

# Liquidation der GmbH

Gesellschaftsrecht – Steuerrecht – Rechnungslegung

Bearbeitet von  
Peter Eller

3., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage 2016. Buch. 256 S. Softcover

ISBN 978 3 503 16513 1

Format (B x L): 15,8 x 23,5 cm

Gewicht: 401 g

[Recht > Handelsrecht, Wirtschaftsrecht > Gesellschaftsrecht > GmbH-Recht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG

Für Laurin

# Liquidation der GmbH

Gesellschaftsrecht – Steuerrecht –  
Rechnungslegung

von

**Peter Eller**

Fachanwalt für Steuerrecht

3., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

**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.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

[ESV.info/978 3 503 16513 1](http://ESV.info/9783503165131)

1. Auflage 2009
2. Auflage 2012
3. Auflage 2016

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 16513 1

eBook: ISBN 978 3 503 16514 8

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2016

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Satz: multitext, Berlin

Druck und Bindung: Druckerei Strauss, Mörlenbach

## Vorwort

Die GmbH ist mit über 1 Mio. Registrierungen die weitaus beliebteste Gesellschaftsform in Deutschland. Wird die wirtschaftliche Betätigung einer GmbH – auch in Form einer Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt) – gleichgültig aus welchem Grund eingestellt, steht früher oder später die Frage nach deren rechtlicher Beendigung an, schon weil eine wirtschaftlich inaktive GmbH ständig Kosten verursacht. Das Liquidationsverfahren ist allerdings langwierig, kostspielig und rechtlich in vielfacher Hinsicht schwierig. Da der Markt für GmbH-Mäntel im Anschluss an eine Änderung der Rechtsprechung 2003 vollständig zum Erliegen gekommen ist, rückt das Liquidationsrecht der GmbH stärker in den Blickpunkt.

Dieses Werk ist an der Praxis orientiert und hat sich zum Ziel gesetzt, in kompakter und leicht verständlicher Form alle gesellschafts- und steuerrechtlichen Aspekte zu beleuchten, die am Ende des Lebens einer GmbH relevant sind. Für den gesellschaftsrechtlichen Teil wurde die gesamte relevante Rechtsprechung umfassend und aktuell eingearbeitet. Die steuerlichen Fragen im Rahmen einer Liquidation werden eingehend und insbesondere anhand der Rechtsprechung von BFH und Finanzgerichten behandelt, insbesondere soweit sich in der Liquidation Abweichungen von der regulären Besteuerung der GmbH ergeben. Ein besonderes Augenmerk wird darauf gelegt, wie das Liquidationsergebnis – positiv wie negativ – steuerlich bei den Anteilseigner zu verarbeiten ist, wobei die in der Praxis wichtige Verlustbehandlung im Rahmen des § 17 EStG einen breiten Raum einnimmt.

Neu in der 3. Auflage sind zahlreiche Praxistipps, wie man angesichts restriktiver Gesetzgebung und fiskalorientierter Rechtsprechung mögliche Steuervorteile durch geschickte und vorausschauende Planung sichern kann. Wie zögert man den Eintritt der Nichtabziehbarkeit der Schuldzinsen unternehmerisch engagierter Gesellschafter hinaus? Wie gestaltet man Finanzierungsinstrumente auf Seiten der Gesellschafter, damit der steuerliche Verlust beim Ausfall anerkannt wird insbesondere, weil die Finanzrechtsprechung trotz der Änderungen des MoMiG alles beim Alten belässt? Wie kann man die gewinnerhöhende Wirkung des § 5 Abs. 2a EStG beim Rangrücktritt unterlaufen? Welche Taktik hilft dem Gesellschafter hinsichtlich des für ihn maßgeblichen Verlustzeitpunkts, der anhand der Rechtsprechung kaum berechenbar ist?

