

§ 38b

Gliederung des Eigenkapitals in Sonderfällen des Vermögensübergangs

idF des KStG 1996 v. 22. 2. 96 (BGBl. I S. 430; BStBl. I S. 166)

Vorbehaltlich des § 30 Abs. 3 ist das verwendbare Eigenkapital, das durch Vermögensübergang von einem Rechtsträger, der nicht Kapitalgesellschaft und nicht Körperschaft im Sinne des § 43 ist, infolge von Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung sowie einer diesen Vorgängen entsprechenden Vermögensübertragung nach § 174 Abs. 1 und 2 Nr. 1 und 2 des Umwandlungsgesetzes entsteht, dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 zuzuordnen.

Autor und Mitherausgeber: Dr. Rudolf Jansen,
Richter am Bundesfinanzhof a. D., Köln

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 38 b

	Anm.		Anm.
A. Rechtsentwicklung und Bedeutung	1	C. Verhältnis zu anderen Vorschriften	7
B. Geltungsbereich	4		

**Erläuterungen zu § 38 b:
Gliederung des vEK in Sonderfällen bei Vermögensübergängen**

	Anm.		Anm.
A. Tatbestandsvoraussetzungen: Der Übergang des Vermögens von einem nicht gliederungspflichtigen Rechtsträger infolge von Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung sowie anderen Vermögensübergängen		II. Vermögensübergänge infolge von Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung sowie einer entsprechenden Vermögensübertragung nach § 174 Abs. 1 und 2 Nr. 1 und 2 UmwG	13
I. „Rechtsträger, der nicht Kapitalgesellschaft und nicht Körperschaft iSd. § 43 ist“	10	III. Durch den Vermögensübergang entstehendes vEK	14
		B. Rechtsfolgen: Zuordnung des übergangenden Vermögens beim EK 04	17

Allgemeine Erläuterungen zu § 38 b

1 A. Rechtsentwicklung und Bedeutung

Rechtsentwicklung: § 38 b ist durch Art. 2 des Ges. zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts v. 28. 10. 94 (BGBl. I S. 3267; BStBl. I S. 839) in das KStG eingefügt worden. Er ist eine Folge der umfassenden Neuregelung des Umwandlungsrechts im UmwG v. 28. 10. 94.

Erstmalige Anwendung: § 38 b ist nach § 54 Abs. 2 erstmals auf den Übergang von Vermögen anzuwenden, der auf Rechtsakten beruht, die nach dem 31. 12. 94 wirksam werden; s. hierzu § 38 Anm. 3.

Bedeutung: § 38 und § 38 a regeln die Gliederung des vEK beim Vermögensübergang (durch Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung) von einer gliederungspflichtigen Körperschaft auf andere gliederungspflichtige Körperschaften. Diese Regelung wird durch § 38 b ergänzt. Denn diese Vorschrift erfaßt den Vermögensübergang (durch Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung sowie durch eine diesen Vorgängen entsprechende Vermögensübertragung nach § 174 Abs. 1 und 2 Nr. 1 und 2 UmwG) von einer *nicht* gliederungspflichtigen Körperschaft auf eine gliederungspflichtige Körperschaft. § 38 b bestimmt, daß diese Vermögenszugänge bei der Übernahme dem EK 04 zuzuordnen sind. Dies bedeutet, daß im Falle der Ausschüttung dieser Vermögenszugänge die Ausschüttungsbelastung nicht herzustellen ist (§ 40 Satz 1 Nr. 2) und die Anteilseigner die empfangenen Beträge nicht zu versteuern haben (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG); s. zur Bedeutung des EK 04 näher § 30 Anm. 97.

2–3 Einstweilen frei.

4 B. Geltungsbereich

Beschr. stpfl. übertragende Rechtsträger: § 38 b besagt nicht, daß nur unbeschr. stpfl. Rechtsträger als übertragende Rechtsträger in Frage kommen. Gleichwohl kommt § 38 b bei Vermögensübergängen von beschr. stpfl. Körperschaften nicht zur Anwendung, weil eine Umwandlung nach § 1 Abs. 1 UmwG voraussetzt, daß der übertragende Rechtsträger seinen Sitz im Inland hat.

Beschr. stpfl. übernehmende Körperschaften: Beschr. Stpfl. können nicht übernehmende Körperschaften iSd. § 38 b sein. Denn diese Vorschrift setzt voraus, daß die übernehmende Körperschaft zur Gliederung von vEK verpflichtet ist. Beschr. stpfl. Körperschaften sind aber nicht gliederungspflichtig (s. § 27 Anm. 17).

5–6 Einstweilen frei.

7 C. Verhältnis zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu § 30 Abs. 3: § 30 Abs. 3 regelt die Vermögensübertragung auf Körperschaften, die ihr Vermögen „erstmalig“ gliedern, also auf Körperschaften, die mit dem Vermögensübergang neu entstehen. § 38 b betrifft den Fall des Vermögensübergangs auf bereits bestehende (gliederungspflichtige) Körperschaften; s. auch Anm. 17.

Verhältnis zu § 38 und § 38 a: Diese Vorschriften behandeln den Vermögensübergang (§ 38 bei Verschmelzung, § 38 a bei Aufspaltung oder Abspaltung) von einer gliederungspflichtigen Körperschaft auf eine andere gliederungspflichtige Körperschaft. § 38 b erfaßt nur den Fall des Vermögensübergangs von einem nicht gliederungspflichtigen Rechtsträger.

