



# Newsletter

Für unsere Kunden und Geschäftspartner

Mai 2010

## Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

Anfang Mai fanden unsere diesjährigen Schlossworte unter dem Titel „Management des Wandels – Was Unternehmen zum Überleben brauchen“ statt. Als Gastredner konnten wir Herrn Prof. Dr. Dr. Franz Josef Radermacher gewinnen. Der Vortrag von Herrn Prof. Radermacher am Mittwoch, den 05.05.2010 im Münchner Künstlerhaus am Lenbachplatz lockte zahlreiche Mandanten und Geschäftsfreunde als Zuhörer.

F. J. Radermacher ist Professor für Informatik an der Universität Ulm und Leiter des Forschungsinstituts für anwendungsorientierte Wissensverarbeitung. Bekannt geworden ist er unter anderem durch sein Eintreten für eine weltweite ökosoziale Marktwirtschaft und durch sein Engagement in der Global Marshall Plan Initiative. Diese setzt sich seit 2003 für eine gerechtere Globalisierung – für eine Welt in Balance – ein. Herr Prof. Radermacher ist Mitglied des Club of Rome, einer weltweiten Vereinigung von Persönlichkeiten aus Wissenschaft, Kultur, Wirtschaft und Politik mit dem Ziel, sich für eine lebenswerte und nachhaltige Zukunft der Menschheit einzusetzen. In seinem informativen und spannenden Vortrag setzte sich Herr Prof. Radermacher zunächst mit der extrem schwierigen Situation der Welt zum Anfang des neuen Jahrhunderts auseinander. Er zeigte auf, dass sich als Folge der ökonomischen Globalisierung das weltökonomische System in einem Prozess zunehmender Entfesselung und Entgrenzung im Kontext des Megatrends „explosive Beschleunigung“ befindet. Als die ganz großen Herausforderungen sieht er die Limitation des Verbrauchs nicht erneuerbarer Ressourcen und die Begrenzung der Umweltbelastung in einer globalen Perspektive. Aus Sicht von Herrn Prof. Radermacher ist zurzeit die Entgren-

zung des Finanzsektors in Folge der Globalisierung in Form des digitalen Kapitalismus das vielleicht größte Problem weltweit.

Viel Raum widmete der Redner der Frage: Welche Zukünfte sind möglich? Einzig eine weltweite ökosoziale Marktwirtschaft erscheine aus den drei aufgezeigten Perspektiven als der richtige Weg. Der Wirtschaft empfahl Prof. Radermacher einen doppelstrategischen Ansatz: Soviel Sinnvolles und mit Nachhaltigkeit Vereinbares wie möglich tun, ohne das eigene wirtschaftliche Überleben zu gefährden, und gleichzeitig an Rahmenbedingungen zu arbeiten, die mit langfristiger Stabilität und Nachhaltigkeit kompatibel sind. Für die Unternehmen, vor allem die kleinen und mittelständischen, die für das Wohlergehen unseres Landes eine zentrale Bedeutung besitzen, hatte Prof. Radermacher sechs Anregungen für das Überleben. Diese Lösungsansätze stimmten trotz aller aufgezeigten Risiken für die Zukunft die Zuhörer positiv ein und führten im Anschluss zu angeregten Gesprächen beim come together.

Für die Frage, wie der Klimaschutz weltweit verbessert werden kann, hatte Herr Prof. Radermacher übrigens eine verblüffende Antwort: Bäume pflanzen! Vorreiter für das Bäume pflanzen für den Klimaschutz sind die Kinder der Stiftung Plant-for-the-Planet mit ihrer globalen Kampagne „Stop talking. Start Planting“.

Wir freuen uns, dass Herr Prof. Radermacher auch bei unseren zehnten Schlossworten in Chemnitz am 15.06.2010 Gastredner ist.

Näheres über diesen sicherlich spannenden Abend entnehmen Sie bitte nebenstehendem Veranstaltungskalender oder rufen Sie uns einfach an (0371 4348-0).

