



- Hydraulik-Schläuche
- Hebezeuge
- -Kupplungen und -Rohre
- Kettenprüfung nach ZFP-Verfahren
- Block-Kugelhähne
- Hochdruckreinigerschläuche
- Rohrverschraubungen
- Haken/Schäkel
- Baggerzähne

Am Stadtwalde 101 • 48432 Rheine • Tel.: 0 59 71 / 7 05 72 • Fax: 8 36 98  
www.hydraulik-service-mueller.de • mail@hydraulik-service-mueller.de

Top-Positionen für Führungskräfte im Münsterland

**MünsterlandManager.de**  
Das Führungskräfteportal für das Münsterland

www.facebook.com/wirtschaftaktuell



**Grabenlose Rohrverlegung,  
Länge bis 300 m,  
Durchmesser bis 500 mm  
Stahl-PE-HD-Guß-Drainage**



- kostengünstig
- zielgenau
- schnell
- umweltfreundlich

**Heiner Leveling GmbH**

48683 Ahaus-Wüllen · Barle 33

Tel. 02561/81146 · Fax 02561/8413 · Auto-Tel. 0171/7718591  
E-mail: info@leveling.com · Internet: http://www.leveling.com

## Verlustausgleich: zwischen Freud und Leid

Ein Unternehmer zeichnet sich vor allem dadurch aus, dass er Initiative ergreift und das Risiko seiner Tätigkeit trägt. Doch wer viel riskiert, läuft immer auch Gefahr, Verluste hinnehmen zu müssen. Dass die Brücke zwischen Freud und Leid ist nicht breit ist, weiß Christian Walfort, Rechtsanwalt und Diplom-Finanzwirt (FH) von der Kanzlei Wirth | Kollegen aus Münster. Für Wirtschaft aktuell verrät er, wie sich ehemalige Einzelunternehmer hinsichtlich eines möglichen Verlustausgleiches am besten aufstellen können.



Foto: Acthiv

Im Wirtschaftsleben gibt es mitunter auch Verluste, die steuerlich entsprechend zu verrechnen sind

Im Wirtschaftsleben sind Verlustphasen entsprechend des Unternehmerrisikos nicht ungewöhnlich. Folgt dann eine Gewinnphase, so können steuerlich für die Vergangenheit festgestellte Verluste mit späteren Gewinnen grundsätzlich ausgeglichen werden. Dies setzt allerdings voraus, dass die Einkünfte des Unternehmens sowohl in der Verlust- als auch der Gewinnphase durchgehend der Einkommensteuer (ESt) oder durchgehend der Körperschaftsteuer (KSt) unterliegen. Der ESt unterliegen Unternehmens-einkünfte (negative wie positive), wenn sie zum Beispiel im Rahmen eines Einzelunternehmens, das heißt als selbstständige Betätigung einer natürlichen Person, erwirtschaftet werden. Der KSt unterliegen sie, wenn sie beispielsweise im Rahmen einer GmbH erwirtschaftet werden. Problematisch wird es jedoch, wenn

einerseits Verluste im Rahmen eines Einzelunternehmens und andererseits Gewinne im Rahmen einer GmbH erwirtschaftet werden oder umgekehrt. Denn dann ist es ausgeschlossen, dass diese positiven und negativen Einkünfte miteinander ausgeglichen werden. Dieser Aufsatz soll anhand eines konkreten Beispiels einen rudimentären Überblick verschaffen, wie durch entsprechende steuerliche Gestaltung, Ergebnisse, die tatsächlich im Rahmen einer GmbH erwirtschaftet wurden, noch (rückwirkend) der Ebene der ESt zugeführt werden können. Dabei soll nur auf die wichtigsten est-lichen und kst-lichen Aspekte eingegangen werden. Der Unternehmer U. (Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr) hat als Einzelunternehmer kein glückliches Händchen und erwirtschaftet von 2006 bis 2008

