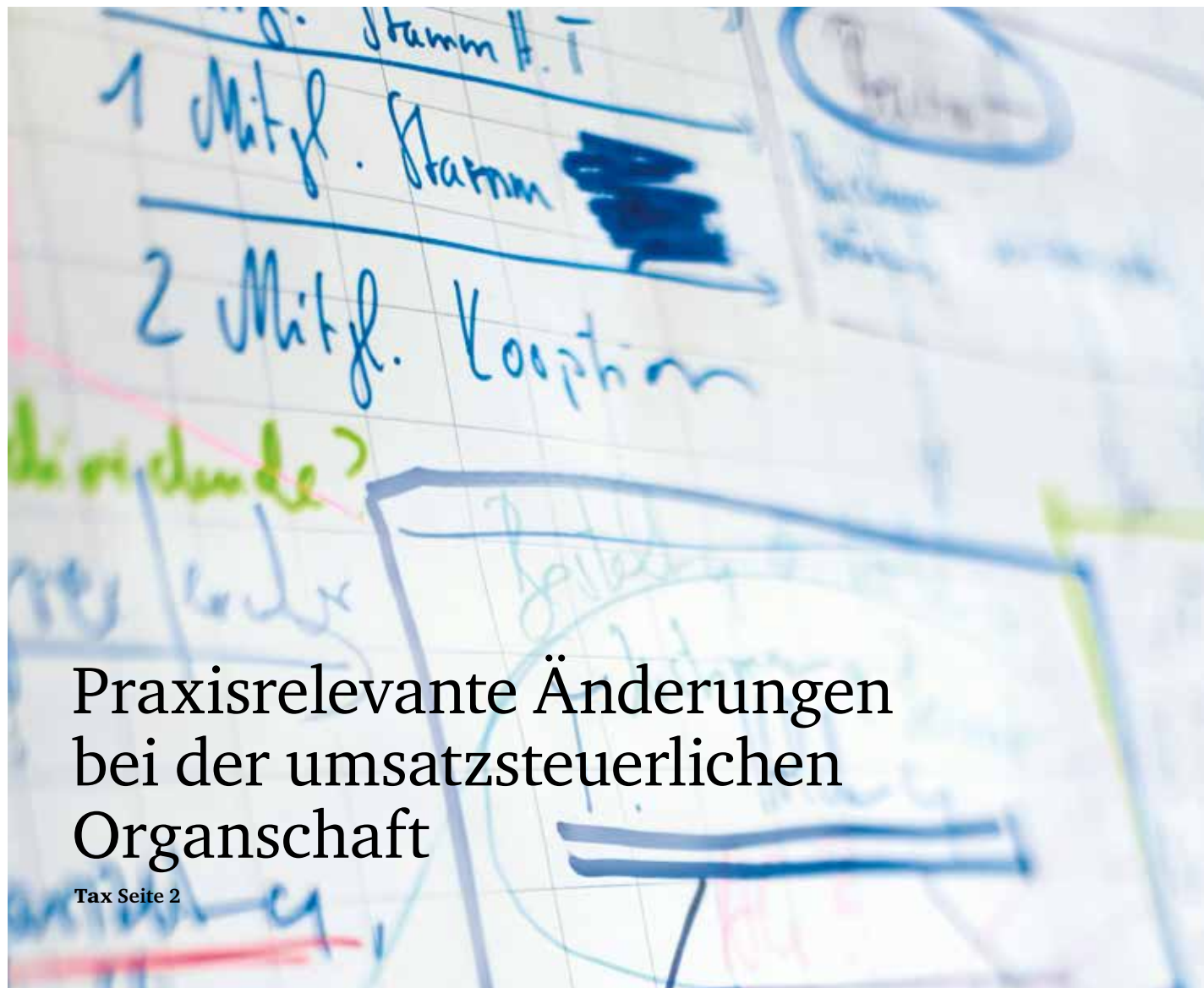


Rundschreiben Q3/2014



Praxisrelevante Änderungen bei der umsatzsteuerlichen Organschaft

Tax Seite 2

Tax

Neuregelungen
des „Kroatien-
gesetzes“

Seite 4

Audit

Unternehmen
in der Krise

Seite 5

Advisory

Bedeutung und
Durchführung
von Squeeze-out-
Verfahren

Seite 8

Legal

Bekämpfung von
Zahlungsverzug
im Geschäftsver-
kehr

Seite 11

Wussten Sie schon...?