Mit freundlichen Grüßen  
Wilhelm Zimmermann

## Veranstaltungen

- 09.06.2010, 16:00 Uhr  
**Follow up: BilMoG und Bilanzpolitik**  
München, AWT Horwath
- 15.06.2010, 18:30 Uhr  
**AWT Horwath Schlossworte**  
Chemnitz, Schloss Lichtenwalde
- 22.06.2010, 16:00 Uhr  
**Internationale Verrechnungspreise im Fokus der Finanzverwaltung!**  
München, AWT Horwath  
*Bitte beachten Sie, dass dieser Termin gegenüber der Ankündigung im letzten Newsletter um eine Woche verschoben werden musste.*

## Inhalt

Bestellungen zum Steuerberater

Know how by AWT Horwath - Impuls - Dialog - Erfolg!

Europe, Middle East and Africa Tax Facts 2010

Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften

Anpassungsbedarf für Ihre Gesellschaftsverträge



Wilhelm  
Zimmermann



## AWT HORWATH NEWS

### Bestellungen zum Steuerberater

Wir freuen uns, Sie erneut darüber informieren zu können, dass vier weitere unserer Mitarbeiter, Frau Ursula Auberger, Herr Thomas Barth, Frau Monika Paczkowska und Herr Alexander Reißberg, ihr Steuerberaterexamen bestanden und zum Steuerberater bestellt wurden. Wir gratulieren unseren Mitarbeitern zu ihren Leistungen und wünschen ihnen in ihrer neuen Verantwortung viel Erfolg. ■



*Ursula  
Auberger*



*Thomas Barth*



*Monika  
Paczowska*



*Alexander  
Reißberg*

### Know how by AWT Horwath - Impuls - Dialog - Erfolg!

Auch im Juni bieten wir Ihnen wieder zwei kostenlose Mandantenveranstaltungen an (siehe Rubrik "Veranstaltungen"). Bitte beachten Sie die Terminänderung bei der Veranstaltung "Internationale Verrechnungspreise".

In der Veranstaltung "BilMoG: Follow up - BilMoG und Bilanzpolitik" werden neue Gestaltungsspielräume durch die Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit und die BilMoG Eröffnungsbilanz zum 01.01.2010 dargestellt. Diese Veranstaltung versteht sich als Folgeveranstaltung zu unserer BilMoG-Veranstaltung im letzten November. Insbesondere sollen bestimmte Aspekte nochmals aufgegriffen und vertieft werden. Allerdings lohnt sich

auch für diejenigen, die bei der November-Veranstaltung nicht anwesend waren, eine Teilnahme. So wird insbesondere auf die Berücksichtigung aktueller Entwicklungen und erster Praxiserfahrungen besonderer Wert gelegt.

In der Veranstaltung "Internationale Verrechnungspreise im Fokus der Finanzverwaltung!" berichten wir nach einer Darstellung der theoretischen Grundlagen von unseren Erfahrungen mit der Betriebsprüfung. Abschließend sollen vor allem die Chancen und der betriebswirtschaftliche Nutzen, der sich aus der Einführung und konsequenten Weiterentwicklung eines Verrechnungspreissystems für Ihr Unter-

nehmen ergeben kann, aufgezeigt und erläutert werden.

Selbstverständlich haben Sie während den Veranstaltungen Gelegenheit zu einem Erfahrungsaustausch und können Fragen aus Ihrer täglichen Praxis stellen.

Beide Veranstaltungen schließen mit einem kleinen Imbiss, bei dem darüber hinaus die Gelegenheit besteht, sich mit den Referenten und anwesenden Gästen weiter auszutauschen.

Für alle Fußballfans: Die Veranstaltungen wurden so gelegt, dass Sie kein Spiel der deutschen Nationalmannschaft bei der WM in Südafrika verpassen. ■



### Crowe Horwath International: "Europe, Middle East and Africa Tax Facts 2010"

Crowe Horwath International hat die englischsprachige Tax Facts Broschüre im Vergleich zum Vorjahr um weitere 13 Länder erweitert und mit den aktuellen Daten für 2010 neu aufgelegt.

Die Broschüre gibt einen Überblick über die Steuersysteme von 54 Staaten. Für jedes Land sind die Steuersätze der Einkommensteuer, Körperschaft-

steuer und Umsatzsteuer sowie die Quellensteuersätze aufgeführt. Weiterer Schwerpunkt ist die steuerliche Behandlung von Verlusten und Veräußerungsgewinnen.

