) Sofortige Unrichtigkeit des Handelsregisters	225

<i>dd) Zulässigkeit von Kettenumwandlungen</i>	226
<i>ee) Zweistufigkeit des Modells als entscheidender Gesichtspunkt</i>	228
b) Steuerliche Behandlung des Modells	228
c) Wahrung von Arbeitnehmerinteressen	229
d) Ausreichender Gläubigerschutz über Gesamtrechtsnachfolge	230
7) Ergebnis	230
8) Auswirkungen auf die Praxis	231
III. Vor- und Nachteile der Kombination mit einer Verschmelzung	231
IV. Praktische Relevanz des KG-Verschmelzungsmodells	233
§ 4 SCHLUSSTEIL	234
A. ZUSAMMENFASSUNG DER WESENTLICHEN ERGEBNISSE DER RECHTLICHEN UNTERSUCHUNG	234
I. Zu den Anwachsungsmodellen im Allgemeinen	234
II. Zu den Anwachsungsmodellen im Einzelnen	238
B. VOR- UND NACHTEILE DER ANWACHSUNGSMODELLE	241
I. Zu den Anwachsungsmodellen im Allgemeinen	241
II. Zu den Anwachsungsmodellen im Einzelnen	242
LITERATURVERZEICHNIS	245