

Heinz Stehle

# Die GmbH als Unternehmensform

Ihre Gestaltung für mittelständische Betriebe

*11., überarbeitete Auflage*

2000

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	14
I. Allgemeine Überlegungen zur Wahl der Unternehmensform mittelständischer Betriebe. . . . .	17
1. Das Bedürfnis nach Haftungsbeschränkung . . . . .	17
a) Die wirtschaftlichen Gegebenheiten. . . . .	17
b) Möglichkeiten der Haftungsbeschränkung . . . . .	18
2. Der Einfluß der Rechtsform auf Finanzierung und Kreditwürdigkeit . . . . .	19
a) Beschaffung von Fremdkapital. . . . .	19
b) Eigenfinanzierung durch die Gesellschafter. . . . .	20
3. Überlegungen zur Steuerbelastung . . . . .	21
4. Praktische Handhabung und leichte Anpassung. . . . .	22
5. Möglichkeiten der Altersversorgung der GmbH-Gesellschafter . . . . .	24
a) Sozialversicherungspflicht von Gesellschafter-Geschäftsführern und anderen tätigen Gesellschaftern. . . . .	24
b) Möglichkeiten zur freiwilligen Versicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung. . . . .	26
c) Unterschied in der steuerlichen Behandlung zwischen • Pflichtversicherung und freiwilliger Versicherung . . . . .	27
d) Bildung von Pensionsrückstellungen bei betrieblichen Versorgungszusagen. . . . .	28
e) Abschluß von Lebensversicherungen. . . . .	29
6. Vorschriften der Handwerksordnung . . . . .	31
a) Berechtigung zum selbständigen Betrieb eines Handwerks. . . . .	31
b) Allgemeine Voraussetzungen für die Eintragung eines Handwerksbetriebs in die Handwerksrolle. . . . .	31
c) Eintragungsvoraussetzungen für eine GmbH. . . . .	32
7. Die Rechtsform im Hinblick auf die Sicherung der Nachfolge im Familienunternehmen. . . . .	33
a) Generationenüberbrückung durch fremde Geschäftsführer bei der GmbH. . . . .	33
b) Freibetrag und verminderter Wertansatz nach § 13 a ErbStG für GmbH-Anteile im Privatvermögen nur bei wesentlicher Beteiligung . . . . .	34
II. Handelsrechtliche Vor- und Nachteile der GmbH gegenüber Persönlichen Unternehmen. . . . .	36
1. Haftung . . . . .	36
2. Geschäftsführung und Vertretung. . . . .	37

## Inhaltsverzeichnis

3. Gesellschafterwechsel . . . . .	38
4. Firmenbezeichnung . . . . .	39
5. Verwaltungs- und Handhabungspraxis . . . . .	40
6. Notarielle Form beim GmbH-Vertrag . . . . .	41
7. Mitbestimmung und Bildung eines Aufsichtsrates . . . . .	42
8. Erbregelungen . . . . .	43
9. Möglichkeit der Beteiligung von stillen Gesellschaftern . . . . .	43
10. Notwendigkeit der Insolvenzanmeldung bei Überschuldung . . . . .	44
11. Nachteile der GmbH bei Auflösung der Gesellschaft . . . . .	45
III. Die kleine AG als Alternative zur GmbH . . . . .	46
IV. Steuerliche Behandlung der GmbH und ihrer Gesellschafter unter Berücksichtigung der Vor- und Nachteile gegenüber Personenunternehmen . . . . .	49
1. Allgemeines . . . . .	49
2. Besteuerung der GmbH durch die Körperschaftsteuer . . . . .	50
a) Steuerpflicht . . . . .	50
b) Die Ermittlung des Einkommens als Besteuerungsgrundlage . . . . .	51
c) Behandlung der Einpersonen-Gesellschaft . . . . .	56
d) Die Höhe der Körperschaftsteuer . . . . .	57
e) Herstellung der Ausschüttungsbelastung . . . . .	58
f) Ermittlung der Steuerbelastung des zur Ausschüttung verwendeten und verwendbaren Eigenkapitals . . . . .	59
g) Anrechnung der anteiligen Körperschaftsteuer beim Gesellschafter . . . . .	62
h) Ausstellung von Steuerbescheinigungen . . . . .	64
3. Besteuerung der Gesellschafter der GmbH durch die Einkommensteuer . . . . .	65
a) Zuordnung der Einkünfte . . . . .	65
b) Ermittlung der Einkünfte . . . . .	66
c) Einbehaltung und Anrechnung der Kapitalertragsteuer . . . . .	66
d) Anrechnung der Körperschaftsteuer . . . . .	67
4. Die wichtigsten Unterschiede zwischen GmbH und Personenunternehmen bei der Einkommensbesteuerung . . . . .	68
a) Belastung bei ausgeschütteten Gewinnen . . . . .	68
b) Belastung der nicht ausgeschütteten Gewinne . . . . .	68
c) Unterschiede bei Verlustsituationen . . . . .	69
d) Unterschiede in der Einkommensermittlung . . . . .	69
5. Besteuerung des Unternehmens mit Gewerbesteuer . . . . .	71
a) Steuerlicher Vorteil der GmbH bei der Gewerbesteuer . . . . .	71
b) Steuerlicher Nachteil der GmbH bei der Gewerbesteuer . . . . .	72