Angesprochen sind in erster Linie Steuerberater, Rechtsanwälte sowie Liquidatoren und deren Berater, die anhand dieses Leitfadens die gestalterischen Spielräume und problematischen Punkte während des Liquidationsverfahrens erkennen und meistern können. Ferner werden gfs. vorzugswürdige Alternativen zur Auflösung einer GmbH aufgezeigt wie stille Liquidation, Fortsetzung und Umwandlung. Schließlich werden die vielfältigen Probleme bei der Abwicklung von Pensionszusagen erörtert und Lösungsmöglichkeiten aufgezeigt. Die unsachgemäße Behandlung von Pensionszusagen in der Liquidation kann teuer zu stehen kommen und die steuerlichen Folgen sind oft einschneidend.

Praxistipps, Musterfälle, Checklisten und Vertragsmuster erleichtern dem Praktiker den Umgang mit der komplexen Materie. Der Entwurf der KStR 2015, die Gesetzgebung und die veröffentlichten Urteile mit Stand August 2015 sind vollständig eingearbeitet.

# Inhaltsverzeichnis

	Seite	Randnummer
Vorwort .....	5	
Abkürzungsverzeichnis .....	19	

## Teil 1

### Gesellschaftsrecht

<b>A. Einführung</b> .....	25	1– 6
I. Abwicklung und Liquidation .....	25	1– 5
1. Terminologie .....	25	1
2. Die Abwicklungsphasen im Überblick .....	25	2– 3
3. Alternativen zur Liquidation .....	26	4
4. Fortsetzung der GmbH .....	27	5
II. Rechtsgrundlagen .....	28	6
<b>B. Die Auflösung</b> .....	29	7–31
I. Zwecke und Ziele der Auflösung .....	29	7– 8
II. Auflösungsverfahren und Rechtsfolgen .....	29	9
III. Die Auflösungsgründe .....	30	10–31
1. Statutarische Auflösungsgründe (§ 60 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 GmbHG) .....	30	10–11
2. Gesellschafterbeschluss (§ 60 Abs. 1 Nr. 2 GmbHG) .....	30	12–13
3. Auflösung durch Gerichtsurteil (§ 60 Abs. 1 Nr. 3 GmbHG) ..	32	14–15
3.1. Auflösung durch Zivilgerichtsurteil .....	32	14
3.2. Auflösung durch Verwaltungsgerichtsurteil .....	33	15
4. Auflösung bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens (§ 60 Abs. 1 Nr. 4 GmbHG) .....	33	16–17
5. Auflösung wegen Ablehnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse (§ 60 Abs. 1 Nr. 5 GmbHG) .....	34	18–19
6. Auflösung durch Verfügung des Registergerichts (§ 60 Abs. 1 Nr. 6 GmbHG) .....	34	20
7. Auflösung wegen Vermögenslosigkeit (§ 60 Abs. 1 Nr. 7 GmbHG) .....	35	21–22
8. Auflösung bei Nichtigkeit (§ 75 GmbHG, § 397 ff. FamG) und weiteren schwerwiegenden Mängeln .....	36	23–24
8.1. Nichtigkeitsklage .....	36	23
8.2. Amtslöschungsverfahren .....	36	24
9. Auflösung im Falle der Kein-Mann-GmbH .....	37	25
10. Auflösung einer Vor-GmbH .....	37	26–27
11. Sitzverlegung der Gesellschaft ins Ausland .....	37	28–29
12. Weitere Auflösungsgründe .....	38	30