Mit Datum vom 27.07.2014 hat der Gesetzgeber den Referentenentwurf zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz, kurz: BilRUG, veröffentlicht. Das Gesetz setzt Vorgaben der EU um und sieht zahlreiche Änderungen des HGB vor. An insgesamt 75 Paragrafen kommt es zu rund 200 Detailänderungen. Ein wesentlicher Bereich der Neuerungen ist die Anhangberichterstattung. Über die einzelnen Änderungen sowie den weiteren Fortgang des Gesetzes werden wir Sie weiterhin auf dem Laufenden halten.

Tax

/Umsatzsteuer: Praxisrelevante Änderungen bei der umsatzsteuerlichen Organschaft	2
/Steuerrecht: Steuerliche Neuregelungen durch das „Kroatiengesetz“	4

Audit

/Gesellschafterdarlehen: Unternehmen in der Krise	5
--	---

Advisory

/Squeeze-out: Bedeutung und Durchführung eines Squeeze-out-Verfahrens	8
/Bewertung: Aktuelle Zinssätze	9
/Kapitalertragsteuer: Rückforderungsansprüche der Kommanditgesellschaft aus Steuer einbehalten	10

Legal

/BGB: Gesetzgebung	11
/Rechtsprechung: Wirtschaftsrecht	12

Inside

Kleeberg in Zahlen	14
Kleeberg informiert	15
Kleeberg publiziert	16
Kleeberg live	17



Sehr geehrte Damen und Herren,

im vorliegenden Mandantenrundsreiben konzentrieren wir uns im Bereich Tax auf wesentliche praxisrelevante Änderungen bei der umsatzsteuerlichen Organschaft sowie die steuerlichen Neuregelungen durch das sogenannte Kroatien-gesetz. In unserem Leistungsbereich Audit widmen wir uns in dieser Ausgabe der Thematik des Unternehmens in der Krise und beleuchten zwei jüngere Urteile zum Begriff des eigenkapitalersetzenden Gesellschafterdarlehens sowie zum Umfang nachträglicher Anschaffungskosten.

Die Informationen im Bereich Advisory umfassen drei unterschiedliche Themenkreise: neben der Bedeutung und Durchführung eines Squeeze-out-Verfahrens geben wir Ihnen einen Überblick über die aktuellen Zinssätze. Zudem diskutieren wir Rückforderungsansprüche einer Kommanditgesellschaft aus Steuereinhalten. In unserem Leistungsbereich Legal informieren wir Sie über das Gesetz zur Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr sowie die aktuelle Rechtsprechung zu Haftungsrisiken des umsatzsteuerlichen Organkreises in der Insolvenz und den Löschungsanspruch oder Lästigkeitsprämien auf sogenannte Schornsteinhypotheken. Inside bietet Ihnen einen Einblick in die weiteren vielfältigen Aktivitäten und Informationsangebote von Kleeberg.

An dieser Stelle dürfen wir Sie zudem auf unsere nächste Mandantenveranstaltung hinweisen, die am Mittwoch, 15.10.2014, im The Charles Hotel in München stattfinden wird. Gerne werden wir Sie bei dieser Veranstaltung in gewohnter Weise über aktuelle Entwicklungen im Steuerrecht und im Handelsrecht informieren. Wir freuen uns bereits jetzt darauf, Sie an diesem Nachmittag in München herzlich willkommen zu heißen.

Wir hoffen, dass Ihnen die Auswahl der Themen einen interessanten Querschnitt zu den aktuellen Entwicklungen bietet. Zur Erörterung Ihrer Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich jederzeit gerne zur Verfügung.

