

07-08 | 11

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die umsatzsteuerliche Organschaft ist ein Thema, das immer wieder aktuellen Diskussionsstoff liefert – meist verbunden mit Gestaltungsbedarf für die Zukunft oder Steuerzahlungen für die Vergangenheit. Neues zur Organschaft lesen Sie in unserem Brennpunkt.

Ein weiterer Beitrag mit umsatzsteuerrechtlichem Hintergrund betrifft den Kampf von Gesetzgebung und Finanzverwaltung gegen den Missbrauch von Vorsteuerabzügen, der zu immer unübersichtlicheren Einzelregelungen führt. Über einen weiteren Anwendungsfall des sog. Reverse-Charge-Verfahrens berichten wir in der Rubrik Steuern. Dort finden sich zuvor aber auch zwei Entscheidungen des BFH, die aus Sicht der Steuerzahler positiv zu werten sind: Lesen Sie auf S. 3 mehr über die beschriebenen Möglichkeiten des Betriebsausgabenabzugs.

Wie unterschiedlich Datenschutzerfordernungen auslegbar sind, ist Gegenstand weiterer Themen: Zunächst geht es um Angaben im Anhang zum Jahresabschluss über die Vorstandsvergütungen. Nach einer neuen IDW-Stellungnahme kann diese Pflicht entfallen, wenn sich die Bezüge einzelner Vertreter durch die Angaben feststellen lassen. Hingegen behandelt der nachfolgende Beitrag in der Rubrik Recht den umgekehrten Fall, nämlich erweiterte Auskunftsansprüche der Gesellschafter von Publikumsgesellschaften (S. 6).

Wir runden die Inhalte unserer Doppelausgabe mit einem Beitrag über ein Sanierungsinstrument ab, das nicht nur in der Krise interessante Möglichkeiten bietet: Denn auch in guten Zeiten kann ein Debt-Equity-Swap die Eigenkapitalquote verbessern.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Brennpunkt

- Neues zur finanziellen Eingliederung bei der umsatzsteuerlichen Organschaft

Steuern

Steuern im Unternehmen

- Lebensversicherungsbeiträge für Angehörige von Mitunternehmern: Betriebsausgabenabzug möglich!
- Anteilsvereinigung: Grunderwerbsteuer sofort als Betriebsausgabe abziehbar
- Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens für Mobilfunkgeräte und Computerchips

Besteuerung der Privatpersonen

- Sonderausgabenabzug bei ausländischen Rentenversicherungen: Wie Globalbeitrag aufteilen?
- Steuerung des Zuflusszeitpunkts von Tantiemen beim beherrschenden Gesellschafter

Rechnungslegung

- Organbezüge im Anhang: Angabenverzicht im Falle kleiner Führungsgremien

Recht

- Auskunftsanspruch der Treugeber von Anlagengeldern über Daten der Mitgesellschafter

Betriebswirtschaft

- Der Debt-Equity-Swap als Instrument zur Unternehmenssanierung

BRENNPUNKT

■ Neues zur finanziellen Eingliederung bei der umsatzsteuerlichen Organschaft

Die finanzielle Eingliederung ist eine notwendige Voraussetzung für die Anerkennung einer umsatzsteuerlichen Organschaft. Mit zwei Urteilen hatte der BFH in 2010 die finanzielle Eingliederung bei Schwester-gesellschaften verneint; die Finanzverwaltung ist dem nun gefolgt und hat den Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) entsprechend angepasst – mit einem aus Sicht der betroffenen Unternehmen unerfreulichen Ergebnis, denn nun scheidet zukünftig insbesondere in vielen Fällen der Betriebsaufspaltung eine umsatzsteuerliche Organschaft aus.

I. Bedeutung der finanziellen Eingliederung für die umsatzsteuerliche Organschaft

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist. Hierbei ist unter der finanziellen Eingliederung der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit des Organträgers (OT) an der Organgesellschaft (OG) zu verstehen, die es dem OT ermöglicht, durch Mehrheitsbeschlüsse seinen Willen in der OG durchzusetzen.