Die neue Broschüre können Sie gerne kostenlos von unserer Homepage downloaden bzw. als gedrucktes Exemplar bei uns bestellen. ■

## STEUERRECHT

### Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften

Am 26.03.2010 hat der Bundesrat dem "Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung

steuerlicher Vorschriften" zugestimmt. Hinsichtlich der wesentlichen ertragsteuerlichen Änderungen durch das

Gesetz dürfen wir auf die Ausführungen auf unserer Homepage [www.awt-horwath.de](http://www.awt-horwath.de) verweisen.

## STEUERRECHT - Fortsetzung

Nachfolgend stellen wir Ihnen die wichtigsten Änderungen des Umsatzsteuergesetzes vor:

### Neuregelung der Umsatzsteuerfreiheit im Postwesen

Durch die Neuregelung dürfen ab dem 01.07.2010 unter bestimmten Voraussetzungen auch andere Unternehmer neben der Deutschen Post AG umsatzsteuerfreie Postleistungen anbieten. Allerdings gilt die Steuerfreiheit künftig nur noch für bestimmte Postleistungen (z. B. Briefsendungen, einschließlich der Beförderung von adressierten Büchern, Katalogen, Zeitungen und Zeitschriften, bis zu 2 kg, Paketsendungen bis zu 10 kg, Einschreiben, Wertsendungen).

### Neue Fristen zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung

Unternehmer, die steuerfreie innergemeinschaftliche Warenlieferungen und/oder (ab 2010) innergemeinschaftliche sonstige Leistungen und/oder Lieferungen im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften ausführen, müssen eine Zusammenfassende Meldung (ZM) an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) auf elektronischem Weg übermitteln. Die ZM ist zusätzlich zu den Voranmeldungen und Jahressteuerklärungen abzugeben.

#### *Meldezeitraum für Warenlieferungen und innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte:*

Ab dem 01.07.2010 gilt ein monatlicher Meldezeitraum. Die ZM muss dabei bis zum 25. Tag des Folgemonats an das BZSt übermittelt werden. Bisher musste die Übermittlung bis zum 10. Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahres erfolgt sein. Ist dem Unternehmer vom Finanzamt eine Dauerfristverlängerung im Voranmeldungsverfahren gewährt worden, galt diese bisher auch für die Abgabe der ZM. Diese Regelung wurde nun gestrichen. Unternehmer, bei denen das Entgelt für innergemeinschaftliche Warenlieferungen und Dreiecksgeschäfte nicht mehr als jeweils € 100.000 im laufenden Quartal sowie in den vier vorangegan-

genen Quartalen beträgt, können die ZM weiterhin quartalsweise abgeben. Ab 2012 sinkt dieser Grenzbetrag auf € 50.000. Wird im Laufe eines Quartals die Betragsgrenze von € 100.000 (bzw. ab 2012: € 50.000) überschritten, ist der Unternehmer verpflichtet, eine ZM für den laufenden Kalendermonat und die ggf. bereits abgelaufenen Kalendermonate des Kalendervierteljahres bis zum 25. Tag nach Ablauf des Kalendermonats abzugeben, in dem die Betragsgrenze überschritten wurde.

#### *Meldezeitraum für innergemeinschaftliche sonstige Leistungen:*

Für innergemeinschaftliche sonstige Leistungen, deren Ort nach § 3a Abs. 2 UStG (Empfängerortprinzip) in einem anderen EU-Mitgliedstaat liegt, gilt weiterhin ein vierteljährlicher Meldezeitraum, wobei die ZM ab dem 01.07.2010 auch hier bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres abzugeben ist und die Dauerfristverlängerung aus dem umsatzsteuerlichen Voranmeldeverfahren keine Anwendung findet. Soweit der Unternehmer bei Ausführungen von innergemeinschaftlichen Warenlieferungen bereits zur monatlichen Übermittlung verpflichtet ist, sind die Angaben zu den innergemeinschaftlichen sonstigen Leistungen in der Meldung für den letzten Monat des Kalendervierteljahres zu machen. Aus Gründen der Vereinfachung können die Angaben zu den innergemeinschaftlichen sonstigen Leistungen aber auch in der monatlichen ZM gemacht werden. Möchte der Unternehmer diese Option in Anspruch nehmen, muss er dies dem BZSt anzuzeigen.