Stefan Prechtel

Jürgen Schmidt

Praxisrelevante Änderungen bei der umsatzsteuerlichen Organschaft

Sowohl der BFH als auch die Finanzverwaltung haben in letzter Zeit – insbesondere hinsichtlich der Voraussetzung einer organisatorischen Eingliederung – ihre Maßstäbe präzisiert, wann von einer umsatzsteuerlichen Organschaft auszugehen ist. Änderungen bei der umsatzsteuerlichen Organschaft bergen insbesondere für Konzernstrukturen ein Steuerrisiko, da die Rechtsfolgen der umsatzsteuerlichen Organschaft nicht wahlweise zur Anwendung kommen, sondern automatisch eintreten, sobald die hierfür erforderlichen Voraussetzungen gegeben sind. Ebenso wird eine umsatzsteuerliche Organschaft auch gegen den Willen des Steuerpflichtigen ggf. unbemerkt beendet, sobald ihre Voraussetzungen wegfallen. Eine nicht erkannte oder weiterhin zu Unrecht angenommene umsatzsteuerliche Organschaft kann zu einem erheblichen administrativen Verwaltungsaufwand führen und stellt dementsprechend einen nicht zu unterschätzenden Kostenfaktor dar. Gegebenenfalls müssen rückwirkend Steueranmeldungen, -erklärungen und Rechnungen für eine Vielzahl von Beteiligungsgesellschaften korrigiert werden.

Eine umsatzsteuerliche Organschaft setzt gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG voraus, dass eine juristische Person (Organgesellschaft) nach dem Gesamtbild der Verhältnisse **finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch** in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert ist. Die Organgesellschaft muss zu dem Organträger in einem Über- und Unterordnungsverhältnis stehen. Rechtsfolge der umsatzsteuerlichen Organschaft ist, dass nur noch der Organträger Unternehmer und Steuerschuldner für sämtliche Umsätze des Organkreises ist. Die Organgesellschaft ist selbst quasi nur noch als unselbstständige Betriebsstätte des Organträgers anzusehen.

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 08.08.2013 (V R 18/13) möglicherweise seine Auffassung zu den **Voraussetzungen einer organisatorischen Eingliederung** verschärft. Während in früheren Urteilen für eine organisatorische Eingliederung lediglich gefordert wurde, dass bei der Organgesellschaft

keine von dem Organträger abweichende Willensbildung möglich ist, fordert der BFH in dem genannten Urteil nunmehr, dass der Organträger seinen Willen bei der Organgesellschaft auch tatsächlich durchsetzen können muss. Die Konsequenzen werden am folgenden Beispiel deutlich.

Beispiel: Die OT-GmbH hält 100% der Stimmrechte an der OG-GmbH. Der Geschäftsführer A der OT-GmbH ist gleichzeitig Geschäftsführer der OG-GmbH. Daneben ist noch ein weiterer Geschäftsführer B bei der OG-GmbH bestellt. Entscheidungen werden mit Mehrheitsbeschluss getroffen.



Während nach früherer Auffassung des BFH von einer organisatorischen Eingliederung auszugehen war, da die OT-GmbH bei der OG-GmbH eine abweichende Willensbildung durch den Geschäftsführer A ausschließen konnte, müsste nach neuerer Auffassung des BFH eine organisatorische Eingliederung der OG-GmbH zu verneinen sein, da die OT-GmbH ihren Willen nicht mehr bei der OG-GmbH aktiv durchsetzen kann.

Derzeit ist noch nicht abschließend geklärt, ob diese Auffassung eine generelle Verschärfung der Organschaftsrechtsprechung bedeutet oder lediglich für den entschiedenen Urteilsfall Bedeutung erlangt. Die Finanzverwaltung wendet die oben aufgezeigte Auffassung des BFH jedenfalls noch nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus an, da zunächst ein dem EuGH vorgelegtes Vorabentscheidungsersuchen abgewartet werden soll.

Nach Ansicht des BFH und des BMF setzt die organisatorische Eingliederung in aller Regel die **personelle Verflechtung der Geschäftsführung** des Organträgers und der Organgesellschaft voraus. Sie ist insbesondere gegeben, wenn sämtliche Geschäftsführer der Organgesellschaft auch

Geschäftsführer des Organträgers sind. Sie liegt aber – nach Ansicht des BMF – auch dann vor, wenn nicht alle Geschäftsführer der Organgesellschaft auch in der Geschäftsführung des Organträgers vertreten sind, die personenidentischen Geschäftsführer aber über die Stimmenmehrheit oder ein Letztentscheidungsrecht verfügen, durch das ein abweichendes Handeln verhindert werden kann. Eine organisatorische Eingliederung kann aber auch über Mitarbeiter des Organträgers erfolgen, sofern diese zur Geschäftsführung bei der Organgesellschaft befugt sind. Die Finanzverwaltung unterstellt hierbei, dass der Mitarbeiter aufgrund seines Anstellungsvertrags bei dem Organträger und der sich hieraus ergebenden Abhängigkeiten die Weisungen der Geschäftsführung der Organträgergesellschaft befolgen wird. Während hierfür zunächst noch ein leitender Mitarbeiter erforderlich war, wurde auf das Erfordernis einer leitenden Position aufgrund der damit zusammenhängenden Auslegungsschwierigkeiten verzichtet, so dass nunmehr jeder Mitarbeiter als Geschäftsführer der Tochtergesellschaft die Voraussetzungen für eine organisatorische Eingliederung herbeiführen kann.

