

Sonderbilanzen

Begründet von Prof. Dr. Werner Kresse
Herausgegeben von Dipl. oec. Norbert Leuz, Steuerberater

Bearbeitet von
Dipl.-Finanzwirt (FH) Angelika Leuz
Dipl. oec. Norbert Leuz, Steuerberater
Prof. Eberhard Rick

2003
Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Inhaltsverzeichnis

BAND 7

Abkürzungsverzeichnis	XXIV
---------------------------------	------

Zur Einführung	1
--------------------------	---

1. HAUPTTEIL: GRÜNDUNGSBILANZEN

1 Überblick	3
1.1 Arten der Gründung	3
1.2 Pflicht zur Aufstellung und Zwecke der Gründungsbilanz	3
1.3 Ansatz, Bewertung und Gliederung der Eröffnungsbilanz	5
1.3.1 Bilanzansatz dem Grunde nach	5
1.3.2 Bilanzansatz der Höhe nach	5
1.3.3 BUanzgliederung	6
1.4 Gründungsprüfung	6
1.5 Folgen der Verletzung der Aufstellungspflicht der Eröffnungsbilanz	6
1.6 Rechnungslegungspflichten im Überblick	7
1.7 Hinweise für Existenzgründer	7
2 Gründung von Einzelunternehmen	8
2.1 Wesen des Einzelkaufmanns	8
2.1.1 Abgrenzung zwischen Handelsgewerbe und Kleingewerbe	9
2.1.2 Die Ich-AG als Vorstufe zur vollwertigen Selbstständigkeit	10
2.1.3 Das Unternehmen des Einzelkaufmanns	10
2.1.4 Firmierung/Angaben auf Geschäftsbriefen	10
2.1.4.1 Grundsätzliches	10
2.1.4.2 Bezeichnung der Firma bei Einzelkaufleuten	11
2.1.4.3 Pflichtangaben auf Geschäftsbriefen bei Einzelkaufleuten	11
2.2 Ansatz, Bewertung, Gliederung, Stichtag	12
2.3 Ausweis des Eigenkapitals	12
2.4 Beispiel für die Aufstellung der Gründungsbilanz	13
2.5 Weitere Rechnungslegungspflichten im Überblick	13
3 Gründung der stillen Gesellschaft	14
3.1 Wesen der stillen Gesellschaft	14
3.1.1 Haftung	14
3.1.2 Gewinn- und Verlustbeteiligung	14
3.1.3 Kontrollrechte	14
3.1.4 Mehrere stille Gesellschaften	14
3.1.5 Firmierung	14
3.2 Steuerliche Besonderheiten	15
3.3 Ansatz, Bewertung, Gliederung, Stichtag	15
3.4 Ausweis der stillen Beteiligung	15
3.5 Gewinn- und Verlustbeteiligung bei der stillen Gesellschaft	17

3.6	Beispiel für die Aufstellung der Gründungsbilanz und die spätere Gewinnverteilung	18
3.7	Weitere Rechnungslegungspflichten im Überblick	21
4	Gründung von offenen Handelsgesellschaften (OHG)	21
4.1	Wesen der OHG	21
4.1.1	Entstehung	22
4.1.2	Haftung	23
4.1.3	Rechts- und Parteifähigkeit	23
4.1.4	Geschäftsführung und Vertretung	23
4.1.5	Gewinn- und Verlustbeteiligung	24
4.1.6	Firmierung/Angaben auf Geschäftsbriefen	25
4.2	Ansatz, Bewertung, Gliederung, Stichtag	25
4.2.1	Gesamthandsvermögen	25
4.2.2	Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital	26
4.2.3	Für Gesellschafter zu führende Konten	26
4.3	Ausweis des Eigenkapitals	26
4.3.1	Kapitalanteile	26
4.3.2	Gewinnanteile	27
4.3.3	Verlustanteile	27
4.3.4	Rücklagen	27
4.3.5	Entnahmen	28
4.3.6	Ausstehende Einlagen	28
4.3.7	Darstellung des Eigenkapitals in der Bilanz	28
4.4	Gründungsbuchungen bei der OHG	30
4.5	Ausgaben vor der Gründung	30
4.6	Umsatzsteuerliche Behandlung von Sacheinlagen bei Gründung	31
4.7	Besteuerung von Mitunternehmerschaften	31
4.7.1	Begriff der Mitunternehmerschaft	32
4.7.2	Gewinnermittlung der Mitunternehmerschaft	33
	4.7.2.1 Schema zur Gewinnermittlung der Mitunternehmerschaft	33
	4.7.2.2 Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses der Gesamthand (Stufe 1)	35
	4.7.2.3 Ergänzungsbilanzen der Mitunternehmer (Stufe 2)	35
	4.7.2.4 Sonderbilanzen der Mitunternehmer (Stufe 3)	39
	- Sonderbetriebsvermögen	40
	* - Unterscheidung in notwendiges Sonderbetriebsvermögen I und II und gewülrktes Sonderbetriebsvermögen	40
	- Sonderbetriebseinnahmen und -ausgaben	41
	- Gewinnermittlung für Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter/korrespondierende Bilanzierung	42
	- Behandlung von Tätigkeitsvergütungen	42
	- Buchführungspflicht für Sonderbetriebsvermögen	45
	- Bilanzierungskonkurrenz zwischen Sonderbetriebsvermögen und eigenem Betriebsvermögen	45
	4.7.2.5 Gewinnverteilung	48
4.8	Weitere Rechnungslegungspflichten im Überblick	48