	Seite	Randnummer
13. Keine Auflösungsgründe .....	38	31
<b>C. Die Liquidation</b> .....	39	32–144
I. Wesen und Begriff der Liquidation .....	39	32– 40
1. Die Liquidationszwecke .....	39	32– 33
2. Kontinuität in der Liquidation .....	39	34– 36
3. Diskontinuität in der Liquidation .....	40	37– 40
3.1. Liquidator als geschäftsführungsbefugtes Organ .....	40	37– 38
3.2. Ausschüttungssperre und besonderer Besteuerungszeitraum .....	41	39
3.3. Die begrenzende Zwecksetzung der Liquidation .....	41	40
II. Die Liquidation bis zur Schlussverteilung .....	42	41– 63
1. Der Ablauf der Liquidation im Überblick .....	42	41– 44
2. Funktion und Wirkungen des Sperrjahres .....	44	45– 55
2.1. Funktion des Sperrjahrs .....	44	45
2.2. Reichweite der Ausschüttungssperre und Sanktionen bei Verstößen .....	44	46– 47
2.3. Ausweichgestaltungen .....	46	48– 50
2.3.1. Rechtzeitiger Gewinnverwendungsbeschluss .....	46	48
2.3.2. Umwandlungen .....	46	49
2.3.3. Stille Liquidation .....	47	50
2.4. Zeitpunkt der Ausschlusswirkung .....	47	51– 52
2.5. Löschung der GmbH bei Vermögenslosigkeit vor Ablauf des Sperrjahres .....	48	53– 55
3. Einzug und Pfändung von Forderungen gegen Gesellschafter ..	49	56– 59
3.1. Einzug von Forderungen gegen Gesellschafter durch den Liquidator .....	49	56– 58
3.2. Pfändung von Forderungen gegen Gesellschafter durch Gesellschaftsgläubiger .....	51	59
4. PKH-Bewilligung für eine GmbH in Liquidation .....	51	60– 61
5. Befreiung von Pensionsverpflichtungen .....	52	62
6. Behandlung von Gesellschafterdarlehen mit Rangrücktritt .....	53	63
III. Die Liquidatoren .....	54	64–127
1. Die Bestellung und der Rechtsstatus der Liquidatoren .....	54	64– 75
1.1. Geborene und statutarische Liquidatoren .....	54	64
1.2. Gekorene Liquidatoren .....	54	65
1.3. Befohlene Liquidatoren .....	55	66– 67
1.4. Eintragung der Bestellung .....	55	68– 69
1.5. Liquidator bei Ablehnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse .....	57	70
1.6. Rechtsmittel gegen die Bestellung .....	57	71
1.7. Status des Liquidators und Liquidatorenvertrag .....	58	72– 75

	Seite	Randnummer
1.7.1. Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen Liquidator und Geschäftsführer .....	58	72
1.7.2. Rechtsverhältnis des gerichtlich bestellten Liquidators .....	59	73
1.7.3. Anstellungsvertrag der nicht gerichtlich bestellten Liquidatoren .....	59	74
1.7.4. Besonderheiten bei der Bestellung eines Rechtsanwalts als Liquidator .....	59	75
2. Beendigung des Liquidatorenamtes und des Anstellungsverhältnisses .....	60	76– 93
2.1. Beendigung durch Erklärung gegenüber dem Registergericht .....	60	76
2.2. Niederlegung des Liquidatorenamtes .....	60	76
2.2.1. Niederlegung durch empfangsbedürftige Erklärung .....	60	76
2.2.2. Erklärungsempfänger .....	60	76
2.2.3. Anforderungen an den Nachweis des Zugangs der Erklärung .....	61	76
2.2.4. Rechtsmissbräuchliche Niederlegung .....	62	77
2.2.5. Rechtsfolgen der wirksamen Niederlegung .....	62	77
2.3. Wegfall durch nachträgliche Amtsunfähigkeit .....	63	78
2.4. Abberufung des geborenen, gekorenen und statutarischen Liquidators .....	63	79– 80
2.5. Abberufung des gerichtlich bestellten Liquidators .....	64	81– 90
2.5.1. Abberufung nur durch das Gericht .....	64	81
2.5.2. Wirksame Bestellung zum Liquidator .....	64	82
2.5.3. Nachträgliche Geschäfts- und Amtsunfähigkeit des Liquidators .....	65	83
2.5.4. Wichtige Gründe für die Abbestellung .....	65	84– 89
a) Rechtfertigung der Abbestellung .....	65	84
b) Gründe in der Person und im bisherigen Gebaren des Liquidators .....	65	85– 86
c) Mangelhafte Amtsführung des Liquidators .....	66	87– 88
d) Irrelevante Pflichtverstöße des Liquidators und Rechtsmittel .....	67	89
2.5.5. Gerichtliche Abberufung eines Nachtragsliquidators .....	67	90
2.6. Kündigung des Anstellungsvertrages .....	68	91– 93
2.6.1. Unabhängigkeit des Anstellungsvertrags von der Abberufung .....	68	91
2.6.2. Ordentliche Kündigung .....	68	92
2.6.3. Außerordentliche Kündigung .....	68	93
3. Aufgaben der Liquidatoren .....	69	94– 97
3.1. Abwicklung der Gesellschaft .....	69	94– 96
3.2. Verwaltung der Mittel .....	71	97
4. Die handels- und steuerrechtlichen Pflichten des Liquidators ..	71	98–101