II. BFH erteilt der horizontalen mittelbaren finanziellen Eingliederung eine Absage

Mit Urteilen vom 22.4.2010 und 1.12.2010 hat der BFH entschieden, dass eine finanzielle Eingliederung eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft voraussetzt. Dies gilt sowohl bei einer Kapital- als auch bei einer Personengesellschaft als Organträger. Es reicht also nicht (mehr) aus, wenn die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft von einem oder mehreren Gesellschaftern des Organträgers, nicht aber durch den Organträger selbst gehalten wird (sog. horizontale mittelbare Eingliederung).

Der BFH stellt in seinem Urteil vom 1.12.2010 zudem klar, dass das Fehlen einer eigenen unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung auch nicht durch einen Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag ersetzt werden kann.

III. Das Ende vieler umsatzsteuerlicher Organschaften droht!

Die neue Sichtweise bedeutet das Ende vieler umsatzsteuerlicher Organschaften. Dies gilt insbesondere bei mitunternehmerischen und kapitalistischen Betriebsaufspaltungen sowie in Fällen der typischen GmbH & Co. KG, bei der die Kommanditisten zugleich Gesellschafter der nicht an der KG beteiligten Komplementär-GmbH sind.

Eine Ausnahme bildet die Einheits-GmbH & Co. KG, bei der die KG zu 100 % an der Komplementär-GmbH beteiligt ist. Diese KG kann auch zukünftig Organträger sein, weil die KG aufgrund ihrer Gesellschafterstellung sicherstellen kann, dass ihr Wille auch in der Komplementär-GmbH als Organgesellschaft durchgesetzt wird.

IV. Inkrafttreten mit Übergangsregelung

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für die Zurechnung von vor dem 1.1.2012 ausgeführten Umsätzen wird es nicht beanstandet, wenn die am vermeintlichen Organkreis beteiligten Unternehmer unter Berufung auf die bisherige Fassung des UStAE übereinstimmend eine finanzielle Eingliederung annehmen.

Empfehlung: Bei Betriebsaufspaltungen sind Nutzungsüberlassungen der Besitzgesellschaft an die Betriebsgesellschaft künftig somit regelmäßig umsatzsteuerbar. Um der Besitzgesellschaft den Vorsteuerabzug zu ermöglichen, wird im Regelfall eine Option zur Steuerpflicht etwa bei ansonsten steuerfreier Grundstücksvermietung angezeigt sein. Hierbei ist zu beachten, dass die Option nur bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung zulässig ist.

Mehr zum Thema: Sie finden das BMF-Schreiben vom 5.7.2011 unter www.bundesfinanzministerium.de; die BFH-Urteile vom 22.4.2010 (Az.: V R 9/09) und vom 1.12.2010 (Az.: XI R 43/08) sind unter www.bundesfinanzhof.de abrufbar.

STEUERN

Steuern im Unternehmen

■ Lebensversicherungsbeiträge für Angehörige von Mitunternehmern: Betriebsausgabenabzug möglich!

Für wen: Personenhandelsgesellschaften, die zur Besicherung betrieblicher Darlehen Versicherungsverträge auf den Erlebens- oder Todesfall von Mitunternehmern oder deren Angehörigen abschließen wollen.

Sachverhalt: Schließt eine GmbH & Co. KG als begünstigter Versicherungsnehmer einen Lebensversicherungsvertrag für das noch junge Kind von Mitunternehmern als versicherte Person mit dem Zweck ab, Geld für die Tilgung betrieblicher Kredite anzusparen, so stellt der Anspruch aus der Lebensversicherung in Höhe des Deckungskapitals Betriebsvermögen dar, da hierbei betriebliche und keine privaten Risiken abgesichert werden sollen. Übersteigen – was im Regelfall gegeben ist – die Versicherungsprämien die Zuführung zum aktivierungspflichtigen Deckungskapital, sind diese insoweit als Betriebsausgaben abzugsfähig. Dies hat der BFH kürzlich mit Urteil vom 3.3.2011 entschieden.