5	Gründung von Kommanditgesellschaften (KG)	49
5.1	Wesen der KG	49
5.1.1	Entstehen	50
5.1.2	Haftung	50
5.1.3	Rechts- und Parteifähigkeit	51
5.1.4	Geschäftsführung und Vertretung	51
5.1.5	Gewinn- und Verlustbeteiligung	52
5.1.6	Firmierung/Angaben auf Geschäftsbriefen	53
5.2	Ansatz, Bewertung, Gliederung, Stichtag	53
5.3	Für Kommanditisten zu führende Konten	53
5.4	Ausweis des Eigenkapitals	54
5.5	Gründungsbuchungen bei der KG	56
5.6	Umsatzsteuerliche Behandlung von Sacheinlagen bei Gründung	56
5.7	Besteuerung von Kommanditgesellschaften	56
5.8	Weitere Rechnungslegungspflichten im Überblick	56
6	Gründung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH)	57
6.1	Wesen der GmbH	57
6.1.1	Entstehen/Gründung	58
6.1.1.1	Abschluss des Gesellschaftsvertrages	58
	- Stammkapital und Stammeinlage	59
6.1.1.2	Bestellung der Geschäftsführer	59
6.1.1.3	Anmeldung und Eintragung ins Handelsregister	59
6.1.1.4	Gründungskosten (Kosten für Notar, Gericht, Bekanntmachungen)	60
6.1.2	Haftung	61
6.1.3	Rechts- und Parteifähigkeit	61
6.1.4	Geschäftsführung und Vertretung	61
6.1.5	Gesellschafterversammlung	62
6.1.6	Aufsichtsrat	62
6.1.7	Firmierung/Angaben auf Geschäftsbriefen	62
6.2	Ansatz, Bewertung, Gliederung, Stichtag	63
6.3	Sonderposten in der Bilanz der GmbH gemäß GmbHG	63
6.3.1	Eingeforderte Nachschüsse	63
6.3.2	Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern	63
6.4	Ausweis des Eigenkapitals	63
6.4.1	Darstellung der Ergebnisverwendung	64
6.4.1.1	Ausweis ohne Berücksichtigung der Ergebnisverwendung	64
6.4.1.2	Ausweis mit teilweiser Berücksichtigung der Ergebnisverwendung	64
6.4.1.3	Ausweis mit vollständiger Berücksichtigung der Ergebnisverwendung	65
6.4.2	Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital	65
6.4.2.1	Bruttoausweis	65
6.4.2.2	Nettoausweis	66
6.4.3	Rücklagen	67
6.4.3.1	Kapitalrücklage	67
6.4.3.2	Gewinnrücklagen	67
6.5	Feststellung des Jahresabschlusses	68
6.6	Gewinnverteilung	69

6.7	Gründungsbuchungen bei der GmbH	69
6.8	Umsatzsteuerliche Behandlung von Sacheinlagen bei Gründung	70
6.9	Besteuerung	71
6.9.1	Besteuerung der Vorgründungsgesellschaft	71
6.9.2	Besteuerung der Gründergesellschaft bzw. Vorgesellschaft	71
6.9.3	Besteuerung der GmbH	71
6.10	Weitere Rechnungslegungspflichten im Überblick	73
7	Gründung von Aktiengesellschaften (AG)	74
7.1	Wesen der AG	74
7.1.1	Entstehen/Gründung	75
7.1.1.1	Feststellung der Satzung	75
7.1.1.2	Aufbringung des Grundkapitals	75
7.1.1.3	Bestellung der Organe	76
7.1.1.4	Leistung der Einlagen	76
7.1.1.5	Gründungsbericht, Gründungsprüfung	76
7.1.1.6	Anmeldung und Eintragung der AG ins Handelsregister ...	76
7.1.1.7	Gründungskosten (Kosten für Notar, Gericht, Bekanntmachungen)	77
7.1.2	Haftung	77
7.1.3	Rechts- und Parteifähigkeit	77
7.1.4	Organe der AG	77
7.1.4.1	Vorstand	77
7.1.4.2	Aufsichtsrat	78
7.1.4.3	Hauptversammlung	79
7.1.5	Firmierung/Angaben auf Geschäftsbriefen	79
7.1.6	Besonderheiten der »kleinen AG«	80
7.2	Ansatz, Bewertung, Gliederung, Stichtag	80
7.3	Sonderposten in der Bilanz der AG gemäß AktG: Gesetzliche Rücklage ...	80
7.4	Ausweis des Eigenkapitals	80
7.4.1	Darstellung der Ergebnisverwendung	81
7.4.2	Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital	81
7.4.3	Rücklagen	81
7.4.3.1	Kapitalrücklage	81
7.4.3.2	Gewinnrücklagen	-81
7.5	Feststellung des Jahresabschlusses	82
7.6	Gewinnverteilung	82
7.6.1	Gesetzliche Einschränkungen der Gewinnverteilung	82
7.6.2	Entscheidungskompetenzen über die Gewinn- verwendung	83
7.7	Gründungsbuchungen bei der AG	85
7.8	Umsatzsteuerliche Behandlung von Sacheinlagen bei Gründung	88
7.9	Besteuerung	89
7.10	Weitere Rechnungslegungspflichten im Überblick	89