	Seite	Randnummer
4.1. Aufstellung der Jahresabschlüsse und Abgabe der Steuererklärungen .....	71	98– 99
4.2. Veröffentlichungspflichten .....	72	100
4.3. Zuschusspflicht bei nicht ausreichenden Gesellschaftsmitteln? .....	73	101
5. Vertretungsbefugnis der Liquidatoren .....	74	102–113
5.1. Grundsätzliche Entsprechung in Bezug auf die Geschäftsführerbefugnisse .....	74	102–103
5.2. Erweiterte Kompetenz des Liquidators .....	74	104
5.3. Befreiung der Liquidatoren von § 181 BGB .....	75	105–111
5.3.1. Gekorene Liquidatoren .....	75	105–106
5.3.2. Geborene Liquidatoren .....	76	107–110
a) Bestimmungsklauseln .....	76	107
b) Öffnungsklauseln für Geschäftsführer und Liquidatoren .....	76	108–109
c) Öffnungsklauseln nur für Geschäftsführer .....	77	110
5.3.3. Bindung an die Beschlüsse der Gesellschafterversammlung .....	77	111
5.4. Einzelvertretungsbefugnis von Liquidatoren .....	77	112–113
6. Persönliche Haftung und strafrechtliche Verantwortung der Liquidatoren .....	78	114–127
6.1. Haftung aus ungleichmäßiger Gläubigerbefriedigung .....	78	114–115
6.2. Haftung aus Insolvenzverschleppung .....	79	116
6.3. Inanspruchnahme aus Vertreterhaftung .....	79	117
6.4. Haftung für Steuern der GmbH i.L. ....	80	118–126
6.4.1. Ausgangsproblematik .....	80	118–119
6.4.2. Zutreffende und wirksame Bescheide .....	81	120
6.4.3. Schaden .....	81	121
6.4.4. Pflichtverletzung und Sorgfaltsmaßstab .....	81	122–125
6.4.5. Risiken des Liquidators im Hinblick auf die Umsatzsteuer .....	83	126
6.5. Strafrechtliche Verantwortung .....	84	127
IV. Abschluss der Liquidation .....	84	128–133
1. Handels- und steuerrechtlicher Abschluss .....	84	128
2. Die Schlussverteilung des Vermögens .....	85	129–131
3. Aufbewahrung der Schriften und Bücher .....	86	132–133
V. Liquidation nach Ablehnung eines Insolvenzverfahrens mangels Masse .....	87	134–135
VI. Liquidation der Vorgesellschaft .....	88	136
VII. Stille und betrügerische Liquidationen .....	89	137–144
1. Die Bestattungsfälle und deren Eindämmung durch die Gerichte .....	89	137–143
1.1. Stillen und betrügerischer Entzug der Vermögenswerte ...	89	137
1.2. Ansprüche der Gläubiger in den Bestattungsfällen .....	89	138–140