Verluste, die im Rahmen der ESt auf 300.000 Euro festgestellt und jährlich weitergeschrieben werden. Um das Haftungsrisiko zu minimieren, gründete er zum 1. Januar 2009 die U. GmbH und führte die Geschäfte unter dieser neuen Firma verlustfrei weiter. Andere Einkünfte erzielte er nicht. Die Geschäftsanteile an der GmbH hält U. im Privatvermögen. Im Juni 2011 bietet sich dann ein einmaliges Geschäft, das ihm allein einen Gewinn von 200.000 Euro sichert, sodass der Gesamtgewinn seiner GmbH 2011 voraussichtlich 250.000 Euro betragen wird. Weitere Einkünfte erzielt U. 2011 nicht. In einer ruhigen Stunde fragt sich U. am 2. Advent 2011, ob und wie er diesen Gewinn mit dem Verlustvortrag im Rahmen der ESt ausgleichen kann.

### Ausgangspunkt:

Wenn U. nicht reagiert, fielen alleine (250.000 Euro x 15 Prozent) 37.500 Euro KSt an. Die est-lichen Verluste dürften insoweit nicht gegengerechnet werden.

### a) Grundsatz: keine rückwirkende Einflussnahme möglich

Im Beispielsfall kommt erschwerend hinzu, dass eine rückwirkende Einflussnahme auf Sachverhalte durch den Steuerpflichtigen nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) grundsätzlich nicht zulässig ist. Das hat zur Konsequenz, dass der Gewinn der GmbH grundsätzlich der KSt unterworfen wäre.

### b) „GmbH & atypisch Still“: charmante Lösung, aber hier nicht passend

Für die Verlagerung von Ergebnissen einer GmbH von der KSt- auf die ESt-Ebene kommt die Gründung einer so genannten „GmbH & atypisch Still“ in Frage. Bei dieser Konstruktion handelt es sich um eine atypisch stille Beteiligung von U. an der U. GmbH. Was kompliziert klingt, ist recht einfach umzusetzen und würde wie folgt ablaufen: U. beteiligt sich als atypisch stiller Gesellschafter an seiner U. GmbH. Er erbringt an die Firma eine Vermögenseinlage und wird im Gegenzug (hier: allein) am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven und dem Firmenwert der GmbH beteiligt. Außerdem bekommt er die gesetzlichen Kontrollrechte eines Kommanditisten eingeräumt. Dann entspricht seine Stellung der eines Mitunternehmers und U. würde gewerbliche Einkünfte

nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG erzielen, die mit dem Verlustvortrag in Höhe von 300.000 Euro ausgeglichen werden könnten. Leider ist diese ansonsten charmante Konstruktion in unserem Fall auch nicht zielführend, da der Gewinn ja bereits im Juni 2011 verwirklicht wurde und eine rückwirkende steuerliche Gestaltung grundsätzlich ausscheidet (s.o.). Falls U. aber auf die Idee käme, er könne den Gesellschaftsvertrag mit sich selbst „nur“ mündlich bereits im Mai 2011 abgeschlossen haben, sollte er folgendes wissen: Wenn sich der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer atypisch still am Unternehmen der GmbH beteiligen möchte, wird dies nach Auffassung des BFH steuerlich nur anerkannt, wenn die Beteiligung im Voraus klar und eindeutig, zivilrechtlich wirksam vereinbart worden ist und später auch entsprechend der Vereinbarung tatsächlich erkennbar durchgeführt worden ist. Der Vollzug der atypisch stillen Gesellschaft ist jedoch in Fällen des Selbstkontrahierens (Vertrag mit sich selbst) regelmäßig erst dann nach außen belegt, wenn die Vermögenseinlage zeitnah eingebucht wird. Erst dieses Erkennbarwerden schließt rückwirkende Vertragsgestaltungen, die zu einer willkürlichen Beeinflussung des Einkommens des Gesellschafters und der Gesellschaft führen können, aus.