2. HAUPTTEIL: UMWANDLUNGSBILANZEN

1	Überblick	91
1.1	Einführung	91
1.2	Handelsrechtliches Vorgehen bei Umwandlungen	91

2	Handelsrechtliche Formen der Umwandlung.	.91
2.1	Verschmelzung	92
2.1.1	Begriff	92
2.1.2	Arten	92
2.1.3	Gegenleistung	93
2.1.4	Beteiligte Rechtsträger	93
2.1.5	Verschmelzungsvoraussetzungen und -Vorgang	94
2.2	Spaltung	95
2.2.1	Begriff	95
2.2.2	Spaltungsfähige Rechtsträger	95
2.2.3	Arten	95
2.2.3.1	Aufspaltung	95
2.2.3.2	Abspaltung	95
2.2.3.3	Ausgliederung	96
2.3	Vermögensübertragung	97
2.4	Formwechsel	98
3	Buchungen bei Umwandlungen.	.99
4	Ertragsteuerliche Behandlung der Umwandlungen.	.100
4.1	Die Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes	100
4.2	Allgemeine steuerliche Vorschriften für Umwandlungen	100
4.2.1	Anwendungsbereich	100
4.2.2	Steuerliche Rückwirkung	101
4.2.2.1	Steuerlicher Übertragungsstichtag	101
4.2.2.2	Steuerliche Rückwirkung	102
	- Rückwirkungsfiktion	102
4.2.2.3	Vor dem steuerlichen Übertragungsstichtag begründete Gewinnausschüttungen (Ausschüttungsverbindlichkeiten)	104
	- Übertragende Körperschaft	104
	- Zufluss beim Anteilseigner	104
	- Übernehmender Rechtsträger	105
4.2.2.4	Nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag beschlossene Gewinnausschüttungen	105
5	Umwandlung von Körperschaften in Personenunternehmen.	.107
5.1	Anwendungsbereich	107
5.2	Steuerliche Auswirkungen bei der übertragenden Körperschaft	107
•5.2.1	Bewertungswahlrecht nach § 3 UmwStG	107
5.2.2	Körperschaftsteuerminderung und -erhöhung	108
5.3	Steuerliche Auswirkungen bei der übernehmenden Personengesellschaft oder der natürlichen Person	109
5.3.1	Rechtsnachfolge	109
5.3.1.1	Abschreibung	109
5.3.1.2	Sonstige Folgerungen	110
5.3.2	Übernahmegewinn und Übernahmeverlust	110
5.3.2.1	Entstehungszeitpunkt	110
5.3.2.2	Berechnung und Festsetzung	111
5.3.3	Weitere Folgerungen	112
5.3.3.1	Anschaffung nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag	112
5.3.3.2	Entgeltlicher Gesellschafterwechsel im Rückwirkungs- zeitraum	112