Verhältnis zu § 42: § 42 und § 38 b schließen sich gegenseitig aus. § 42 betrifft nur die Fälle, in denen Vermögen (im Wege der Gesamtrechtsnachfolge) von gliederungspflichtigen Körperschaften (§ 42 gilt für sonstige Körperschaften iSd. § 43 sinngemäß) übergeht; dagegen erfaßt § 38 b nur die Fälle, in denen Vermögen von nicht gliederungspflichtigen Rechtsträgern übergeht.

Einstweilen frei.

8–9

Erläuterungen zu § 38 b: Gliederung des vEK in Sonderfällen bei Vermögensübergängen

A. Tatbestandsvoraussetzungen: Der Übergang des Vermögens von einem nicht gliederungspflichtigen Rechtsträger infolge von Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung sowie anderen Vermögensübergängen

I. „Rechtsträger, der nicht Kapitalgesellschaft und nicht Körperschaft iSd. § 43 ist“ 10

§ 38 b setzt voraus, daß das Vermögen nicht von einer KapGes. oder sonstigen Körperschaft iSd. § 43 übertragen wird; § 38 b fordert also, daß die übertragende Körperschaft nicht gliederungspflichtig ist. Als Rechtsträger iSd. § 38 b kommen danach zB in Frage: VVaG, sonstige juristische Personen des Privatrechts und PersGes.

Einstweilen frei.

11–12

II. Vermögensübergänge infolge von Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung sowie einer entsprechenden 13 Vermögensübertragung nach § 174 Abs. 1 und 2 Nr. 1 und 2 UmwG

Nach § 38 b muß die Vermögensübertragung auf einer

- Verschmelzung,
 - Aufspaltung,
 - Abspaltung oder
 - einer diesen Vorgängen entsprechenden Vermögensübertragung iSd. § 174 Abs. 1 und 2 Nr. 1 und 2 des UmwG
- beruhen.

Zum Begriff der Verschmelzung s. § 38 Anm. 35.

Zum Begriff der Aufspaltung s. § 38 a Anm. 18.

Zum Begriff der Abspaltung s. § 38 a Anm. 18.

Vermögensübertragung nach § 174 Abs. 1 und 2 Nr. 1 und 2 des UmwG, die der Verschmelzung, Aufspaltung oder Abspaltung entspricht:

► § 174 Abs. 1 UmwG bestimmt: Ein Rechtsträger kann unter Auflösung ohne Abwicklung sein Vermögen als Ganzes auf einen anderen bestehenden Rechts-

träger gegen Gewährung einer Gegenleistung an die Anteilsinhaber des übertragenden Rechtsträgers, die nicht in Anteilen oder Mitgliedsrechten bestehen, übertragen.

- § 174 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UmwG bestimmt: Ein Rechtsträger kann
- unter Auflösung ohne Abwicklung sein Vermögen aufspalten (durch gleichzeitige Übertragung der Vermögensteile jeweils als Gesamtheit auf andere Rechtsträger),
 - von seinem Vermögen einen Teil oder mehrere Teile abspalten (durch Übertragung dieses Teils oder dieser Teile jeweils als Gesamtheit auf einen oder mehrere Rechtsträger)

gegen Gewährung der in Abs. 1 bezeichneten Gegenleistung an die Anteilsinhaber des übertragenden Rechtsträgers.

In der Sache handelt es sich bei diesen Vermögensübergängen um Fälle, die der Verschmelzung sowie der Aufspaltung oder Abspaltung entsprechen, bei denen es jedoch wegen der Struktur der beteiligten Rechtsträger nicht zu einem Umtausch von Anteilen kommen kann (SCHAUMBURG/RÖDDER, UmwG/UmwStG S. 290).

Keine diesen Vorgängen entsprechenden Vermögensübergänge liegen bei einer Ausgliederung gem. § 174 Abs. 2 Nr. 3 UmwG sowie beim Formwechsel (§§ 190 ff. UmwG) vor. So sind zB bei einer formwechselnden Umwandlung von einer PersGes. auf eine KapGes. die Voraussetzungen des § 174 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1 und 2 UmwG nicht gegeben.

14 III. Durch den Vermögensübergang entstehendes vEK:

§ 38b fordert, daß durch den Vermögensübergang gem. den Ausführungen in Anm. 10 und 13 bei der übernehmenden (gliederungspflichtigen) Körperschaft vEK entsteht. Dies ist mit dem Vermögenszugang aufgrund der in Anm. 13 behandelten Vermögensübertragungen der Fall.

15–16 Einstweilen frei.

17 B. Rechtsfolgen: Zuordnung des übergehenden Vermögens beim EK 04

Zuordnung beim EK 04: Durch den Vermögensübergang entsteht bei der übernehmenden Körperschaft vEK. Dieses ist nach § 38b *in vollem Umfange* dem EK 04 zuzuordnen.

„Vorbehaltlich des § 30 Abs. 3“: Die Zuordnung beim EK 04 erfolgt „vorbehaltlich des § 30 Abs. 3“. Dies bedeutet, daß beim Vorliegen der Voraussetzungen des § 30 Abs. 3 – also bei erstmaliger Gliederung des vEK – nicht § 38b, sondern § 30 Abs. 3 anzuwenden ist (Zuordnung des in der Eröffnungsbilanz auszuweisenden EK, soweit es das Nennkapital übersteigt, beim EK 04; s. § 30 Anm. 110). § 30 Abs. 3 gilt demnach für die Fälle des Übergangs des Vermögens auf eine neu gegründete (gliederungspflichtige) Körperschaft, § 38b dagegen für den Übergang des Vermögens auf eine schon bestehende (gliederungspflichtige) Körperschaft.