Grundsätzlich sind Versicherungen auf den Erlebens- oder Todesfall von Mitunternehmern oder deren Angehörigen selbst dann privat veranlasst, wenn sie der Besicherung oder der Rückzahlung betrieblicher Kredite dienen. Ein Abzug der Versicherungsprämien als Betriebsausgaben ist dann ausgeschlossen. Anders verhält es sich nur, wenn das für eine Lebensversicherung charakteristische Element der Absicherung des Todesfallrisikos der versicherten Personen in den Hintergrund tritt und der Zweck, Geld für die Tilgung betrieblicher Kredite anzusparen, im Vordergrund steht.

In dem vom BFH entschiedenen Fall hatte die Personenhandelsgesellschaft u. a. einen Vertrag abgeschlossen, in dem ein Kind zweier Kommanditisten im Alter von 10 Jahren als versicherte Person und die GmbH & Co. KG als Begünstigter eingesetzt wurden. Mit einem Versterben der versicherten Personen war aufgrund des

niedrigen Lebensalters in absehbarer Zeit nicht zu rechnen. Hintergrund des Vertragsabschlusses war weiterhin, dass die GmbH & Co. KG einen Darlehensvertrag zur Finanzierung ihres Unternehmenszwecks damit besichern und Geld für dessen Tilgung ansparen wollte.

Nach Ansicht des BFH war der Abschluss des Versicherungsvertrags daher betrieblich veranlasst (soweit die GmbH & Co. KG begünstigter Versicherungsnehmer ist). Die Lebensversicherungen sind dann dem Betriebsvermögen zuzuordnen und die Ansprüche gegen die Versicherungsgesellschaft in Höhe der Anschaffungskosten (dem Deckungskapital) zu aktivieren. Soweit die jährlichen Versicherungsprämien die Zuführung zum Deckungskapital übersteigen, stellen diese Betriebsausgaben dar.

Empfehlung: Um eine Zuordnung zum Betriebsvermögen und den anteiligen Betriebsausgabenabzug der Versicherungsprämien in solchen Fällen vornehmen zu können, sollte daher genauestens geprüft werden, inwieweit aufgrund des möglichst niedrigen Lebensalters der versicherten Personen die Absicherung des Todesfallrisikos in den Hintergrund tritt und die Tilgungsansparung für betriebliche Darlehen den prägenden Zweck darstellt. Die persönlichen Umstände der Versicherten dienen dann nur als Bemessungsgrundlage für die Höhe der Versicherungsprämien und für den möglichen Eintritt des Versicherungsfalls.

Mehr zum Thema: Das hier beschriebene Urteil des BFH vom 3.3.2011 (Az.: IV R 45/08) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de.

■ **Anteilsvereinigung: Grunderwerbsteuer sofort als Betriebsausgabe abziehbar**

Für wen: Steuerpflichtige, die Anteile an grundbesitzenden Gesellschaften halten.

Sachverhalt: Wenn mindestens 95 % der Anteile einer Gesellschaft in der Hand eines Gesellschafters vereinigt werden (z. B. durch den Kauf weiterer Gesellschaftsanteile), wird für die Grundstücke dieser Gesellschaft Grunderwerbsteuer ausgelöst.

Mit Urteil vom 20.4.2011 hat der BFH entschieden, dass die durch Anteilsvereinigung ausgelösten Grunderwerb-

steuern nicht als Anschaffungskosten auf die hinzuerworbenen Anteile zu behandeln sind, sondern sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Besteuerungsobjekt der Grunderwerbsteuer bei der Anteilsvereinigung sei nicht der Erwerb der Gesellschaftsanteile, sondern ein fiktiver Erwerb der Grundstücke. Deshalb fehle es an dem für die Einordnung als Anschaffungskosten erforderlichen finalen Bezug zum Anteilserwerb.

