Downloaded from Blogs on 06.10.2026 02:21h

By PwC Deutschland | 22. Juli 2019

# Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihren Gesellschafter

**Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass bei der Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihren Gesellschafter trotz der Vereinigung einer wertgeminderten Forderung des Gesellschafters mit einer Darlehensverbindlichkeit der Gesellschaft ausnahmsweise kein steuerpflichtiger Konfusionsgewinn entsteht.**

Downloaded from Blogs on 06.10.2026 02:21h

## Hintergrund

Geht Vermögen im Rahmen einer Verschmelzung von einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder eine natürliche Person über, regelt § 4 Abs. 1 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG), dass der übernehmende Rechtsträger die auf ihn übergegangenen Wirtschaftsgüter mit dem in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft enthaltenen Wert zu übernehmen hat.

Bestehen gegenseitige Forderungen und Verbindlichkeiten, treffen Gläubiger und Schuldner durch die Verschmelzung in einer Person zusammen. Zivilrechtlich führt dies zum Erlöschen der Ansprüche durch Konfusion. Ist der Teilwert der Forderung niedriger als der Buchwert der Verbindlichkeit entsteht ein Übernahmefolgegewinn.

## Sachverhalt

Der Kläger betrieb ursprünglich ein gewerbliches Einzelunternehmen. Im Jahr 1996 gründete er eine GmbH, an der zunächst mit 99% beteiligt war. Der Kläger brachte sein Einzelunternehmen zum 1. Oktober 1996 im Rahmen einer Kapitalerhöhung gegen Sacheinlage in die GmbH ein. Die GmbH-Anteile behandelte er als Privatvermögen.

Im Jahr 2008 wurde der Kläger Alleingesellschafter der GmbH. Im direkten Anschluss wurde die GmbH mit ihrem kompletten Vermögen und allen Rechten und Pflichten unter Auflösung ohne Abwicklung auf den Kläger im Wege der Verschmelzung durch Aufnahme übertragen, § 2 Nr. 1, § 3 Abs. 2 Nr. 2 Umwandlungsgesetz (UmwG).

Die Finanzbehörde ging davon aus, dass sich durch das Zusammenfallen der zwischen dem Kläger und der GmbH bestehenden Darlehensforderungen bzw. -verbindlichkeiten nach § 6 UmwStG eine Übernahmefolgegewinn beim übernehmenden Rechtsträger ergibt. Die Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg hatte keinen Erfolg.

## Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Klage stattgegeben und das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben.
Bei Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihren Gesellschafter, führt der BFH aus, gilt eine zum Privatvermögen des Gesellschafters gehörende Forderung gegen die übertragende Körperschaft als in das Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers eingelegt.

War die Forderung wertgemindert und hätte sich ihr Ausfall im Falle ihrer weiteren Zugehörigkeit zum Privatvermögen bei der Verwirklichung eines Realisationstatbestands nach § 17 Einkommensteuergesetz (EStG) einkommensteuermindernd ausgewirkt, ist als Einlagewert nicht der (geminderte) Teilwert anzusetzen, sondern derjenige Wert, mit dem die Forderung im Falle der Verwirklichung eines Realisationstatbestands nach § 17 EStG als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen gewesen wäre (Fortführung des Senatsurteils vom 29. November 2017 - X R 8/16).

Nach den bis zum 27. September 2017 geltenden Grundsätzen für die Berücksichtigung von

Downloaded from Blogs on 06.10.2026 02:21h

Forderungsverlusten bei § 17 EStG führt der Ausfall eines Krisendarlehens zu nachträglichen Anschaffungskosten (Grundsätze des BFH-Urteils vom 11. Juli 2017 - IX R 36/15). Ein Krisendarlehen liegt nach Auffassung des BFH vor, wenn sich die Gesellschaft zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung in einer Krise befindet, d.h. die Rückzahlung angesichts der finanziellen Situation der Gesellschaft in einem Maße gefährdet ist, dass ein ordentlicher Kaufmann das Risiko einer Kreditgewährung zu denselben Bedingungen wie der Gesellschafter nicht mehr eingegangen wäre.

**Fundstelle**

BFH, Urteil vom 9.4.2019 (**X R 23/16**), veröffentlicht am 18.07.2019.

**Schlagwörter**

Einkommensteuerrecht, Verschmelzung, Übernahmefolgegewinn