5.3.3.3	Einlage- und Übertragungsfiktion des § 5 Abs. 2, 3 und 4 UmwStG	113
5.3.3.4	Beschränkt steuerpflichtige Anteilseigner der übertragenden Körperschaft	113
5.3.3.5	Einbringungsgeborene Anteile	113
5.3.3.6	Missbrauchstatbestand des § 5 Abs. 3 UmwStG	114
5.3.4	Besteuerung des Übernahmegewinns	114
5.3.4.1	Mitunternehmer der übernehmenden Personengesellschaft ist eine Körperschaft	114
5.3.4.2	Mitunternehmer der übernehmenden Personengesellschaft ist eine natürliche Person	114
5.3.4.3	Mitunternehmer der übernehmenden Personengesellschaft ist eine natürliche Person, die ihre nicht wesentliche Beteiligung im Privatvermögen hält	114
5.3.4.4	Übernahmeverlust	115
5.3.5	Gewerbesteuerliche Behandlung	115
5.3.5.1	Grundsätzliches	115
5.3.5.2	Missbrauchstatbestand des § 18 Abs. 4 UmwStG	115
5.3.6	Übernahmefolgegewinn	116
5.3.6.1	Grundsätzliches	116
5.3.6.2	Gesellschafterdarlehen bei Umwandlung einer GmbH in ein Einzelunternehmen	117
6	Umwandlung von Körperschaften in Körperschaften (§§ 11-13 und 15 UmwStG)	118
6.1	Verschmelzung oder Vermögensübertragung (Vollübertragung) auf eine andere Körperschaft	118
6.1.1	Auswirkungen auf den Gewinn der übertragenden Körperschaft	118
6.1.1.1	Bewertungswahlrecht nach § 11 Abs. 1 UmwStG	118
	- Gegenleistungen der übernehmenden Körperschaft, die nicht in Gesellschaftsrechten bestehen	118
	- Zahlungen durch die übertragende Kapitalgesellschaft	119
	- Zahlungen durch die Gesellschafter der übernehmenden, oder übertragenden Kapitalgesellschaft	119
6.1.1.2	Selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter, einschließlich Geschäfts- oder Firmenwert	119
6.1.1.3	Aufdeckung der stillen Reserven	119
6.1.1.4	Besteuerung des Übertragungsgewinns	119
6.1.2	Steuerliche Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Körperschaft	120
6.1.2.1	Buchwertverknüpfung	120
6.1.2.2	Hinzurechnungsbetrag	120
6.1.2.3	Übernahmefolgegewinn	121
6.1.2.4	Auswirkungen des Vermögensübergangs auf die weitere laufende Besteuerung der Übernehmerin	122
6.1.2.5	Übergang eines verbleibenden Verlustabzugs	122
6.1.2.6	Übergang von Rücklagen	122
6.1.3	Besteuerung der Gesellschafter der übertragenden Körperschaft	122

6.1.3.1	Anteile an der übertragenden Körperschaft gehören zum Betriebsvermögen der übernehmenden Körperschaft	123
6.1.3.2	Anteile an der übertragenden Körperschaft gehören zu einem anderen Betriebsvermögen	123
6.1.3.3	Anteile an der übertragenden Körperschaft gehören nicht zu einem Betriebsvermögen	123
-	Wesentliche Beteiligung im Sinne des § 17 EStG	123
-	Anteile innerhalb der Spekulationsfrist	123
-	Einbringungsgeborene Anteile	124
-	Nicht wesentliche Beteiligung i. S. des § 17 EStG	124
-	Verschmelzungsgeborene Anteile	124
6.2	Verschmelzung von Aktiengesellschaften durch Aufnahme	124
6.2.1	Verschmelzungsvorgang	124
6.2.1.1	Voraussetzungen	124
6.2.1.2	Ablauf	124
6.2.1.3	Buchhalterische Durchführung bei der übertragenden Gesellschaft	125
6.2.1.4	Buchhalterische Durchführung bei der übernehmenden Gesellschaft	125
6.2.2	Besonderheiten bei der Durchführung der Verschmelzung	125
6.2.2.1	Bilanzen, Wertansätze	125
6.2.2.2	Verschmelzungsmehrwert	125
6.2.2.3	Umtauschverhältnis	126
6.2.2.4	Kapitalerhöhung	127
6.2.2.5	Einfaches Verschmelzungsbeispiel	127
-	Buchungen bei der übertragenden Gesellschaft (Klosterbräu)	128
-	Buchungen bei der übernehmenden Gesellschaft (Burgbräu)	128
6.3	Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung auf andere Körperschaften	131
6.3.1	Voraussetzungen für eine erfolgsneutrale Spaltung	131
6.3.1.1	Teilbetrieb	131
6.3.1.2	Missbrauchstatbestand des § 15 Abs. 3 UmwStG	132
-	Erwerb und Aufstockung i.S. des § 15 Abs. 3 Satz 1 UmwStG	132
-	Veräußerung und Vorbereitung der Veräußerung	133
-	Trennung von Gesellschafterstämmen	134
6.3.2	Steuerliche Behandlung bei der übertragenden Körperschaft	135
6.3.3	Steuerliche Folgen bei der übernehmenden Körperschaft	135
6.3.3.1	Grundsätzliches	135
6.3.3.2	Aufteilung eines übergehenden Verlustvortrags ;	135
6.3.3.3	Übergang der Rücklagen ;	137
-r	Aufteilungsschlüssel	137
6.3.4	Steuerliche Folgen bei den Anteilseignern	137
7	Formwechsel einer Kapitalgesellschaft und einer Genossenschaft in eine Personengesellschaft	138
7.1	Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Schlussbilanz	138
7.2	Steuerliche Rückwirkung	138