Im Ergebnis ergeben sich durch die Neuregelung unterschiedliche Abgabetermine bei der Umsatzsteuer. So ist z.B. die Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juli bis zum 10. August bzw. bei Dauerfristverlängerung bis zum 10. September einzureichen. Die ZM für Juli muss demgegenüber bis zum 25. August übermittelt werden.

### Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Ab dem 01.01.2010 können alle Unternehmer beim BZSt eine Umsatz-

steuer-Identifikationsnummer beantragen. Eine Einschränkung besteht nur noch für juristische Personen, die nicht Unternehmer sind oder welche die Gegenstände nicht für ihr Unternehmen erwerben. Sie erhalten die Identifikationsnummer nur, wenn sie diese für innergemeinschaftliche Erwerbe benötigen. Die bisherigen Einschränkungen bei der Erteilung der Identifikationsnummer für Kleinunternehmer, für Land- und Forstwirte, welche ausschließlich die gesetzlichen Durchschnittssätze verwenden sowie für Unternehmer, die ausschließlich Umsätze erbringen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, entfallen.

### Entstehung der Umsatzsteuer bei Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Erbringt ein Unternehmer, der seinen Sitz in einem anderen EU-Staat hat, eine sonstige Leistung an einen deutschen Unternehmer, die nach dem Empfängerortprinzip des § 3a Abs. 2 UStG in Deutschland umsatzsteuerpflichtig ist, schuldet der deutsche Unternehmer als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer (Reverse-Charge-Verfahren). In diesem Fall entsteht die Umsatzsteuer ab dem 01.07.2010 bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist. In allen anderen Fällen des Reverse-Charge-Verfahrens entsteht die Umsatzsteuer weiterhin mit Ausstellung der Rechnung, spätestens mit Ablauf des Monats, der auf die Leistungsausführung folgt.

Eine weitere Neuerung ergibt sich im Reverse-Charge-Verfahren für **Dauerleistungen**, die über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erbracht werden. Bislang wurden diese erst dann besteuert, wenn die Leistung insgesamt erbracht wurde. Nunmehr erfolgt die Besteuerung spätestens mit Ablauf des Kalenderjahres. Wird die Dauerleistung nach festen Zeiträumen abgerechnet (z. B. monatlich), erfolgt die Besteuerung mit Ablauf dieses Zeitraums. ■



## RECHT

### ■ Anpassungsbedarf für Ihre Gesellschaftsverträge

Gesetzesänderungen und Vorgaben der Rechtsprechung machen es für jeden Unternehmer erforderlich, sich mit aktuellen Entwicklungen zu befassen. Übersehen wird dabei mitunter, dass auch bestehende Verträge von Zeit zu Zeit dahingehend überprüft werden sollten, ob sie den Erfordernissen der aktuellen Rechtslage genügen. Daher möchten wir Ihnen nachfolgend einige Regelungsbereiche vorstellen, in denen neuere Entwicklungen eine genauere Prüfung Ihrer Verträge nahelegen.

#### Untergang von Verlustvorträgen

Nach § 8c KStG gehen unter bestimmten Umständen Verlustvorträge von Körperschaften ganz oder teilweise unter. Das Ausscheiden eines Gesellschafters kann - bewusst oder aus Unkenntnis der sich häufig ändernden Norm - einen erheblichen Steuerschaden bei den verbleibenden Gesellschaftern verursachen, während der Ausscheidende hiervon unberührt bleibt. Das Risiko ungewollter Verlustuntergänge kann durch eine Schadensersatzregelung im Gesellschaftsvertrag gemildert werden. Jeder Gesellschafter, der einen schädlichen Beteiligungserwerb auslöst, könnte auf Ersatz des auf seinen Anteil entfallenden Schadens verpflichtet werden, was die verbleibenden Gesellschafter entlastet.

#### Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

Häufig wurde in Gesellschaftsverträgen das "Stuttgarter Verfahren" für die Berechnung des Abfindungsanspruchs eines ausscheidenden Gesellschafters vereinbart. Seit 01.01.2009 hat dieses Bewertungsverfahren aufgrund der Erbschaftsteuerreform seinen Anwendungsbereich verloren. Wird eine derartige Regelung trotzdem beibehalten, könnte diese einerseits dahingehend verstanden werden, dass die **jeweils gültige** steuerliche Bewertungsvorschrift maßgebend sein soll. Andererseits ist denkbar, dass nach dem Willen der Gesellschafter das "Stuttgarter Ver-

fahren" anwendbar bleiben soll, selbst wenn dies nicht mehr dem geltenden Recht entspricht. Da sich aus den möglichen Methoden erhebliche Wertdifferenzen ergeben können, sollte zur Streitvermeidung eine Klarstellung in der Satzung erfolgen.