Eine organisatorische Eingliederung kann aber grundsätzlich auch **ohne personelle Verflechtung der Geschäftsführungsorgane** erreicht werden. Dies ist insbesondere dann gegeben, wenn ein Beherrschungsvertrag abgeschlossen wurde, oder im Fall einer Eingliederung nach §§ 319, 320 AktG. Zudem kann durch institutionell abgesicherte Maßnahmen (z.B. Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie) die Letztentscheidungsbefugnis des Organträgers sichergestellt und so die organisatorische Eingliederung erreicht werden.

Aus praktischer Sicht ist zu begrüßen, dass die Finanzverwaltung in einem neueren BMF-Schreiben ihre Auffassung zur **organisatorischen Eingliederung über mehrstufige Beteiligungsketten** präzisiert und durch Beispiele veranschaulicht. So kann eine organisatorische Eingliederung nach Auffassung der Finanzverwaltung z.B. auch für eine Enkelge-

sellschaft begründet werden, selbst wenn die vermittelnde Tochtergesellschaft (z.B. als Finanzholding) nicht selbst Bestandteil des Organkreises wird.

Die Auffassung des BMF ist grundsätzlich bereits **in allen offenen Fällen** anzuwenden. Für vor dem 01.01.2015 ausgeführte Umsätze wird es jedoch nicht beanstandet, wenn sich Steuerpflichtige auf die bisherige Auffassung berufen. Es bleibt damit noch Zeit, bis zum Jahresende auf die geänderte Rechtsauffassung des BMF zu reagieren. Wir empfehlen daher, bereits bestehende (bekannte) umsatzsteuerliche Organschaften auf deren Fortbestand zu untersuchen und die Unternehmensstruktur hinsichtlich möglicher potentieller neuer umsatzsteuerlicher Organschaften präventiv zu prüfen, um ein mögliches Umsatzsteuer- und Haftungsrisiko zu vermeiden.

Neben diesen Änderungen wurde dem EuGH des Weiteren die Frage durch den BFH vorgelegt, ob konträr zum nationalen Rechtsverständnis aus Gründen der Rechtsformneutralität auch **Personengesellschaften als Organgesellschaften** in Betracht kommen (Vorabentscheidungsersuchen des BFH vom 11.12.2013, XI R 17/11 und XI R 38/12, EuGH C 108/14 und C 109/14). Sollte der EuGH die Mehrwertsteuersystemrichtlinie dahingehend auslegen, dass auch Personengesellschaften als Organgesellschaften anzuerkennen sind (die Richtlinie hat einen im Vergleich zur nationalen Regelung abweichenden Wortlaut), könnten sich Steuerpflichtige ggf. auf die für sie günstigere Mehrwertsteuersystemrichtlinie direkt berufen und die umsatzsteuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten in der Praxis würden deutlich erweitert. ■

Weitere Hinweise zur umsatzsteuerlichen Organschaft im Zusammenhang mit der Insolvenz des Organträgers oder einer Organgesellschaft finden Sie im Legal-Teil dieses Mandantenrundschreibens.

i

Steuerliche Neuregelungen durch das „Kroatiengesetz“

Am 11.07.2014 hat der Bundesrat dem Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (sogenanntes Kroatiengesetz) zugestimmt. Neben den im Gesetzestitel erwähnten Anpassungen aufgrund des EU-Beitritts Kroatiens (z.B. im Rahmen der Mutter-Tochterrichtlinie, § 43 b EStG) dient das Gesetz als Omnibusgesetz zur Änderung und Anpassung einer ganzen Reihe steuerlicher Einzelvorschriften. Insbesondere möchten wir auf die folgenden Neuerungen hinweisen:

- Ab dem 01.01.2015 kommt es zu einer Änderung beim **umsatzsteuerlichen Leistungsort bei elektronischen Dienstleistungen** an Nicht-Unternehmer (B2C). Im Gegensatz zur bisherigen Regelung werden diese Leistungen zukünftig am Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort des Endabnehmers erbracht. Damit kommen bei grenzüberschreitenden elektronischen Dienstleistungen an Endverbraucher die jeweiligen umsatzsteuerlichen Regelungen des Auslands zur Anwendung.
- Als Reaktion auf die aktuelle BFH-Rechtsprechung wird die frühere Verwaltungsauffassung im Rahmen der umsatzsteuerlichen **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers von Bauleistungen oder Gebäudereinigungsleistungen** weitgehend gesetzlich festgeschrieben. Demnach kommt es ab dem 01.10.2014 zu einer Umkehr der Steuerschuldnerschaft, wenn der Empfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, d.h., wenn mehr als 10 % der Gesamtumsätze des Leistungsempfängers aus Bauleistungen bestehen.
- Zur Anerkennung einer **körperschaftsteuerlichen Organshaft** ist nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 KStG ein dynamischer Verweis auf § 302 AktG notwendig. Dies gilt nach § 37 Abs. 10b KStG aber nur für diejenigen Ergebnisabführungsverträge, die nach dem 26.02.2013 abgeschlossen oder geändert werden. Durch das Kroatiengesetz wird zwar § 37 Abs. 10b KStG gestrichen, durch eine Ergänzung in § 17 Abs. 2 KStG wird aber sichergestellt, dass keine flächendeckende Anpassung bestehender Ergebnisabführungsverträge notwendig wird und die Übergangsregelung insofern weiterhin gilt.
- Mit der Einführung des **§ 50i EStG** durch das Amtshilferichtlinienumsetzungsgesetz sollte in Wegzugsfällen sichergestellt werden, dass ein späterer Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen i.S.d. § 17 EStG, die vor dem 29.03.2013 in das Betriebsvermögen einer gewerblich geprägten Personengesellschaft übertragen worden sind, und deren stille Reserven anlässlich der Übertragung nicht besteuert wurden, ungeachtet entgegenstehender Bestimmungen eines DBA in Deutschland steuerverhaftet bleibt. Zur Beseitigung bestehender Zweifelsfragen wurde die Regelung durch das Kroatiengesetz klarstellend ergänzt. Erfasst sind nunmehr auch die Fälle der Einbringung eines (Teil-)Betriebs einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft nach § 20 UmwStG und Besitz-Einzelunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung. Zudem ist die Umgehung der Besteuerung des Veräußerungs- oder Entnahmegewinns durch nachfolgende gewinnneutrale Umstrukturierungsmaßnahmen nicht mehr möglich.
- Beim **Handel mit Fremdwährungsbeträgen** wurde die Fifo-Methode (first in first out) im Rahmen der Besteuerung **als privates Veräußerungsgeschäft** i.S.d. § 23 EStG wieder gesetzlich festgeschrieben. Demnach gelten die zuerst angeschafften Fremdwährungsbeträge als zuerst veräußert.
- Grundsätzlich ist die **Leistung einer Risikoversicherung** bei Eintritt des versicherten Risikos (z.B. Tod der versicherten Person) nicht steuerpflichtig. Für Versicherungsfälle nach dem 31.12.2014 soll dies allerdings nicht mehr gelten, wenn der Steuerpflichtige Ansprüche aus einem von einer anderen Person abgeschlossenen Vertrag entgeltlich erworben hat (sogenannte gebrauchte Lebensversicherung). In diesem Fall unterliegt der Unterschiedsbetrag zwischen der Versicherungsleistung und den „Anschaffungskosten“ der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG. ■

Unternehmen in der Krise

Nach dem Monatsbericht der Deutschen Bundesbank für Juli 2014 hat die wirtschaftliche Aufwärtsbewegung in Deutschland in den beiden ersten Frühjahrsmonaten deutlich an Schwung verloren, was neben Brückentageeffekten auch auf die verstärkten geopolitischen Spannungen zurückzuführen sein dürfte. Auch wenn das ifo Institut seine Konjunkturprognose für das laufende Jahr erhöht hat, der zufolge Deutschland mit einem Wachstum von 2,0% und für das kommende Jahr sogar mit 2,2% rechnen kann, was auf einen robusten Aufschwung hindeutet, so ist es für Unternehmen grundsätzlich vorteilhaft, bereits in prosperierenden Zeiten „das Schiff seeklar für den nächsten Sturm“ zu machen. In der Praxis gab es in der jüngeren Vergangenheit zwei beachtliche Urteile, die sich mit dem **Begriff des eigenkapitalersetzenden Gesellschafterdarlehens** und dem **Umfang der nachträglichen Anschaffungskosten** auseinandergesetzt haben.