6. Vermögensteuer bis 31.12.1996 . . . . .	73
7. Umsatzsteuer. . . . .	73
8. Erbschaftsteuer. . . . .	74
9. Besteuerung bei Anteilsveräußerung . . . . .	74
10. Grunderwerbsteuer. . . . .	75
V. Mögliche Gestaltungen zur Überwindung der steuerlichen Nachteile der GmbH. . . . .	80
1. Vergleich gewerbesteuerlicher Belastung . . . . .	80
a) Unterschiede bei der Einkommensermittlung . . . . .	81
b) Ermittlung des Gewerbeertrages gemäß GewStG. . . . .	81
c) Ermittlung der Gewerbesteuer. . . . .	82
2. Gestaltungsmöglichkeiten unter gewerbesteuerlichen Gesichtspunkten . . . . .	83
a) Geringes Stammkapital verbunden mit Darlehensfinanzierung. . . . .	84
b) Geringes Stammkapital verbunden mit typischer stiller Beteiligung . . . . .	84
c) Betriebsaufspaltung. . . . .	84
3. Die Vorteile der Betriebsaufspaltung. . . . .	85
a) Körperschaftsteuer und Einkommensteuer. . . . .	86
b) Gewerbesteuer. . . . .	87
4. Die Durchführung der Betriebsaufspaltung. . . . .	88
a) Echte und unechte Betriebsaufspaltung. . . . .	88
b) Keine Anwendung des Umwandlungsteuergesetzes. . . . .	88
c) Anwendung des Umwandlungsteuergesetzes?. . . . .	89
d) Mitwirkung des Betriebsrates bei einer Betriebsaufspaltung. . . . .	89
VI. Umwandlung eines Personenunternehmens in eine GmbH und umgekehrt . . . . .	93
1. Umwandlung eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft in eine GmbH. . . . .	93
a) Umwandlung nach dem Umwandlungsteuergesetz . . . . .	94
b) Einzelveräußerung der Wirtschaftsgüter an die GmbH. . . . .	95
c) Sonderfall der Umwandlung einer GmbH&c Co. KG in eine GmbH . . . . .	95
2. Umwandlung einer GmbH in ein Personenunternehmen. . . . .	96
VII. Die für die GmbH maßgeblichen handels- und steuerrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften. . . . .	98
1. Allgemeines über die Einflüsse der Rechtsform auf Rechnungslegung, Buchführung und Bilanz. . . . .	98
2. Jahresabschluß und Lagebericht der GmbH. . . . .	101
3. Größenklassen. . . . .	101