Empfehlung: Ertragsteuerlich ergeben sich durch dieses Urteil für die Behandlung der Grunderwerbsteuern bei einem Anteilserwerb günstigere Folgen als bei einem unmittelbaren Erwerb eines Grundstücks. Ein Share Deal wäre insoweit aus ertragsteuerlicher Sicht einem Asset Deal vorzuziehen. Bei vergleichbaren Sachverhalten sollte die ertragsteuerliche Behandlung der gezahlten Grunderwerbsteuern folglich überprüft werden.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 20.4.2011 (Az.: I R 2/10) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de unter der Rubrik Entscheidungen online.

■ Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens für Mobilfunkgeräte und Computerchips

Für wen: Unternehmen, die Mobilfunkgeräte oder Computerchips kaufen oder verkaufen.

Sachverhalt: Mit Wirkung zum 1.7.2011 wurde der Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens (Umkehr der Steuerschuldnerschaft) erweitert. Nach der neuen Regelung geht nunmehr auch bei Lieferung von Mobilfunkgeräten und sog. integrierten Schaltkreisen die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger über, wenn dieser ein Unternehmer ist (Mobilfunkgeräte im Sinne dieser Vorschrift sind Geräte, mit denen Telekommunikationsleistungen in Form von Sprachübertragungen über drahtlose Mobilfunk-Netzwerke möglich sind; bei integrierten Schaltkreisen handelt es sich insbesondere um Computerchips).

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft gilt jedoch nur, wenn die Summe der Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5.000 € beträgt (nachträgliche Entgeltminderungen wie z. B. im Falle des Skontoabzugs werden nicht berücksichtigt). Sind die Voraussetzungen insgesamt erfüllt, darf der Lieferant in

seiner Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen. Der Leistungsempfänger ist verpflichtet, die Umsatzsteuer für diesen Sachverhalt anzumelden.

Empfehlung: Sofern die Umsatzsteuer auf einen solchen Umsatz auf der Rechnung ausgewiesen ist, hat der Lieferant zwar die Verpflichtung, die Umsatzsteuer abzuführen, der Abnehmer hat jedoch keinen Vorsteueranspruch. Bei Kauf oder Verkauf der genannten Produkte sollten Sie deshalb genau prüfen, ob das Reverse-Charge-Verfahren anzuwenden ist.

Mehr zum Thema: Die Regelung ist in § 13b Abs. 2 Nr. 10 i.V.m. Abs. 5 UStG verankert. Hierzu hat das BMF mit Schreiben vom 24.6.2011 (Az.: IV D 3 – S 7344/10/10002) ausführlich Stellung genommen; es ist unter www.bundesfinanzministerium.de abrufbar.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Sonderausgabenabzug bei ausländischen Rentenversicherungen: Wie Globalbeitrag aufteilen?

Für wen: Steuerpflichtige, für die Beiträge in ein ausländisches Sozialversicherungssystem eingezahlt werden.

Sachverhalt: Seit 2005 sind Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung in größerem Umfang als zuvor im Rahmen der Sonderausgaben abziehbar. Mit Wirkung ab 2010 wurden zudem die Abzugsmöglichkeiten für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge verbessert. Die Finanzverwaltung hat klargestellt, dass diese verbesserten Abzugsmöglichkeiten auch für entsprechende Beiträge zu ausländischen Sozialversicherungssystemen gelten.

Problematisch ist insoweit, dass es anders als bei der inländischen gesetzlichen Sozialversicherung einige ausländische Sozialversicherungen gibt, in denen nicht nach den unterschiedlichen Zweigen der Sozialversicherung unterschieden wird. Stattdessen wird nur ein einheitlicher Globalbeitrag mit unterschiedlichem Leistungsspektrum erhoben. Um Steuerbürgern mit ausländischen Sozialversicherungsbeiträgen dennoch die Inanspruchnahme des differenzierten Sonderausgabenabzugs im Rahmen der privaten Einkommensteuererklärung bzw. die Berücksichtigung der Beiträge beim Lohnsteuerabzug durch

den Arbeitgeber zu ermöglichen, hat die Finanzverwaltung nunmehr für Beiträge aus betroffenen europäischen Ländern Prozentsätze zur Aufteilung des Globalbeitrags festgelegt. So gelten z. B. für Portugal 85,41 %, für Spanien 97,07 % und für das Vereinigte Königreich (GB) 85,41 % des Globalbeitrags als Anteil für die Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung. Beitragsanteile für solche Kranken- und Pflegeversicherungen, die in vollem Umfang steuerwirksam sind, sind in diesen Ländern nicht im Globalbeitrag enthalten.