8	Einbringung eines Betriebs in eine Kapitalgesellschaft (§§ 20-23 und 25 UmwStG).	139
8.1	Anwendungsbereich	139
8.1.1	Zivilrechtliche Formen der Einbringung	139
8.1.2	Grundsätzliche steuerliche Behandlung	139
8.2	Anwendungsvoraussetzungen des § 20 UmwStG	140
8.2.1	Beteiligte der Einbringung	140
8.2.2	Einbringungsgegenstand	140
8.2.2.1	Betriebe, Teilbetriebe und Mitunternehmeranteile	140
8.2.2.2	Mehrheitsvermittelnde Anteile an Kapitalgesellschaften	141
8.2.2.3	Steuerliche Folgen bei zurückbehaltenen Wirtschaftsgütern	141
8.2.3	Gegenleistung für die Einbringung	141
8.3	Wertansatz des eingebrachten Vermögens	142
8.3.1	Bewertung durch die übernehmende Kapitalgesellschaft (§20 Abs. 2, 3 UmwStG)	142
8.3.1.1	Grundsatz	142
8.3.1.2	Einschränkungen des Bewertungswahlrechts	143
	- Abweichungen vom Handelsrecht (§ 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG, § 5 Abs. 1 EStG)	143
	- Negatives Kapital	145
	- Andere Wirtschaftsgüter	146
	- Fehlendes Besteuerungsrecht	147
8.3.2	Besonderheiten beim Formwechsel	148
8.4	Besteuerung des Einbringungsgewinns	148
8.4.1	Berechnung des Einbringungsgewinns	148
8.4.2	Steuerliche Auswirkungen des Einbringungsgewinns	150
8.4.2.1	Buchwertansatz	150
8.4.2.2	Zwischenwertansatz	150
8.4.2.3	Teilwertansatz	150
8.5	Zeitpunkt der Einbringung	151
8.5.1	Grundsatz	151
8.5.2	Rückwirkungsfrist	/151
8.5.3	Wirkung der Rückbeziehung	151
8.5.4	Ausnahmen von der Rückbeziehung	; 152
8.5.4.1	Schuldrechtliche Vereinbarungen einer Personengesellschaft	152
8.5.4.2	Veräußerung von Mitunternehmeranteilen	152
8.5.4.3	Einlagen und Entnahmen	152
8.6	Besteuerung des Anteilseigners	154
8.6.1	Steuerliche Behandlung der Anteile	154
8.6.2	Veräußerung einbringungsgeborener Anteile	155
8.6.3	Veräußerung einbringungsgeborener Anteile aus dem Betriebsvermögen	156
8.6.4	Gewinnverwirklichung ohne Veräußerung	157
8.6.4.1	Antrag auf Versteuerung der stillen Reserven	157
8.6.4.2	Ausschluss des deutschen Besteuerungsrechts	158
8.6.4.3	Auflösung und Abwicklung der Gesellschaft	158
8.6.4.4	Verdeckte Einlagen	158
8.7	Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft	158
8.7.1	Ansatz mit dem Buchwert	159

8.7.1.1	RechtssteUung	159
8.7.1.2	Besitzzeitanrechnung	159
8.7.2	Ansatz mit einem Zwischenwert	159
8.7.2.1	RechtssteUung	159
8.7.2.2	Aufstockung	159
8.7.2.3	Abschreibungen	160
8.7.2.4	Besitzzeitanrechnung	161
8.7.3	Ansatz mit dem Teilwert	161
8.7.3.1	Teilwertbegriff	161
8.7.3.2	Rechtsstellung	161
8.7.3.3	Besonderheiten bei Pensionsverpflichtungen	161
8.7.3.4	Besitzzeitanrechnung	162
8.7.4	Kosten der Umwandlung	162
-	Grundsatz	162
8.7.5	Behandlung von Verlusten	162

Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils		163
9.1	Formen der Einbringung	163
9.2	Änderungen in den Konten	164
9.3	Bewertungswahlrecht	164
9.4	Aufstockung mit Ergänzungsbilanzen	165
9.5	Rückbeziehung	167
9.6	Einbringung mit Zuzahlung	167
9.7	Steuerliche Behandlung des Veräußerungsgewinns	168

3. HAUPTTEIL: AUSEINANDERSETZUNGSBILANZEN

1	Grundsätzliches	171
1.1	Wesen der Auseinandersetzung	171
1.1.1	Zivilrecht	171
1.1.2	Steuerrecht	172
1.2	Ermittlung des Verkehrswerts einer Unternehmung	172
1.2.1	Problemstellung	172
1.2.2	Substanzwert (Reproduktionswert)	173
1.2.3	Ertragswert (Zukunftserfolgswert)	173
1.2.4	Mittelwert	173
1.2.5	Firmenwert	173
1.3	Grundsätzliche buchhalterische Behandlung	174
2	Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer fortbestehenden Personengesellschaft	174
2.1	Handelsrechtliche und steuerrechtliche Folgen	174
2.2	Ausscheiden gegen Barabfindung	175
2.2.1	Ausscheiden zum Buchwert	175
2.2.1.1	Folgen beim ausscheidenden Gesellschafter	175
2.2.1.2	Folgen bei den verbleibenden Gesellschaftern	176
2.2.2	Ausscheiden über Buchwert	176
2.2.2.1	Folgen beim ausscheidenden Gesellschafter	176
2.2.2.2	Folgen bei den verbleibenden Gesellschaftern	176
2.2.2.3	Weitere steuerliche Behandlung	177