#### Abfindungsregelungen

Ebenfalls aufgrund der Erbschaftsteuerreform sind Regelungen kritisch zu prüfen, nach denen ein Abfindungsanspruch ausscheidender Gesellschafter unter dem Verkehrswert des Anteils liegt. Geht der Gesellschaftsanteil beim Ausscheiden auf die Mitgesellschafter oder die Gesellschaft selbst über, gilt die Differenz zwischen dem Steuerwert des Anteils und dem Abfindungsanspruch als steuerpflichtige Schenkung an die verbleibenden Gesellschafter oder die Gesellschaft. Da seit dem 01.01.2009 die Verkehrswerte als Steuerwerte heranzuziehen sind, führt dies bei einer Abfindung unter dem Verkehrswert nunmehr zu einer Steuerbelastung. Reine Buchwertklauseln können im Übrigen unwirksam sein, Folge wäre eine Abfindung zum Verkehrswert.

#### Unternehmensgegenstand

Im Zuge einer Prüfung der Gesellschaftsverträge empfehlen wir Ihnen, einen Blick auf den Unternehmensgegenstand zu werfen. Sowohl die Nichtausfüllung der Vorgaben in der Satzung als auch die Überschreitung des geregelten Gegenstandes können zu einer Pflichtverletzung durch den Geschäftsführer führen. Da sich Geschäftsführer in den letzten Jahren zunehmend Haftungsansprüchen ausgesetzt sehen, sollten diese gegebenenfalls auf entsprechende Anpassungen der Verträge hinwirken.

Welche Änderungen im Einzelnen sinnvoll sind, bedarf einer individuellen Prüfung. Hierfür stehen Ihnen unsere Fachleute der AWT Seltmann gerne zur Verfügung. ■



RA StB  
Thomas Weitl  
LL.M. Eur.

## Impressum

Der AWT Horwath Newsletter erscheint für Kunden und Geschäftspartner der nachfolgenden Gesellschaften.

**Redaktion:** Andrea Bruckner, Manuel Rauchfuss, Friedrich Schröder, Günter Wagner, Dr. Susanne Scharpf.  
**Redaktionsschluss dieser Ausgabe:** 19.05.2010.

Wir bitten Sie zu beachten, dass unsere Beiträge eine Auswahl aus der aktuellen wirtschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Gesetzeslage darstellen. Die Beiträge können nicht das jeweilige, den individuellen Verhältnissen angepasste Beratungsgespräch ersetzen. (c) AWT Horwath GmbH

**AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**  
Leonhard-Moll-Bogen 10 | 81373 München  
Telefon +49 89 76906 0 | Telefax +49 89 76906 144  
awt@awt-horwath.de

**Niederlassung Berlin**  
Zimmerstraße 69 | 10117 Berlin  
Telefon +49 30 203929 0 | Telefax +49 30 203929 66  
berlin@awt-horwath.de

**Niederlassung Chemnitz**  
Sophienstraße 7 | 09130 Chemnitz  
Telefon +49 371 4348 0 | Telefax +49 371 4348 300  
chemnitz@awt-horwath.de

**Niederlassung Mönchengladbach**  
Vierhausstraße 18 | 41236 Mönchengladbach  
Telefon +49 2166 6205 0 | Telefax +49 2166 6205 31  
moenchengladbach@awt-horwath.de

**AWT Seltmann GmbH Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft**  
Leonhard-Moll-Bogen 10 | 81373 München  
Telefon +49 89 74325 0 | Telefax +49 89 74325 544  
info@awt-seltmann.de

**AWT Horwath Steuerberatungsgesellschaft mbH**  
Sophienstr. 7 | 09130 Chemnitz  
Telefon +49 371 4348 0 | Telefax +49 371 4348 300  
chemnitz@awt-horwath.de

AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, AWT Seltmann GmbH Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft und AWT Horwath Steuerberatungsgesellschaft mbH are members of Crowe Horwath International, a Swiss Verein (Crowe Horwath). Each member firm of Crowe Horwath is a separate and independent legal entity. AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, AWT Seltmann GmbH Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft and AWT Horwath Steuerberatungsgesellschaft mbH and their affiliates are not responsible or liable for any acts or omissions of Crowe Horwath or any other member of Crowe Horwath and specifically disclaim any and all responsibility or liability for acts or omissions of Crowe Horwath or any other Crowe Horwath member.