	Seite	Randnummer
1.3. Die geschäftsführerlose GmbH .....	92	141–142
1.4. Haftung aus existenzvernichtendem Eingriff in der Liquidation .....	93	143
2. Rechtsprechung nach der GmbH-Reform .....	94	144
<b>D. Beendigung und Nachtragsliquidation .....</b>	<b>97</b>	<b>145–175</b>
I. Die Beendigung .....	97	145–161
1. Die beantragte Löschung im Handelsregister .....	97	145–147
1.1. Anmeldung der Löschung .....	97	145
1.2. Wirkung der Löschung .....	97	146–147
1.2.1. Die Vollbeendigung und die Lehre vom Doppeltatbestand .....	97	146
1.2.2. Erhalt der Einreden trotz Untergangs der Hauptforderungen der GmbH .....	97	147
2. Die zwangsweise Löschung im Handelsregister .....	97	148–161
2.1. Die gesetzlichen Regelungen .....	97	148
2.2. Der Grenzbereich des ganz geringfügigen Vermögens der GmbH .....	98	149–150
2.3. Voraussetzung der Löschung .....	99	151–160
2.3.1. Vermögenslosigkeit der Gesellschaft .....	99	151–153
a) Einzusetzendes Aktivvermögen .....	99	151
b) Grad der Vermögenslosigkeit .....	99	152
c) Mantelgesellschaften .....	100	153
2.3.2. Einleitung des Verfahrens .....	100	154–155
2.3.3. Anforderungen an das Verfahren des Registergerichtes .....	101	156–158
2.3.4. Praxis des Lösungsverfahrens .....	102	159–160
2.4. Folgen fehlerhafter Lösungen und Rechtsmittel .....	103	161
II. Die Nachtragsliquidation .....	103	162–175
1. Notwendigkeit, Gang und Reichweite der Nachtragsliquidation	103	162–164
2. Besonderheiten bei der Bestellung der Liquidatoren .....	105	165–166
3. Fallgruppen der Zulässigkeit der Nachtragsliquidation .....	106	167–172
3.1. Behauptung einer Forderung der gelöschten GmbH .....	106	167
3.2. Gläubigerübergehung .....	106	168
3.3. Passivprozess und Kostenfestsetzungsantrag eines Rechtsanwalts .....	107	169
3.4. Gesellschafterklage und Nachtragsliquidation .....	107	170
3.5. Erforderlichkeit sonstiger Abwicklungsmaßnahmen .....	107	171–172
4. Unzulässigkeit der Nachtragsliquidation .....	109	173–174
5. Vorläufige Prozessführungsbefugnis einer gelöschten GmbH ohne Nachtragsliquidation .....	110	175

	Seite	Randnummer
<b>E. Fortsetzung der aufgelösten GmbH und Umwandlungen</b> .....	111	176–197
I. Die Fortsetzung der aufgelösten GmbH .....	111	176–190
1. Grundvoraussetzungen .....	111	176–178
2. Fortsetzung vor und bei teilweiser oder vollständiger Vermögensverteilung .....	112	179–184
2.1. Das Liquidationsvermögen ist vollständig erhalten .....	112	179
2.2. Das Liquidationsvermögen wurde teilweise ausgekehrt ...	112	180–184
2.2.1. Das Stammkapital ist noch vollständig vorhanden .	112	180–182
2.2.2. Das Stammkapital ist noch teilweise vorhanden ...	114	183
2.2.3. Das Stammkapital wurde vollständig ausgekehrt ...	114	184
3. Fortsetzung einer vermögenslosen, nicht gelöschten GmbH ...	114	185–188
3.1. Die vermögenslose aber zu keinem Zeitpunkt insolvente GmbH .....	114	185
3.2. Fortsetzung einer nach eröffneten Insolvenzverfahren aufgelösten GmbH .....	115	186
3.3. Fortsetzung einer nach abgelehnten Insolvenzverfahren aufgelösten GmbH .....	115	187–188
4. Fortsetzung einer gelöschten GmbH .....	118	189–190
4.1. Fortsetzung einer wegen Vermögenslosigkeit gelöschten GmbH .....	118	189
4.2. Fortsetzung einer gelöschten GmbH in der Nachtragsliquidation .....	118	189–190
II. Umwandlung vor und nach der Auflösung einer GmbH .....	119	191–197
1. Umwandlungen als Alternative zur Liquidation .....	119	191
2. Mögliche Umwandlungsarten .....	120	192–194
3. Umwandlung einer aufgelösten GmbH .....	121	195–197
3.1. Voraussetzungen der Umwandlung .....	121	195
3.2. Verschmelzung einer aufgelösten GmbH auf den Alleingesellschafter .....	121	196
3.3. Formwechsel einer aufgelösten GmbH in eine neue Personengesellschaft .....	122	197

