

Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft



Es ist für jeden Unternehmer ärgerlich, wenn er bei mehreren jeweils in der Rechtsform einer GmbH geführten Unternehmen solche hat, die hohe Gewinne machen, die zu versteuern sind, und solche hat, die Verluste machen, die ihm nichts bringen und die er mit Rangrücktrittsdarlehen oder Einlagen noch vor der Insolvenz retten muss.

Hier stellt sich dann schnell die Frage, ob man nicht Umstrukturierungen vornehmen kann, bei denen die Gewinne der einen mit den Verlusten der anderen „verrechnet“ werde können. Haben die Gewinn- und die Verlustgesellschaft eine gemeinsame Muttergesellschaft oder stehen sie selbst im Mutter-Tochter-Verhältnis zueinander kann man an die Begründung einer körperteuerschaftlichen Organschaft denken. Hier müssen Gewinnabführungsverträge abgeschlossen werden, die aber das beherrschende Mutterunternehmen auch verpflichten, Verluste der Tochtergesellschaft auszugleichen. Außerdem können nur die nach Abschluss des Vertrages entstehenden Verluste der Tochtergesellschaft mit Gewinnen der Muttergesellschaft, die auch aus der Gewinnabführung einer anderen Tochtergesellschaft im Rahmen eines Gewinnabführungsvertrages stammen können, verrechnet werden, nicht aber die zuvor bereits entstandenen Verluste. Diese bleiben quasi dauerhaft bei der Tochtergesellschaft eingefroren.

Eine andere Möglichkeit ist die Verschmelzung von Gewinn- und Verlustgesellschaft miteinander. Eine Verschmelzung der Verlustgesellschaft auf die Gewinngesellschaft bringt dabei nichts, weil mit der Verschmelzung die bestehenden Verlustvorträge untergehen. Es kommt also nur eine Verschmelzung der Gewinngesellschaft auf die Verlustgesellschaft in Betracht. Dies muss natürlich so gestaltet werden, dass die Übertragung des Vermögens der Gewinngesellschaft zu Buchwerten und ohne Aufdeckung stiller Reserven erfolgt. Gleichwohl stellt sich hier die Frage, ob die Verschmelzung einer Gewinngesellschaft auf eine Verlustgesellschaft nicht einen Gestaltungsmissbrauch darstellt und deshalb steuerlich

nicht anzuerkennen ist. Der BFH hat dies in früheren Entscheidungen verneint. Allerdings ist die Vorschrift über den Gestaltungsmissbrauch danach verschärft worden. Das Finanzgericht Hamburg hat mit Urteil vom 27.06.2017 – 6 K 127/16 – und das Hessische Finanzgericht mit Urteil vom 29.11.2017 – 4 K 127/15 – entschieden, dass auch nach der neuen Fassung der Vorschrift ein Gestaltungsmissbrauch nicht vorliegt. Der Gesetzgeber habe durch die Schaffung von zwei Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes gezeigt, dass er das Problem der Verschmelzung einer Gewinngesellschaft auf eine Verlustgesellschaft erkannt habe, er habe aber gleichwohl nichts unternommen. Deshalb könne man hier auch nicht von einem grundsätzlichen Gestaltungsmissbrauch ausgehen. Dies sei nur in Ausnahmefällen möglich. Damit ist für diejenigen, bei denen eine solche Konstellation vorliegt, ein Lösungsweg gewiesen. Ein Allheilmittel ist es freilich nicht, denn um im Rahmen einer Verschmelzung die Aufdeckung von stillen Reserven bei der übertragenden Gesellschaft zu vermeiden, müssen sowohl vor, als auch nach der Verschmelzung eine Reihe von Voraussetzungen erfüllt werden.

*Prof. Dr. Andreas Klose, Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht und für Handels- und Gesellschaftsrecht*

HÜMMERICH & BISCHOFF

In Partnerschaft mbB

Rechtsanwälte · Steuerberater

Am Kanal 16-18, 14467 Potsdam

Tel.: 0331/74796-0

Fax: 0331/74796-25

andreas.klose@huemmerich-partner.de

www.huemmerich-partner.de

Unsere früheren Beiträge finden Sie auf unserer Internetseite unter Medien / Mandanteninformationen.