2.2.3	Ausscheiden unter Buchwert	177
2.2.3.1	Folgen beim ausscheidenden Gesellschafter	177
2.2.3.2	Folgen bei den verbleibenden Gesellschaftern	178
2.2.4	Beispielsvarianten	178
2.3	Ausscheiden gegen Sachwertabfindung	183
2.3.1	Allgemeines	183
2.3.2	Folgen beim ausscheidenden Gesellschafter	184
2.3.3	Folgen bei den verbleibenden Gesellschaftern	184
2.4	Ausscheiden eines Gesellschafters durch Tod	186
2.4.1	Auflösungsklausel	186
2.4.2	Fortsetzungsklausel	186
2.4.3	Einfache Nachfolgeklausel	186
2.4.4	Qualifizierte Nachfolgeklausel	187
2.4.5	Eintrittsklausel	187
2.4.6	Beispielsvarianten	188
2.5	Ausscheiden eines Gesellschafters mit negativem Kapitalkonto	191
2.5.1	Ausscheiden eines unbeschränkt haftenden Gesellschafters	191
2.5.2	Ausscheiden eines beschränkt haftenden Gesellschafters	192
2.5.3	Beispielsvarianten	192
3	Eintritt eines zusätzlichen Gesellschafters	196
3.1	Bilanzielle Behandlung	196
3.2	Steuerliche Auswirkungen	196
4	Gesellschafterwechsel	199
4.1	Allgemeines	199
4.2	Buchmäßige Behandlung	199
4.2.1	Veräußerung zu Buchwerten	199
4.2.2	Veräußerung über den Buchwerten	199
4.2.3	Veräußerung unter den Buchwerten	200
4.3	Steuerliche Behandlung	200
4.3.1	Beim ausscheidenden Gesellschafter	200
	- Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens	200
4.3.2	Beim neu eintretenden Gesellschafter	200
4.3.3	Bei den verbleibenden (übrigen) Gesellschaftern	200
4.4	Auswirkungen des Gesellschafterwechsels auf die Abschreibung	200
4.4.1	AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter	200
4.4.2	AfA für Gebäude	201
5	Realteilung	203
5.1	Grundsätzliches und zeitliche Abgrenzung	203
5.2	Voraussetzungen	204
5.2.1	Teilung der Personengesellschaft	204
5.2.2	Teilung des Vermögens	205
5.2.3	Weiterhin Betriebsvermögen	205
5.2.4	Inländisches Besteuerungsrecht	205
5.3	Steuerliche Behandlung	205
5.3.1	Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder einzelnen Wirtschaftsgütern in das jeweilige Betriebsvermögen des Mitunternehmers	205

5.3.2	Missbrauchsvermeidung	206
5.3.2.1	Übertragung von Wirtschaftsgütern auf Kapitalgesellschaften	206
5.3.2.2	Veräußerung oder Entnahme von wesentlichen Beteiligungen	206
5.3.3	Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder einzelnen Wirtschaftsgütern in das Privatvermögen des Mitunternehmers	207
5.4	Buchtechnische Behandlung	207
5.4.1	Buchwertfortführung durch Kapitalkontenanpassung	207
5.4.2	Realteilung mit Wertausgleich (Spitzenausgleich)	209

4. HAUPTTEIL: SANIERUNGSBILANZEN, INSOLVENZBILANZEN, LIQUIDATIONSBILANZEN

1	Sanierungsbilanzen	213
1.1	Allgemeines	213
1.1.1	Merkmale der Sanierungsbedürftigkeit	213
1.1.2	Begriff Sanierung	214
1.2	Sanierungsmaßnahmen	214
1.2.1	Zuzahlungssanierung	215
1.2.2	Kapitalherabsetzung	215
1.2.2.1	Vereinfachte Kapitalherabsetzung	215
1.2.2.2	Kapitalherabsetzung mit anschließender Kapitalerhöhung	217
1.2.2.3	Kapitalherabsetzung durch Einziehung von Aktien	217
1.2.3	Gläubigersanierung	218
1.3	Steuerliche Behandlung von Sanierungsmaßnahmen	218
1.3.1	Sanierungsgewinn infolge Kapitalherabsetzung	218
1.3.2	Sanierungsgewinn infolge Schuldenerlass	218
1.3.2.1	Kriterien für den Verzicht der Besteuerung eines Sanierungsgewinns	219
1.3.2.2	Abweichende Verrechnung von Verlusten/negativen Einkünften mit dem Sanierungsgewinn	219
1.3.2.3	Durchführung der Steuerstundung	221
1.3.2.4	Steuerstundung bei Besserungsvereinbarung	221
1.3.2.5	Steuererlass aus sachlichen Billigkeitsgründen	222
1.3.2.6	Gewerbesteuerliche Auswirkungen	222
1.4	Technischer Ablauf (Sanierungskonto)	222
1.5	Sanierungsbilanz und Jahresabschluss	223
2	Insolvenzbilanzen	225
2.1	Allgemeines	225
2.2	Voraussetzungen für die Eröffnung des Insolvenzverfahrens	227
2.2.1	Insolvenzfähigkeit	227
2.2.2	Insolvenzgründe	227
2.2.3	Insolvenzantrag	227
2.2.4	Abweisung mangels Masse	228
2.3	Organe im Insolvenzverfahren	228
2.3.1	Insolvenzgericht	228
2.3.2	Insolvenzverwalter	228
2.3.3	Gläubigerversammlung	229
2.3.4	Gläubigerausschuss	230

