

len hat, in dem er das Verhältnis seines Vermögens und seiner Schulden darstellt. Die Liquidationsschlussbilanz muss durch eine Gewinn- und Verlustrechnung für den restlichen Abwicklungszeitraum sowie einen Erläuterungsbericht ergänzt werden.

5.5 Liquidationsschlussrechnung

Neben der Liquidationsschlussbilanz müssen die Liquidatoren eine sogenannte Schlussrechnung erstellen. Dabei handelt es sich um eine rein **interne** Rechnungslegung, auf deren Grundlage die Gesellschafter über die Entlastung der Liquidatoren beschließen. In der Schlussrechnung ist über den Liquidationsverlauf zu berichten und die Abrechnung des nach der Liquidationsschlussbilanz zu verteilenden Vermögens zu dokumentieren. Hinsichtlich der Erstellung der Schlussrechnung müssen die Liquidatoren weder Form- noch Verfahrensvorschriften beachten.

6 Liquidationsbesteuerung

Zu unterscheiden sind steuerliche Aspekte bezüglich der GmbH und bezüglich der Gesellschafter.

6.1 Ertragsteuerliche Aspekte bezüglich der GmbH i.L.

6.1.1 Körperschaftsteuer

Die aufgelöste GmbH ist weiterhin körperschaftsteuerpflichtig. Die Gesellschaft versteuert den im Abwicklungszeitraum erzielten Gewinn.

Der Abwicklungszeitraum beginnt mit der Auflösung und endet mit dem Abschluss der Liquidation. Während dieses Zeitraums finden keine Körperschaftsteuerveranstaltungen statt. Anstelle dessen wird der gesamte Abwicklungszeitraum zusammengefasst. Zu beachten ist aber, dass der Besteuerungszeitraum drei Jahre nicht übersteigen soll.

Zur Ermittlung des Abwicklungserfolgs ist das sogenannte **Abwicklungsendvermögen dem Abwicklungsanfangsvermögen** gegenüberzustellen. Das Abwicklungsendvermögen ist das zu verteilende Vermögen, vermindert um steuerfreie Vermögensmehrungen, die der GmbH i.L. im Abwicklungszeitraum zugeflossen sind. Das Abwicklungsanfangsvermögen ist das Betriebsvermögen, das am Schluss des Wirtschaftsjahres vor der Auflösung der Veranlagung zur Körperschaftsteuer zugrunde gelegt wurde.

Der steuerpflichtige Liquidationsgewinn unterliegt einer Körperschaftsteuer in Höhe von 15 %.

6.1.2 Gewerbesteuer

Auch die Gewerbesteuerpflicht der GmbH erlischt durch die Auflösung nicht, sondern bleibt bis zum Ende der Abwicklung bestehen. Der Gewerbeertrag, der für den

ganzen Abwicklungszeitraum ermittelt wird, ist auf die Jahre dieses Zeitraums zu verteilen.

6.1.3 Ertragsteuerliche Organschaft

Wie bereits erwähnt, enden nach umstrittener, aber herrschender Meinung mit Auflösung der Gesellschaft etwaige Unternehmensverträge, zu welchen auch ein Gewinnabführungsvertrag zählt. Dieser aber ist unter anderem Voraussetzung für eine ertragsteuerliche Organschaft, bei welcher eine rechtlich selbständige juristische Person steuerlich in ein herrschendes Unternehmen eingegliedert wird. Geht man davon aus, dass mit Auflösung der GmbH ein geschlossener Gewinnabführungsvertrag automatisch beendet ist, so bedeutet die Auflösung damit auch die Beendigung einer bis dahin bestehenden ertragsteuerlichen Organschaft.

6.2 Ertragsteuerliche Aspekte bezüglich der Gesellschafter

Zu bemerken ist zunächst, dass es sich bei Liquidationszahlungen des Abwicklungsendvermögens, die die Gesellschaft an die Gesellschafter leistet,

- entweder um **Kapitalerträge** (Zahlungen aus Gewinnrücklagen)
- oder um **Kapitalrückzahlungen** (Zahlungen aus dem Nennkapital oder steuerlichen Einlagekonto) handeln kann.

Durch die steuerliche Erfassung der Kapitalerträge als Einkünfte aus Kapitalvermögen oder als Einkünfte aus Gewerbebetrieb wird sichergestellt, dass thesaurierte Gewinne (offene Rücklagen) und stille Reserven im Vermögen der Gesellschaft besteuert werden. Den Kapitalrückzahlungen kommt die Funktion eines Veräußerungspreises zu, der bei der Liquidation der Gesellschaft fehlt. Sie sind daher - je nachdem, ob es sich um Anteile im Privat- oder Betriebsvermögen handelt - den Anschaffungskosten oder dem Buchwert der Anteile gegenüberzustellen, woraus sich dann entweder ein Auflösungsgewinn oder -verlust ergibt.

Hinweis

Wie die Kapitalerträge zu besteuern und die Kapitalrückzahlungen steuerlich zu erfassen sind, ist äußerst komplex und hängt unter anderem von folgenden Parametern ab:

- Anteile im Privat- oder Betriebsvermögen
- Höhe der Beteiligungsquote
- Anteilseigner natürliche oder juristische Person

Eine Darstellung der Details wäre aufgrund der Komplexität zu umfangreich. Gerne nehmen wir uns Ihres Falls persönlich an.

6.3 Umsatzsteuerliche Aspekte

Die aufgelöste GmbH ist weiterhin **Unternehmerin**. Damit kann sie weiterhin umsatzsteuerpflichtige Umsätze

ze tätigen und bleibt vorsteuerabzugsberechtigt. Hinsichtlich der Erklärungsspflichten gelten die allgemeinen Regeln.

Die **Verteilung des Abwicklungsendvermögens** unter den Gesellschaftern ist nicht umsatzsteuerbar, weil es an einem Leistungsaustausch fehlt.

Ist die GmbH Organträger einer **umsatzsteuerlichen Organschaft**, so wird mit ihrer Auflösung die Organschaft beendet. Mit der Auflösung endet auch die aktive unternehmerische Tätigkeit des Organträgers, so dass das Abwicklungsunternehmen nicht durch Organgesellschaften gefördert werden kann und damit eine wirtschaftliche Eingliederung einer Organgesellschaft nicht mehr möglich ist.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Oktober 2014

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.