Empfehlung: Sollten Sie Beiträge in ein ausländisches Sozialversicherungssystem zahlen, sollten Sie überprüfen oder überprüfen lassen, mit welchen Prozentsätzen die Beiträge als Sonderausgaben geltend gemacht werden können.

Mehr zum Thema: Das BMF-Schreiben vom 5.7.2011 (Az.: IV C 3 – S 2221/09/10013:001) finden Sie unter www.bundesfinanzministerium.de.

■ Steuerung des Zuflusszeitpunkts von Tantiemen beim beherrschenden Gesellschafter

Für wen: Beherrschende Gesellschafter von Kapitalgesellschaften mit Ansprüchen auf Gehalt oder sonstige Vergütungen.

Sachverhalt: Nach ständiger Rechtsprechung fließen beherrschenden Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft Beträge, die ihnen die Gesellschaft schuldet, bereits mit deren Fälligkeit zu. Die sonst übliche Regel, dass ein Zufluss regelmäßig erst mit Überweisung eines Geldbetrags erfolgt, ist folglich hier außer Kraft gesetzt.

Beispielsweise wird der Anspruch auf vereinbarte Tantiemehzahlungen grundsätzlich mit der Feststellung des Jahresabschlusses fällig. Allerdings ist diese Zuflussfiktion beschränkt auf solche Gehaltsbeträge oder sonstige Vergütungen, die die Kapitalgesellschaft dem beherrschenden Gesellschafter schuldet und die sich bei der Ermittlung des Einkommens der Gesellschaft ausgewirkt haben. Lediglich zivilrechtlich wirksame und fremdübliche Vereinbarungen im Anstellungsvertrag können zudem eine abweichende Fälligkeit bewirken.

In einem aktuellen Urteil hält der BFH eine vertraglich vereinbarte Fälligkeit von drei Monaten nach Feststellung des Jahresabschlusses noch für fremdüblich und angemessen. Die Angemessenheitsvermutung des BFH basiert darauf, dass Gesellschaften – insbesondere bei höheren (Tantiemen-)Auszahlungen – ausreichend Zeit zur Liquiditätsbeschaffung benötigen. Eine starre Grenze hat der BFH nicht gezogen, insofern können je nach Einzelfall auch spätere Fälligkeitstermine möglich sein.

Empfehlung: Der Zuflusszeitpunkt beim Gesellschafter kann beeinflusst werden, soweit im Vorhinein und i. d. R. schriftlich zivilrechtlich wirksame Vereinbarungen zwischen dem beherrschenden Gesellschafter und der Kapitalgesellschaft getroffen werden. So lässt sich etwa eine steuergünstigere Verlagerung in das folgende Jahr bewirken. Sie sollten daher die Zweckmäßigkeit entsprechender Vereinbarungen nebst der möglichen steuerlichen Auswirkungen rechtzeitig prüfen (lassen).

Mehr zum Thema: Das angesprochene BFH-Urteil vom 3.2.2011 (Az.: VI R 66/09) finden Sie auf der Internetseite www.bundesfinanzhof.de unter der Rubrik Entscheidungen online.

RECHNUNGSLEGUNG

■ Organbezüge im Anhang: Angabenverzicht im Falle kleiner Führungsgremien

Für wen: Nicht börsennotierte Aktiengesellschaften.