2.4	Wirkungen der Insolvenzeröffnung	231
2.4.1	Rechtsstellung des Schuldners	231
2.4.2	Rechtsstellung des Insolvenzverwalters	231
2.4.3	Vollstreckungsverbot	231
2.4.4	Erfüllung der Rechtsgeschäfte	231
2.4.5	Insolvenzanfechtung	232
2.5	Insolvenzmasse, Aussonderung und Absonderung	232
2.5.1	Insolvenzmasse	232
2.5.2	Aussonderung	234
2.5.3	Absonderung	234
2.6	Rechte der Gläubiger	235
2.7	Verteilung der Masse und Beendigung des Verfahrens	235
2.7.1	Verteilung der Masse	235
2.7.2	Beendigung des Verfahrens	239
2.8	Rechnungslegung bei Insolvenz	239
2.8.1	Handels- und steuerrechtliche Rechnungslegung (externe Rechnungslegung) bei Insolvenz	239
2.8.1.1	Handelsrechtliche Schlussbilanz vor Verfahrens- eröffnung und Eröffnungsbilanz nach Verfahrens- eröffnung	239
	- Rumpfgeschäftsjahr	239
	- Ansatz, Bewertung, Gliederung	240
	- Weitere Rechnungslegungspflichten bei Verfahrenseröffnung	242
2.8.1.2	Jahresabschlüsse während des Insolvenz- Verfahrens	242
2.8.1.3	Schlussbilanz bei Verfahrensbeendigung	243
2.8.2	Rechnungslegung nach der Insolvenzordnung (interne Rechnungslegung bei Insolvenz)	243
2.8.2.1	Masseverzeichnis (Inventar)	244
	- Bewertung im Masseverzeichnis	244
	- Gliederung des Masseverzeichnisses	244
2.8.2.2	Gläubigerverzeichnis	245
2.8.2.3	Vermögensübersicht nach § 153 InsO	246
2.8.2.4	Schlussrechnung (§ 66 InsO)	246
2.8.2.5	Rechnungslegung bei Insolvenzplan (Sanierungsversuch)	246
2.9	Buchhalterische Behandlung	247
2.10	Beispiel für das Zusammenwirken externer und interner Rechnungslegung bei Insolvenz	248
2.11	Steuerliche Folgen der Insolvenz	250
3	Liquidationsbilanzen	251
3.1	Wesen der Liquidation	251
3.2	Rechtsgrundlagen der Liquidation	252
3.2.1	Auflösung	252
3.2.2	Liquidation bzw. Abwicklung	252
3.2.3	Löschung	254
3.3	Grundsätzliches zur Rechnungslegung bei Liquidation	254
3.4	Liquidationsrechnungslegung bei Einzelkaufleuten und Personen- gesellschaften	254

3.4.1	Interne Rechnungslegung bei Liquidation	256
3.4.1.1	Vorschrift zur internen Rechnungslegung (§ 154 HGB)	256
3.4.1.2	Liquidationseröffnungsbilanz	256
3.4.1.3	Liquidationsschlussbilanz	256
3.4.2	Externe Rechnungslegung bei Liquidation	257
3.4.2.1	Gültigkeit der allgemeinen Rechnungslegungs- vorschriften	257
3.4.2.2	Handelsrechtliche Liquidationsschlussbilanz	257
3.5	Liquidationsrechnungslegung bei Kapitalgesellschaften	257
3.5.1	Rechnungslegungsvorschriften bei Liquidation	257
3.5.2	Besonderheiten der Liquidationsrechnungslegung	259
3.5.2.1	Allgemeines	259
3.5.2.2	Maßgeblichkeitsgrundsatz	259
3.5.2.3	Ansatz, Bewertung, Gliederung	259
3.5.2.4	Erläuterungsbericht	260
3.5.2.5	Prüfungs- und Offenlegungspflicht	261
3.5.2.6	Liquidationsschlussbilanz	261
3.6	Buchhalterische Behandlung	261
3.7	Steuerliche Folgen der Liquidation	262
3.7.1	Liquidation von Einzelunternehmen und Personengesellschaften	262
3.7.1.1	Voraussetzungen der begünstigten Betriebsaufgabe	262
	- Wesentliche Betriebsgrundlagen	263
	- Einheitlicher Vorgang (kurzer Zeitraum)	263
3.7.1.2	Aufgabegewinn	264
3.7.1.3	Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG	264
3.7.1.4	Tarifbegünstigung nach § 34 EStG	264
3.7.2	Liquidation von Kapitalgesellschaften	265
3.8	Zusammenfassendes Beispiel zur buchhalterischen Behandlung und Besteuerung der Liquidation	266