© 2010 AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft GmbH.

## ■ Maßnahmen zur Sanierung

Wie in der letzten Sonderbeilage "Maßnahmen in der Krise" angekündigt, sind Hauptthema dieser Sonderbeilage die Maßnahmen zur Sanierung. Im Kern lässt sich die Sanierung von Unternehmen mittels folgender Maßnahmen unterstützen:

- Fremdkapitalmaßnahmen (beispielsweise durch Forderungsverzicht)
- Umwandlung Fremdkapital in Eigenkapital
- Kreditrestrukturierung: Reduzierung der Finanzierungslasten
- Liquiditätserhöhung durch Kapitalzuführung

Im Fokus dieser Beilage stehen klassische Gesellschafterfinanzierungen, die insbesondere eigentümergeprägte Unternehmen kennzeichnen. Dabei möchten wir Ihnen die steuerlichen Rahmenbedingungen darlegen, die beispielsweise im Falle einer Verlustfinanzierung durch Einlagen der Gesellschafter, der Darlehensgewährung (konzernintern) oder auch bei Maßnahmen wie dem Forderungsverzicht seitens des Gesellschafters oder der Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft zum Tragen kommen.

### *Verlustfinanzierung durch Kapitalzuführung*

Was liegt näher, als die Suche nach frischem Kapital in den eigenen Reihen, sprich bei den Gesellschaftern, zu beginnen. So könnten, beispielsweise durch Einlagen der Gesellschafter, Verluste der Gesellschaft ausgeglichen werden.

Bei **Personengesellschaften** sind Einlagen im laufenden Wirtschaftsjahr durch beschränkt haftende Gesellschafter ein probates Mittel, um laufende Verluste auszugleichen. Dabei sind jedoch die mit dem Jahressteuergesetz 2009 einhergehenden Anpassungen des mit der Einlagenfinanzierung bei Personengesellschaften in Zusammenhang stehenden § 15a EStG (Verluste bei beschränkter Haftung) zu beachten. Nachträgliche Einlagen

wandeln nicht mehr - wie bisher - vorhandene verrechenbare Verluste in ausgleichsfähige Verluste um. Wird im laufenden Wirtschaftsjahr eine Einlage zum Ausgleich des laufenden Verlustes und eines etwaig bestehenden negativen Kapitalkontos erbracht, führt dies in den Folgejahren nicht mehr zu Verlustverrechnungspotential.

Bei **Kapitalgesellschaften** sind bei einer Kapitalzuführung von außen die Bestimmungen des § 8c KStG (Verlustabzug bei Körperschaften) zu beachten. In jedem Fall unschädlich ist die Zuführung von Kapital in die Kapitalrücklage oder eine quotale Kapitalerhöhung aus dem Kreis der Altgesellschafter. Führt jedoch die Kapitalzuführung zu einer Veränderung des Stammkapitals, beispielsweise durch eine Kapitalerhöhung durch einzelne Altgesellschafter oder den Eintritt von neuen Gesellschaftern, ist der Anwendungsbereich des § 8c KStG eröffnet. Die Folgen des § 8c KStG reichen, je nach Höhe der übergehenden Anteile auf einen Erwerber, von einem anteiligen (Übergang zwischen 25 % und 50 %) bis zu einem vollständigen (Übergang mehr als 50 %) Untergang des Verlustvortrages der Kapitalgesellschaft. Ebenso kann es bei einer Anteilsverschiebung im Rahmen einer mehrstufigen Beteiligungskette zum Untergang des Verlustvortrages bei einer Untergesellschaft kommen, sowie bei einem mittelbaren Wechsel der Anteilseigner. Aus aktuellem Anlass an dieser Stelle der Hinweis, dass die Anwendung der "Sanierungsklausel" des § 8c KStG ab sofort, bis zu einer Entscheidung in dem von der EU-Kommission eingeleiteten Prüfverfahren, ausgesetzt worden ist. Die begünstigende Regelung darf daher einstweilen nicht mehr angewandt werden.