Sachverhalt: Grundsätzlich sind Kapitalgesellschaften verpflichtet, die Gesamtbezüge ihrer Organe im Anhang offen zu legen. Eine Ausnahme gilt bei kleinen Kapitalgesellschaften. Neben dieser größenabhängigen Erleichterung kann nach § 286 Abs. 4 HGB bei nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften auf die nach § 285 Satz 1 Nr. 9a und b HGB geforderten Angaben im Anhang über die Gesamtbezüge der Gesellschaftsorgane verzichtet werden, sofern sich aus diesen Angaben die Bezüge eines Organmitglieds konkret zuordnen lassen. Über die Auslegung dieser Rechtsvorschrift herrscht seit Jahren Unsicherheit.

Nachdem in der Vergangenheit in dieser Rechtsfrage seitens der Gerichte unterschiedliche Auffassungen vertreten wurden, hat der Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) nunmehr klargestellt, dass die Regelung des § 286 Abs. 4 HGB keinen generellen Verzicht entsprechender Angaben im Anhang rechtfertigt, sondern vielmehr unter Beachtung des bezweckten Datenschutzes als Ausnahmevorschrift grundsätzlich eng auszulegen ist. Der Verzicht auf die Angabe des Gesamtbetrags der Organbezüge ist demnach dann zulässig, wenn das entsprechende Gesellschaftsorgan nur zwei oder drei Mitglieder umfasst. In allen anderen Fällen besteht regelmäßig eine Pflicht für die Angabe der Organbezüge im Anhang.

Empfehlung: In Einzelfällen können auch bei mehr als drei Organmitgliedern Umstände vorliegen, die es einem unternehmensexternen Abschlussadressaten ermöglichen, die individuellen Bezüge festzustellen oder verlässlich zu schätzen. Gegebenenfalls kann die Anhangangabe auch dann unterbleiben.

Mehr zum Thema: Das Bundesministerium der Justiz (BMJ) verwies in diesem Zusammenhang bereits 1995 auf den Sinn und Zweck des Art. 4 der Mittelstandsrichtlinie, wonach die Voraussetzungen für einen Verzicht der entsprechenden Angaben mit dem bezweckten Datenschutz vereinbar sein müssen (vgl. BMJ-Schreiben vom 6.3.1995 zur Transformation der Mittelstandsrichtlinie in Bezug auf die Angabe von Organbezügen, Az.: III A 3-350/71-13(D)-1 II-32-2014/91).

RECHT

■ Auskunftsanspruch der Treugeber von Anlagefonds über Daten der Mitgesellschafter

Für wen: Gesellschaften und ihre Gesellschafter.

Sachverhalt: Fonds mit einer großen Zahl von Anlegern nutzen als Gesellschaftsform oft die GmbH & Co. KG. Es ist üblich, dass sich die Anleger als Treugeber über eine Treuhandkommanditistin an der Gesellschaft beteiligen. Im Handelsregister sind die Treugeber nicht ersichtlich, eingetragen ist nur die Treuhandkommanditistin. Kommanditisten, die sich unmittelbar beteiligen, sind hingegen mit Name, Vorname, Geburtsdatum und Wohnort im

Handelsregister einzutragen. In einem dazu nun vom BGH entschiedenen Verfahren hatten Treugeber-Kommanditisten Auskunft darüber verlangt, wer neben ihnen mittelbar an der Gesellschaft beteiligt ist.

Der BGH ging in seinem Urteil vom 11.1.2011 von dem Fall aus, dass ein Treuhand- und Verwaltungsvertrag die Rechtsverhältnisse der Treugeber im Verhältnis zu der Treuhandkommanditistin regelt und dieser Vertrag im Verhältnis zwischen den Treugebern eine Innengesellschaft bürgerlichen Rechts begründet. Insoweit haben Anleger, die sich über einen Treuhänder an einer Gesellschaft beteiligen und dafür eine Innengesellschaft gründen, nach den für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts geltenden Grundsätzen das Recht, ihre Vertragspartner zu kennen. Nach der Entscheidung des BGH kann sich ein solcher Anspruch aber selbst dann aus dem Kommanditgesellschaftsverhältnis ergeben, wenn keine Innengesellschaft entstanden ist.