Teil 2

**Rechnungslegung und Steuerrecht**

<b>A. Liquidationsrechnungslegung</b> .....	125	198–214
I. Vorüberlegungen .....	125	198
II. Schlussbilanz der werbenden Gesellschaft .....	125	199
III. Liquidationseröffnungsbilanz .....	125	200–206
IV. Jahresabschlüsse in der Liquidation .....	129	207–209
V. Liquidationszwischenbilanz .....	130	210–211
VI. Liquidationsschlussbilanz .....	130	212–213
VII. Liquidations-Schlussrechnung .....	131	214

	Seite	Randnummer
<b>B. Besteuerung auf Gesellschaftsebene</b> .....	133	215–259
I. Verfahrensfragen .....	133	215
II. Körperschaftsteuer .....	133	216–254
1. Fortdauer der Körperschaftsteuerpflicht .....	133	216
2. Der Drei-Jahres-Besteuerungszeitraum nach § 11 KStG .....	133	217–225
2.1. Besonderheiten des verlängerten Gewinnermittlungszeitraums .....	133	217
2.2. Beginn des Drei-Jahres-Zeitraums und Rumpfwirtschaftsjahr .....	134	218–219
2.3. Ausschüttungen im Sperrjahr und innerhalb des Drei- Jahres-Zeitraums .....	135	220
2.4. Ende und Überschreitung des Drei-Jahres-Zeitraums .....	135	221–223
2.5. Gestaltungsmöglichkeiten .....	136	224–225
3. Ermittlung des Liquidationsgewinns .....	138	226–240
3.1. Schema der Gewinnermittlung nach § 11 KStG .....	138	226
3.2. Ermittlung des Abwicklungs-Anfangsvermögens .....	138	227–229
3.2.1. Ausgangspunkt .....	138	227
3.2.2. Abrechnungen .....	138	228–229
a) Gewinnausschüttungen für vorangegangene Wirtschaftsjahre .....	138	228
b) Eigene Anteile einer GmbH an sich selbst .....	138	229
3.3. Ermittlung des Abwicklungs-Endvermögens .....	139	230–232
3.3.1. Ausgangspunkt .....	139	230
3.3.2. Hinzurechnungen .....	139	231
3.3.3. Abrechnungen .....	139	232
3.4. Bewertungsfragen .....	139	233–237
3.4.1. Regelerbewertung mit dem gemeinen Wert und Bewertungsstichtag .....	139	233
3.4.2. Immaterielle Wirtschaftsgüter .....	140	234
3.4.3. Firmenwert .....	140	235
3.4.4. Sachwerte .....	140	236
3.4.5. Einlagen .....	140	237
3.4.6. Bewertung von nicht getilgten Gesellschafterdarlehen .....	141	237
3.5. Sonderfälle .....	143	238–239
3.5.1. Liquidationsbeginn vor dem Ende des ersten Wirtschaftsjahres einer GmbH .....	143	238
3.5.2. Auflösung der Organgesellschaft .....	143	239
3.6. Zusammenfassendes Beispiel .....	144	240
4. Rückzahlung aus dem steuerlichen Einlagekonto .....	144	241
5. Körperschaftsteuerliches Einkommen und Körperschaftsteuerguthaben .....	145	242–247