Eine weitere Alternative bei längerfristigem Finanzbedarf stellt die Finanzierung mittels Beteiligung eines **stillen Partners** dar. Vorteile dieser Finanzierungsform sind die fehlende Erkennbarkeit für Außenstehende, da die stille Gesellschaft nicht nach außen in Erscheinung tritt. Weiterhin erfolgt keine

Belastung mit monatlichen Zinszahlungen, wie dies bei einer Finanzierung durch die Hausbank der Fall wäre. Der stille Gesellschafter erhält nur bei positivem Ergebnis einen Anteil am Gewinn. Von Nachteil kann allerdings die Gefahr einer zu starken Abhängigkeit vom Geldgeber sein.

Zu unterscheiden ist zwischen der typisch stillen und der atypisch stillen Beteiligung. Bei einer typisch stillen Beteiligung (kapitalmäßige Beteiligung am Handelsgewerbe eines Dritten) entsprechen die Einlagen Fremdkapital, wohingegen bei einer atypisch stillen Beteiligung (Beteiligung als Mitunternehmer) die Einlagen eigenkapitalähnlichen Charakter haben.

Verluste stiller Gesellschafter sind steuerlich nur begrenzt abzugsfähig. Der eingangs bereits erwähnte § 15a EStG ist bei stillen Gesellschaftern ebenso anzuwenden. Im Falle einer atypisch stillen Beteiligung einer Gesellschaft (nicht natürlichen Person) an einer anderen Kapitalgesellschaft dürfen Verluste nur mit Gewinnen aus dem unmittelbar vorangegangenen oder den folgenden Wirtschaftsjahren derselben stillen Gesellschaft ausgeglichen werden.

### *Darlehensgewährung*

Eine andere Möglichkeit der Kapitalbeschaffung und Liquiditätssicherung speziell im Konzernverbund bildet die Gewährung von konzerninternen Darlehen.

Dabei sind folgende Darlehensformen zu unterscheiden: Das sog. "Downstream-Darlehen", bei dem der Gesellschafter der Gesellschaft ein Darlehen gewährt, sowie der umgekehrte Finanzierungsstrom, das "Upstream-Darlehen". Je nach Ausgestaltung des Darlehensvertrages, beispielsweise ob verzinslich oder unverzinslich, der Höhe des vereinbarten Zinssatzes, aber auch bei Uneinbringlichkeit der Forderung, sind unterschiedliche steuerliche Regelungen (Zinsschranke, Gesellschafterfremdfinanzierung, etc.) zu beachten. Wir beraten Sie gerne umfassend zum Themenkomplex der konzerninternen Darlehensvergabe.

## Maßnahmen zur Sanierung - Fortsetzung

### Forderungsverzicht

Der Verzicht eines Gesellschafters auf eine Forderung gegenüber der Gesellschaft hat regelmäßig in Höhe des Nennwerts der Forderung einen steuerpflichtigen Ertrag zur Folge. Ein Forderungsverzicht kann beispielsweise zur Verbesserung des Bilanzbildes beitragen oder auch der Abwendung einer drohenden Insolvenz der Gesellschaft dienen.

Liegt ein betrieblich veranlasster Verzicht seitens des **Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft** vor, entsteht, sofern die Beteiligung vom Gesellschafter im Betriebsvermögen gehalten wird, auf Seiten des Gesellschafters Aufwand und ist bei der Kapitalgesellschaft als Schuldner die Verbindlichkeit ertragswirksam auszubuchen. Betrieblich bedingte Gründe für den Verzicht liegen beispielsweise vor, wenn weitere Forderungen gegen die Gesellschaft oder Geschäfts- und Lieferbeziehungen erhalten werden sollen. Ein lediglich durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasster Forderungsverzicht des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft führt nach Beurteilung der Werthaltigkeit der Forderung zu einer verdeckten Einlage in Höhe des werthaltigen Teils der Forderung, wohingegen in Höhe des nicht werthaltigen Teils der Forderung ein steuerpflichtiger Ertrag entsteht. Die Verbindlichkeit ist infolge dessen gewinnwirksam auszubuchen. Auf Seiten des Gesellschafters liegen in Höhe des werthaltigen Teils der Forderung nachträgliche Anschaffungskosten vor bzw. Aufwand in Höhe des nicht werthaltigen Teils der Forderung.