Empfehlung: Als Gesellschafter können Sie nun weitgehende Informationen auch über nur mittelbar beteiligte Mitgesellschafter erhalten. Treuhand- und Verwaltungsverträge sollten deshalb im Hinblick auf die Entstehung einer Innengesellschaft bürgerlichen Rechts überprüft werden.

Mehr zum Thema: Das Urteil des BGH vom 11.1.2011 (Az.: II ZR 187/09) finden Sie online unter www.bundesgerichtshof.de.

BETRIEBSWIRTSCHAFT

■ Der Debt-Equity-Swap als Instrument zur Unternehmenssanierung

Für wen: Unternehmen in (und auch außerhalb) einer Krise.

Sachverhalt: Neben klassischen Sanierungsinstrumenten hat die Umwandlung von Darlehensverbindlichkeiten in Gesellschaftsanteile (sog. Debt-Equity-Swaps) in den letzten Jahren zunehmend an Bedeutung gewonnen. Der Einsatz dieses Sanierungsinstruments führt i. d. R. zur Aufnahme neuer Gesellschafter in das zu sanierende Unternehmen – bei sachgerechter Gestaltung können beide Seiten profitieren. Ein Debt-Equity-Swap

weist sowohl für das zu sanierende Unternehmen als auch für die neuen Anteilseigner mehrere grundlegende Vorteile auf:

- Durch den Wegfall von Verbindlichkeiten können ein möglicher bilanzieller Überschuldungstatbestand der Gesellschaft beseitigt und deren Zahlungsfähigkeit infolge des Wegfalls von Zins- und Tilgungsverpflichtungen verbessert werden.
- Zudem erhalten die ehemaligen Gläubiger nunmehr als Gesellschafter direkten Einfluss auf die künftigen Geschicke des Unternehmens und können somit an potenziellen Wertsteigerungen des Unternehmens teilhaben.

Um die Erfolgchancen für Unternehmenssanierungen nicht nur vor Insolvenzeröffnung, sondern auch im Rahmen bereits eingeleiteter Insolvenzverfahren zu verbessern, plant der Gesetzgeber mit dem „Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen“ (ESUG), den Debt-Equity-Swap gesetzlich zu regeln. Denn nach gegenwärtigem Recht kann im Rahmen eines Insolvenzverfahrens grundsätzlich nicht in die Gesellschafterrechte eingegriffen werden. Die Umwandlung von Fremd- in Eigenkapital bedarf daher sowohl in der Krise als auch in der Insolvenz der Zustimmung der bestehenden Gesellschafter. Dies kann in der Praxis zum Scheitern von Sanierungen führen, da die Altgesellschafter oftmals aus einer von nicht-wirtschaftlichen Erwägungen getragenen Motivlage eine effiziente Lösung im Sinne des zu sanierenden Unternehmens blockieren.

Hinweis: Ein weiteres Sanierungshindernis der gegenwärtigen Rechtslage stellt in diesem Zusammenhang oft das Risiko der sog. Differenzhaftung dar. Darauf gehen wir in einer der nächsten Ausgaben der PKF-Nachrichten gesondert ein.

Ziel des Gesetzentwurfs ist es, nunmehr Rahmenbedingungen zu schaffen, in denen Schuldner und Gläubiger im Insolvenzverfahren früher und stärker einbezogen werden. So sollen vermehrt wirtschaftlich sinnvolle Lösungen für die betroffenen Unternehmen und ihre Stakeholder gefunden werden. Zudem sollen alle Beteiligten eine größere Planungssicherheit hinsichtlich des Ablaufs des Verfahrens erhalten. Die Praxis zeigt, dass die Zufuhr von neuem Eigenkapital oftmals entscheidend für die Sanierung eines Unternehmens ist. Folglich kann im gestaltenden

Teil des Insolvenzplans zukünftig ein Debt-Equity-Swap vorgesehen und damit die Umwandlung der Forderungen von Gläubigern in Anteils- und Mitgliedschaftsrechte beschlossen werden. Der Gesetzgeber stuft diese erleichterte Zulassung des Debt-Equity-Swap als ein zentrales Mittel für ein attraktives Sanierungsverfahren ein.