	Seite	Randnummer
5.1. Maßgeblichkeit der allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften	145	242–243
5.2. Verlustbehandlung und Mindestbesteuerung	145	244
5.3. Körperschaftsteuerguthaben und -erhöhung bis 31. 12. 2006	147	245
5.4. Körperschaftsteuerguthaben und -erhöhungen nach dem 31. 12. 2006	148	246–247
6. Zusammenfassendes Schema zur Ermittlung des Liquidationsgewinnes	148	248
7. Anrechnungsverfahren und Übergangsregelungen	149	249–253
7.1. Liquidationen im Rahmen des Anrechnungsverfahrens	149	249
7.2. Liquidationen im Übergangszeitraum zum Halbeinkünfteverfahren	149	250
7.3. Zwischenbilanzen bis 31. 12. 2000	150	251
7.4. Abschluss der Liquidation bis zum 31. 12. 2006	150	252
7.5. Liquidationen über den 31. 12. 2006 hinaus	150	253
8. Ende der Körperschaftsteuerpflicht	151	254
III. Gewerbesteuer	151	255–257
IV. Umsatzsteuer	152	258–259
<b>C. Besteuerung des Abwicklungserlöses bei den Anteilseignern</b>	<b>155</b>	<b>260–324</b>
I. Überblick über die gesetzliche Systematik	155	260–263
II. Anteile natürlicher Personen und Personengesellschaften	156	264–301
1. Systematik und Vorüberlegungen	156	264–266
2. Liquidationserlös als Kapitalertrag	157	267–285
2.1. Entwicklung der Liquidationsbesteuerung	157	267–269
2.2. Negative Definition der Kapitalerträge	158	270–271
2.3. Bestandteile des Eigenkapitals	159	272–280
2.3.1. Vorüberlegung	159	272
2.3.2. Die offenen Gewinnrücklagen	159	273
2.3.3. Steuerliches Einlagekonto	159	274
2.3.4. Nennkapital	159	275
2.3.5. Sonderbehandlung der in Nennkapital umgewandelten Gewinnrücklagen	159	276–278
a) Gründe für die Sonderbehandlung	159	276
b) Der Sonderausweis nach § 28 Abs. 1 Satz 3 KStG	160	277
c) Technik der Durchschleusung durch das steuerliche Einlagekonto	160	278
2.3.6. Verwendungsreihenfolge	160	279–280
2.4. Die Versteuerung als Kapitalertrag	161	281–284
2.4.1. Rechtslage bis 2008	161	281
2.4.2. Rechtslage ab 2009	161	282–284
2.5. Zufluss der Kapitalerträge	163	285
3. Liquidationserlös als Veräußerungserlös	163	286–301

	Seite	Randnummer
3.1. Abgrenzung zu den Kapitalerträgen . . . . .	163	286
3.2. Systematik und Zeitpunkt der Besteuerung . . . . .	164	287–288
3.3. Anteile natürlicher Personen im Privatvermögen . . . . .	164	289–298
3.3.1. Art und Rahmen der Gewinnermittlung . . . . .	164	289
3.3.2. Wesentliche Beteiligung im Sinn von § 17 Abs. 1 EStG bei natürlichen Personen . . . . .	165	290–292
3.3.3. Ertraglose Beteiligungen in Altfällen bis 2010 . . . . .	168	293
3.3.4. Splitteranteile natürlicher Personen im Privatvermögen . . . . .	170	294
3.3.5. Einbringungsfälle und frühere einbringungs- geborene Anteile i.S.v. § 20 UmwStG a.F. . . . .	170	295
3.3.6. Gründungsgeborene Anteile, Hinein- und Herauswachsen aus der Quote . . . . .	171	296–297
3.3.7. Liquidationsgewinne und -verluste im Übergangszeitraum 2001 . . . . .	173	298
3.4. Anteile natürlicher Personen im Betriebsvermögen . . . . .	173	299–301
3.4.1. Anteile an einer GmbH mit mehreren Gesellschaftern . . . . .	173	299–300
3.4.2. Anteile des Alleingeschafters an einer GmbH . . . . .	174	301
III. Körperschaften als Anteilseigner . . . . .	175	302–305
1. Weit gehende Steuerbefreiung des Liquidationserlöses . . . . .	175	302–303
2. Ausnahmen . . . . .	175	304–305
IV. Der maßgebliche Gewinn- und Verlustzeitpunkt . . . . .	176	306–315b
1. Die Bedeutung des Zeitpunkts der Verlustrealisierung . . . . .	176	306–307
2. Zeitpunkt nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung . . . . .	179	308–315b
2.1. Unterschiedliche Beurteilung bei Aktiv- und Passivpositionen . . . . .	179	308–309
2.2. Zeitpunkt der Erforderlichkeit einer Rückstellungsbildung	179	310–311
2.3. Der Zeitpunkt bei Gesellschafterbürgschaften und Nachschussverpflichtungen . . . . .	181	312
2.4. Rückwirkendes Ereignis bei unvorhersehbaren Belastungen und Entlastungen . . . . .	182	313
2.5. Der Zeitpunkt bei Rangrücktrittserklärungen . . . . .	183	314
2.6. Der Zeitpunkt im Insolvenzverfahren . . . . .	184	315–315a
2.6.1. Ablehnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse	184	315
2.6.2. Durchführung des Insolvenzverfahrens . . . . .	184	315a
2.7. Kritik an der Rechtsprechung . . . . .	185	315b
V. Der Abzug von laufenden und nachträglichen Werbungskosten . . . . .	187	316–317
1. Der Abzug von Werbungskosten zu Kapitalerträgen . . . . .	187	316–316b
1.1. Die Entwicklung der Abzugsfähigkeit von nachträglichen Werbungskosten . . . . .	187	316