### c) Ergebnisabführungsvertrag (EAV) kommt auch nicht infrage

Eine weitere prüfenswerte Idee wäre für U. die Gründung einer Organschaft mittels eines EAV (vgl. §§ 14, 17 KStG). In diesem Fall würde das Einkommen des abhängigen Unternehmens (Organgesellschaft; hier: die U. GmbH) auf die Ebene des herrschenden Unternehmens (Organträger) verlagert. Der Organträger (OT) kann auch eine natürliche Person sein. Die Organschaft wirkt dann für das gesamte Kalenderjahr (insofern auch rückwirkend), in dem der EAV wirksam geworden ist, (§ 14 Abs. 1 S. 2 KStG). Allerdings setzt eine Organschaft insbesondere voraus, dass die Organgesellschaft das ganze Jahr im Unternehmen des OT finanziell eingegliedert war. Mit anderen Worten: Es ist erforderlich, dass der OT ein gewerbliches Unternehmen (iSv § 2 GewStG) betreibt und die Anteile an der Kapitalgesellschaft mehrheitlich im Unternehmen des OT gehalten werden. Damit scheidet in unserem Fall ein EAV aus, da U. die Anteile an



Christian Walfort, Rechtsanwalt und Diplom-Finanzwirt (FH), Wirth|Kollegen

der GmbH im Privatvermögen hält.

### d) Umwandlung in GmbH & Co. KG

Letztlich bietet sich jedoch die Umwandlung der U. GmbH in eine GmbH & Co. KG an. Dass hinter der Gesellschaft letztlich nur U. steht, steht dem Formwechsel dabei nicht im Weg. U. tritt als Kommanditist (mit begrenztem Haftungsrisiko) der neu entstehenden GmbH & Co. KG auf. Die Position der Komplementärin würde eine Verwaltungs-GmbH einnehmen, deren Geschäftsanteile U. hält. Nur U. als Kommanditist würde am Gewinn und Verlust der GmbH & Co. KG beteiligt. Diese Umwandlung kann bis zu acht Monate steuerlich rückwirkend geschehen, gerechnet vom Tag der erforderlichen Anmeldung zur Eintragung ins Handelsregister (§ 9 S.3 UmwStG).

Für unseren Fall heißt das, dass die Umwandlung steuerlich noch zum 30.04.2011 wirksam würde, wenn U. sie noch bis zum 31.12.2011 zum Handelsregister anmeldet. Das Ergebnis, beginnend mit dem 1. Mai 2011, einschließlich des im Juni entstehenden Gewinns, würde damit im Rahmen der GmbH & Co. KG erfasst werden und erst auf Ebene

des Gesellschafters U. mit den auf ihn entfallenden Einkünften besteuert. Aufgrund des Verlustvortrags von 300.000 Euro fielen gar keine ESt an. Entsprechend unterläge der KSt nur das Ergebnis bis zum 30.04.2011 und U. hätte die KSt auf den Gewinn im Juni 2011 gespart.

### Zusammenfassung

Zwischen der Körperschafts- und Einkommenssteuer ist hinsichtlich eines Verlustausgleiches strikt zu trennen. Ergebnisse, die im Rahmen einer GmbH erwirtschaftet wurden, können rückwirkend grundsätzlich nicht der ESt-Ebene zugeführt werden. Daher sollte die Unternehmensform ständig kritisch hinterfragt werden. Wurde dieses versäumt oder war aufgrund einer einmaligen geschäftlichen Gelegenheit keine Zeit, die Unternehmensform anzupassen, so bietet das Umwandlungssteuergesetz eine achtmonatige Rückwirkungs-fiktion. Soweit die engen Voraussetzungen für einen EAV vorliegen, kann rückwirkend für das Jahr des Wirksamwerdens des EAV eine Gewinn- oder Verlustverlagerung durchgeführt werden.



ConceptHotel auf dem Tobit Campus:  
**18 EXKLUSIVE STUDIOS**  
im HighTech-Ambiente

## Nicht nur für eine Nacht.

Sie suchen eine Location, die ganz einfach anders ist als das, was Sie bislang gesehen haben? Kommen Sie auf den Tobit.Campus in Ahaus!

- Meetings und Seminare
- Schulungen und Incentives
- Messen und Kongresse
- Talkshows und Präsentationen
- Feiern und Jubiläen
- Events für 8 bis 2.000 Menschen

Vereinbaren Sie am besten einen Termin mit uns – wir sind jederzeit für Sie da und beraten Sie gern unter 02561/ 913 119 oder [www.tobit.com](http://www.tobit.com)