

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

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

A. Einführung	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. Die Auflösung	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
C. Die Liquidation	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. Stiller 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
D. Beendigung und Nachtragsliquidation	97	145–175
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
E. Fortsetzung der aufgelösten GmbH und Umwandlungen	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

A. Liquidationsrechnungslegung	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. Besteuerung auf Gesellschaftsebene	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. Regelbewertung 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
C. Besteuerung des Abwicklungserlöses bei den Anteilseignern	155	260–324
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
D. Die Ablösung von Pensionszusagen	205	325–346
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