Verzichtet ein **Gesellschafter einer Personengesellschaft** aus eigenbetrieblichem Interesse auf die Forderung, gelten die eingangs beschriebenen Grundsätze zur Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, unabhängig davon, ob die Forderung im Betriebsvermögen oder im Sonderbetriebsvermögen ausgewiesen wurde. Erfolgt ein Forderungsverzicht hingegen durch Veranlassung aus dem Gesellschaftsverhältnis heraus, stellt dies,

ohne Berücksichtigung der Werthaltigkeit der Forderung, einen erfolgsneutralen Vorgang dar.

Eine Unterart des Forderungsverzichts ist der Forderungsverzicht mit Besserungsschein. Hierbei ist mit Eintritt der Besserung auf Ebene der Gesellschaft die ehemals erfolgswirksam ausgebuchte Verbindlichkeit wieder erfolgswirksam zu passivieren. Führt die Ausbuchung der Verbindlichkeit im Zeitpunkt des Verzichts zu einer verdeckten Einlage, gilt diese damit als zurückgewährt.

### Bürgschaft

Ohne Bürgschaft keinen Kredit! So oder so ähnlich setzen viele Banken Ihren Kunden die Pistole auf die Brust, wenn die Bonität und eventuelle Sicherheiten nicht ausreichen, um den Kredit zu decken. Durch den Bürgschaftsvertrag verpflichtet sich der Bürge gegenüber dem Gläubiger eines Dritten, für die Verpflichtung des Dritten gegenüber dem Gläubiger einzustehen. Die bloße Bestellung einer Bürgschaft durch den Gesellschafter hat keine (steuer-) bilanziellen Folgen. Handelt es sich bei einer Bürgschaft um eine eigenkapitalersetzende Bürgschaft, führt die Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft zu nachträglichen Anschaffungskosten. Wird die Beteiligung im Betriebsvermögen gehalten, ist für die drohende Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft in der Bilanz des Gesellschafters eine Rückstellung zu bilden, welche nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten, sondern zu Betriebsausgaben führt.

Liegt die Ursache für die Übernahme einer Bürgschaft im Gesellschaftsverhältnis begründet und wird der Gesellschafter als Bürge für die Verbindlichkeit der Gesellschaft in Anspruch genommen, ohne eine gleichwertige Rückgriffsforderung gegen die Gesellschaft zu erwerben, entstehen dem Gesellschafter nachträgliche Anschaffungskosten. Eine aus dem Gesellschaftsverhältnis begründete Bürgschaft liegt beispielsweise vor, wenn

die Gesellschaft im Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme bereits in der Krise oder die Bürgschaft krisenbestimmt war.

### Rangrücktritt

Durch die Erklärung eines qualifizierten Rangrücktritts können die Gesellschafter zur Sanierung eines insolvenzbedrohten Unternehmens dergestalt beitragen, dass die Forderung des Gesellschafters aus der Gewährung von Leistungen mit eigenkapitalersetzendem Charakter in der Überschuldungsbilanz der Gesellschaft nicht mehr ausgewiesen wird und die Forderung erst nach Befriedigung sämtlicher anderer Gläubiger der Gesellschaft berücksichtigt wird. Die Einräumung eines Rechtes auf Rangrücktritt ändert nichts am Bestehen einer Forderung, sondern nur an ihrem Inhalt, weshalb sie vom Gläubiger weiterhin als Verbindlichkeit auszuweisen ist.

Wir hoffen, dass wir Ihnen mit dieser Sonderbeilage einen ersten Überblick über die Möglichkeiten Liquidität zu schaffen, vermitteln konnten und möchten Sie an dieser Stelle dazu anregen, uns Ihre aktuellen Liquiditätsprobleme - sofern vorhanden - zu schildern, um gemeinsam mit Ihnen über geeignete Maßnahmen zur Verbesserung Ihrer Situation nachdenken zu können. ■



Kontakt:  
WP/StB Dipl.-Kfm. (Univ.)  
Wilhelm Zimmermann