AUFGABEN

Aufgaben zum 1. Hauptteil: Gründungsbilanzen	271
Aufgabe 1.01 Gründung einer typisch stillen Gesellschaft mit Gewinn- und Verlustbeteiligung des Stillen	271
Aufgabe 1.02 Negatives Einlagekonto des typisch Stillen	271
Aufgabe 1.03 Steuerliche Konsequenzen bei Verlustbeteiligung des typisch Stillen	271
Aufgabe 1.04 Gewinnanteile des typisch Stillen nach vorherigen Verlusten	272
Aufgabe 1.05 Einlagekonto, Einkünfte und verrechenbare Verluste des typisch Stillen	272
Aufgabe 1.06 Gründung einer atypisch stillen Gesellschaft ohne Vorhandensein stiller Reserven	272
Aufgabe 1.07 Gründung einer OHG	272
Aufgabe 1.08 Gründung einer OHG mit Sonderbetriebsvermögen	273
Aufgabe 1.09 Gründung einer KG	274
Aufgabe 1.10 Gründung einer GmbH	274

Aufgabe 1.11	Bargründung einer AG	275
Aufgabe 1.12	Bargründung einer AG mit Geschäftsfällen	275
Aufgabe 1.13	Sachgründung einer AG	276

Aufgaben zum 2. Hauptteil: Umwandlungsbilanzen 277

Aufgabe 2.01	Umwandlung einer AG in eine OHG	277
Aufgabe 2.02	Umwandlung einer GmbH in eine OHG	278
Aufgabe 2.03	Umwandlung einer GmbH in eine AG	279
Aufgabe 2.04	Umwandlung einer GmbH in eine KGaA	280
Aufgabe 2.05	Verschmelzung mit Verschmelzungsmehrwert	280
Aufgabe 2.06	Fusion bei gegenseitiger Beteiligung und eigenen Aktien	281
Aufgabe 2.07	Handels- und steuerrechtliche Behandlung der Spaltung	282
Aufgabe 2.08	Umwandlung einer OHG in eine GmbH bei Ansatz von Zwischenwerten	282
Aufgabe 2.09	Umwandlung einer KG in eine GmbH bei Fortführung der Buchwerte	283
Aufgabe 2.10	Umwandlung einer KG in eine GmbH bei Ansatz der Teilwerte	284
Aufgabe 2.11	Umwandlung einer KG in eine GmbH bei beschränkter Steuerpflicht eines Beteiligten	284
Aufgabe 2.12	Umwandlung einer KG in eine GmbH bei Beteiligung einer GmbH an der umzuwandelnden KG	285
Aufgabe 2.13	Umwandlung einer OHG in eine AG	285
Aufgabe 2.14	Umwandlung einer KG in eine AG	286
Aufgabe 2.15	Umwandlung einer Einzelfirma in eine OHG	287
Aufgabe 2.16	Umwandlung einer Einzelfirma in eine OHG mit Ergänzungsbilanz	287
Aufgabe 2.17	Umwandlung einer Einzelfirma in eine KG	288

Aufgaben zum 3. Hauptteil: Auseinandersetzungsbilanzen 290

Aufgabe 3.01	Auseinandersetzung bei OHG	290
Aufgabe 3.02	Auseinandersetzung bei KG	290
Aufgabe 3.03	Auseinandersetzung bei stiller Gesellschaft	290
Aufgabe 3.04	Auseinandersetzung und Eintritt eines neuen Gesellschafters in eine OHG	291

Aufgaben zum 4. Hauptteil: Sanierungsbilanzen, Insolvenzbilanzen, Liquidationsbilanzen 292

Aufgabe 4.01	Sanierung einer GmbH	292
Aufgabe 4.02	Sanierung durch Einziehung alter Aktien (Amortisation) und Ausgabe neuer Aktien	293
Aufgabe 4.03	Sanierung durch Zusammenlegung und Wiedererhöhung des Aktienkapitals	294
Aufgabe 4.04	Sanierung durch Umtausch von Wandelschuldverschreibungen und Beschluss über genehmigtes Kapital	295
Aufgabe 4.05	Insolvenz eines Einzelunternehmens	295

Aufgabe 4.06	Insolvenz einer KG mit Aussonderung und Absonderung	296
Aufgabe 4.07	Liquidation einer OHG.	297
Aufgabe 4.08	Auflösung einer stillen Gesellschaft	298
Aufgabe 4.09	Liquidation einer GmbH.	298

LÖSUNGEN

Lösungen zum 1. Hauptteil: Gründungsbilanzen	301
Lösungen zum 2. Hauptteil: Umwandlungsbilanzen.	328
Lösungen zum 3. Hauptteil: Auseinandersetzungsbilanzen.	352
Lösungen zum 4. Hauptteil: Sanierungsbilanzen, Insolvenzbilanzen, Liquidationsbilanzen.	356
Literaturverzeichnis	376
Stichwortverzeichnis.	378