Empfehlung: Aus Sicht eines Unternehmens in der Krise ist die Umwandlung von Fremd- in Eigenkapital – und damit eine verbesserte Kapitalausstattung – als ein zentrales Instrument der Sanierung anzusehen. Allerdings werden sich die existenzgefährdenden Rahmenbedingungen hierdurch nicht in jedem Fall endgültig beseitigen lassen. Die Bewältigung der Krisensituation erfordert daher ein umfassendes Sanierungskonzept, das neben dem Debt-Equity-Swap weitere finanz- oder leistungswirtschaftliche Sanierungsmaßnahmen enthalten muss.

Mehr zum Thema:

Zum „Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen“ (ESUG) und zur Eignung von gem. IDW S6 erstellten Sanierungskonzepten finden Sie vertiefende Informationen im PKF Spezial „Restrukturierung und Sanierung“, das unter www.pkf.de zum Abruf bereitsteht.



KURZ NOTIERT

■ **Steuervereinfachungsgesetz gestoppt**

In den PKF Nachrichten 02/2011 hatten wir Sie über die von der Bundesregierung geplanten Maßnahmen zwecks Steuerentlastung und Bürokratieabbau informiert, welche zum Großteil über das Steuervereinfachungsgesetz 2011 umgesetzt werden sollten. Der Bundesrat hat Anfang Juli 2011 seine Zustimmung zu diesem Gesetz überraschend verweigert. Das ist für die Unternehmenspraxis vor allem deshalb besonders nachteilig, weil sich die eigentlich zum 1.7.2011 vorgesehene Anerkennung von Rechnungen in Form von PDF-Dokumenten (sog. E-Invoicing) nun weiter verzögert.

Bundestag und Bundesregierung haben jetzt u. a. die Möglichkeit, den Vermittlungsausschuss anzurufen.

Hinweis: Ferner wurde vom Bundesrat am 8.7.2011 ebenso überraschend auch das Gesetz zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden gestoppt. Über die weitere Entwicklung halten wir Sie in beiden Fällen auf dem Laufenden.

■ E-Bilanz: Verlängerte Übergangszeit

Künftig müssen bilanzierende Unternehmen ihre Bilanz und GuV nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz an das Finanzamt übermitteln (vgl. die Vorberichte in den PKF Nachrichten 04/2011 und 10/2010). Dies gilt zwar eigentlich für alle nach dem 31.12.2011 beginnenden Geschäftsjahre.

Nach einem neuen Entwurf für ein BMF-Schreiben vom 1.7.2011 (Az.: IV C 6-S 2133-b/11/10009) wird es die Finanzverwaltung allerdings nicht beanstanden, wenn Bilanz und GuV im Erstjahr (das Kalenderjahr 2012 bzw. Wirtschaftsjahr 2012/13) noch in Papierform eingereicht werden. Damit wird voraussichtlich im Ergebnis die Einführung der E-Bilanz um ein weiteres Jahr verschoben.

■ PKF Themen Umsatzsteuer 2/2011: Immobilienbesteuerung



In der zum Jahresbeginn neu eröffneten PKF Themenreihe Umsatzsteuer ist soeben die Ausgabe 2/2011 erschienen. Sie ist speziell der Immobilienbesteuerung gewidmet und stellt Grundstücks- und Vermietungsumsätze auf den Prüfstand. Abrufbar ist das Themenheft unter www.pkf.de. Sie erfahren

dort, wie aus Vorsteuerabzug und Vorsteuerberichtigung drohende Risiken beherrschbar bleiben.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Um eine Einkommensteuererklärung abgeben zu können, muß man ein Philosoph sein. Für einen Mathematiker ist es zu schwierig.“

Albert Einstein (1879-1955), dt.-am. Physiker

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.