	Seite	Randnummer
1.2. Ausschluss des Abzugs nachträglicher Werbungskosten seit 2009 .....	188	316a
1.3. Kritik an der Rechtsprechung und Gestaltungsmöglichkeiten .....	188	316b
2. Die Abgrenzung zu Werbungskosten aus nichtselbstständiger Arbeit .....	190	317
VI. Reguläre, vorweggenommene und nachträgliche Anschaffungskosten .....	192	318–322
1. Der gesellschaftsbezogene Ansatz der Rechtsprechung .....	192	318–318c
1.1. Die Maßgeblichkeit der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung .....	192	318
1.2. Die Differenzierung bei Gesellschafterdarlehen .....	193	318a
1.3. Weitere Voraussetzungen der Berücksichtigungsfähigkeit ..	194	318b
1.4. Einlagen als untaugliches Mittel, die Anforderungen der Rechtsprechung zu umgehen .....	195	318c
2. Keine gesellschaftsrechtliche Veranlassung nach der Rechtsprechung .....	197	319
3. Die Auffassung der Finanzverwaltung .....	199	320
4. Kritik an der Verwaltungsauffassung und der BFH-Rechtsprechung .....	200	321–322
VII. Besonderheiten bei der Gewerbesteuer .....	202	323–324
<b>D. Die Ablösung von Pensionszusagen .....</b>	<b>205</b>	<b>325–346</b>
I. Umkehrung der Steuervorteile bei vorzeitigem Ende von Pensionszusagen .....	205	325–326
II. Die Behandlung verfallbarer Pensionsansprüche .....	206	327–329
III. Die steuerbefreite Übertragung von unverfallbaren Pensionszusagen ..	206	330
IV. Der Verzicht auf unverfallbare Pensionszusagen ohne Gegenleistung ..	207	331–337
1. Volle Werthaltigkeit der Pensionszusage .....	207	331–335
1.1. Folgen beim Berechtigten .....	207	331–334
1.1.1. Besteuerung des fiktiven Zuflusses .....	207	331–332
1.1.2. Steuerbegünstigung .....	208	333
1.1.3. Lohnsteuerabzug .....	208	334
1.2. Folgen bei der GmbH .....	208	335
1.3. Verzicht auf den „future service“ und Unwirksamkeit der Pensionszusage .....	209	335
2. Wertlose Pensionszusage .....	209	336
3. Teilwerthaltigkeit der Pensionszusage .....	210	337
V. Der Verzicht auf unverfallbare Pensionszusagen gegen Abfindung ..	210	338–344
1. Die Abfindung entspricht dem Teilwert der Pensionszusage ...	210	339–342
1.1. Bestimmung des Teilwertes .....	210	339
1.2. Folgen beim Berechtigten .....	211	340–342

	Seite	Randnummer
2. Die Abfindung ist niedriger als der Teilwert der Pensionszusage	212	343
3. Die Abfindung ist höher als der Teilwert der Pensionszusage ..	212	344
VI. Der Verzicht auf unverfallbare Pensionszusagen gegen Übertragung der Ansprüche gegen die Rückdeckungsversicherung .....	213	345–346

**Anhang**

A. Checkliste Regelablauf der Liquidation .....	217
B. Muster eines Verschmelzungsvertrages .....	219
C. BMF-Schreiben vom 21. 10. 2010 .....	222
D. BMF-Schreiben vom 14. 08. 2012 .....	227
E. Anzeigenauftrag .....	229
Literaturverzeichnis .....	231
Stichwortverzeichnis .....	237