## Inhaltsverzeichnis

4.	Gliederungsvorschriften bei der Rechnungslegung	.102
a)	Allgemeine Gliederungsgrundsätze	.102
b)	Bilanz	.102
c)	G + V-Rechnung	.105
5.	Prüfung	.107
6.	Offenlegung	.108
7.	Zu beachtende Fristen	.108
8.	Stammkapital und Rücklagen	.109
9.	Gewinnverteilung	.110
10.	Verlustausweis	.111
11.	Überschuldung	.112
12.	Die für die GmbH maßgeblichen handels- und steuerrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze	.112
a)	Das Verhältnis von handels- zu steuerrechtlicher Bewertung	.112
b)	Die handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften	.113
c)	Die steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften	.117
VIII.	Die GmbH im Bereich der freien Berufe	.121
1.	Voraussetzungen zur Berufsausübung mittels einer GmbH	.122
a)	Allgemeines zur Zulässigkeit der GmbH im freiberuflichen Bereich	.122
b)	Zur Anerkennung von Steuerberatungsgesellschaften und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften	.123
c)	Zur Anerkennung einer Rechtsanwaltsgesellschaft	.126
2.	Die wesentlichen Vor- und Nachteile einer GmbH für Freiberufler	.126
a)	Vorteile	.127
b)	Nachteile	.129
c)	Weitgehende vertragliche Gestaltungsmöglichkeiten bei einer GmbH	.132
3.	Steuerliche Folgen beim Übergang einer Einzelpraxis oder einer Sozietät auf eine GmbH	.132
a)	Auswirkungen für bisherige Praxisinhaber und nunmehrige GmbH-Gesellschafter	.133
b)	Auswirkungen bei der GmbH	.134
c)	Steuerliche Folgen der Auflösung der GmbH	.135
IX.	Die GmbH im Hinblick auf künftige Gesetzesänderungen und Rechtsentwicklungen	.136
1.	Änderungen des GmbH-Rechts	.136
2.	Änderungen des Aktienrechts	.137
3.	Einbeziehung der GmbH & Co. KG in die Rechnungslegungsvorschriften für Kapitalgesellschaften	.137

4.	Verschärfung der Sanktionen bei Versäumnis der Offenlegungspflichten ..	137
5.	Änderungen des HGB. . . . .	138
	a) Entschärfungen beim Firmenrecht . . . . .	138
	b) Änderung der Rechnungslegungsvorschriften. . . . .	138
6.	Neue Entwicklungen im Bereich der Freiberufler-GmbH. . . . .	138
	a) Partnerschaftsgesellschaft ab 1.7. 1995. . . . .	138
	b) Erweiterung des Kreises der freien Berufe für die eine GmbH in Betracht kommt. . . . .	139
7.	Änderungen im Bereich der Besteuerung. . . . .	139
	a) Änderungen im Bereich der Körperschaftsteuer. . . . .	139
	b) Änderungen im Bereich der Gewerbesteuer. . . . .	139
	c) Änderungen bei der Abzugsfähigkeit der Gesellschafter- Geschäftsführerbezüge. . . . .	140
	d) Änderungen bei der Vermögensteuer. . . . .	140
	e) Fortsetzung der Unternehmensteuerreform. . . . .	141
8.	Änderungen bei der Sozialversicherung. . . . .	141
X.	Zusammenfassende Übersicht über die rechtliche Handhabungs- praxis der GmbH im Vergleich zu Personenunternehmen. . . . .	142
XI.	Zusammenfassende Übersicht über die Behandlung der GmbH und ihrer Gesellschafter bei den verschiedenen Steuerarten im Vergleich zu Personenunternehmen. . . . .	158
XII.	Fünfundzwanzig Thesen über Eignung und Gestaltung der GmbH für mittelständische Betriebe. . . . .	165
Anhang		
1.	Beispiel eines Gesellschaftsvertrages. . . . .	173
2.	Beispiel eines Geschäftsführer-Dienstvertrages. . . . .	181
3.	Beispiel für eine Beiratsordnung. . . . .	188
4.	Beispiel für eine Versorgungszusage an Geschäftsführer. . . . .	191
5.	Beispiel für eine stille Beteiligung an einer GmbH (typische stille Gesellschaft). . . . .	195
6.	Beispiel für einen Forderungsverzicht mit Besserungsverpflichtung. . . . .	200
7.	Beispiel einer Rangrücktrittserklärung für Gesellschafterdarlehen zur Vermeidung einer Überschuldung. . . . .	201
8.	Beispiel eines Geschäftsführer-Dienstvertrages (einfache Form). . . . .	*202
	Literatur. . . . .	205
	Sachregister. . . . .	207