Rechtsprechung des BFH

Vor Inkrafttreten des MoMiG

Bis zum Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) am 01.11.2008 konnten solche **Darlehensverluste** regelmäßig als **nachträgliche Anschaffungskosten** im Rahmen des § 17 EStG geltend gemacht werden, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst waren. Eine solche **gesellschaftsrechtliche Veranlassung** wurde grundsätzlich dann angenommen, wenn das **Darlehen eigenkapitalersetzenden Charakter** gehabt hat. Hinsichtlich der Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten wurde nach dem **BMF-Schreiben vom 08.06.1999** (BStBl I S. 545) wie folgt unterschieden:

- Bei **Krisendarlehen, krisenbestimmten Darlehen** und **Finanzplandarlehen** richten sich die nachträglichen Anschaffungskosten nach dem **Nennwert des Darlehens**.

- Bei einem **in der Krise stehengelassenen Darlehen** entstehen nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung nur in Höhe des gemeinen Werts des Darlehens.

Nach Inkrafttreten des MoMiG

Mit Einführung des MoMiG war zunächst fraglich, ob an der Berücksichtigung nachträglicher Anschaffungskosten festgehalten werden konnte, weil unter anderem die **Regelungen zum Eigenkapitalersatzrecht in den §§ 32a, 32b GmbHG abgeschafft wurden** und das Rechtsinstitut des kapitalersetzenden Darlehens aufgegeben und durch eine insolvenzrechtliche Lösung ersetzt wurde. Im **BMF-Schreiben vom 21.10.2010** (BStBl I S. 832) geht die Finanzverwaltung auf die Behandlung von Darlehen nach den Vorschriften des MoMiG ein und führt trotz Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts die bisherigen Grundsätze fort. Dabei geht sie, wie bereits im BMF-Schreiben vom 08.06.1999, von der **gesellschaftsrechtlichen Veranlassung der Darlehensgewährung** aus, wenn das **Darlehen in der Krise gewährt oder stehengelassen wird**. Von einer Krise ist dann auszugehen, wenn im **Zeitpunkt der Darlehensgewährung oder Weitergewährung** die **Rückzahlung** des Darlehens angesichts der **finanziellen Situation der Gesellschaft** in dem Maße **gefährdet** ist, dass ein **ordentlicher und gewissenhafter Kaufmann** das Risiko einer **Kreditgewährung zu denselben Bedingungen wie der Gesellschafter nicht mehr eingegangen wäre**. Das nachfolgende Schaubild zeigt den Umfang der nachträglichen Anschaffungskosten:

Art des Darlehens	Umfang nachträgliche Anschaffungskosten (AK)
Hingabe des Darlehens in der Krise	AK i.H. des Nennwerts
Finanzplandarlehen	AK i.H. des Nennwerts
Krisenbestimmtes Darlehen	a) Bei Krisenbestimmung aufgrund vertraglicher Vereinbarung (Regelfall): AK i.H. des Nennwerts b) Bei Krisenbestimmung aufgrund der gesetzlichen Neuregelungen in §§ 39, 135 InsO sowie § 6 AnfG (Fälle der insolvenzrechtlichen Nachrangigkeit): AK i.H. des gemeinen Werts im Zeitpunkt des Beginns des Anfechtungszeitraums
Stehengelassenes Darlehen	a) AK grds. i.H. des gemeinen Werts (ggf. EUR 0) in dem Zeitpunkt, in dem es der Gesellschafter mit Rücksicht auf das Gesellschaftsverhältnis nicht abzieht b) Beachte: bei Eintritt der Krise nach Beginn des Anfechtungszeitraums: AK i.H. des gemeinen Werts in dem Zeitpunkt, in dem der einjährige Anfechtungszeitraum nach § 135 InsO bzw. § 6 AnfG beginnt

Nachträgliche Anschaffungskosten bei Ausfall eines Darlehens mit Rangrücktritt

In seinem Urteil vom 18.03.2014 hatte das **Finanzgericht Köln** (FG Köln, Urteil vom 18.03.2014, 1 K 3127/11) zu beurteilen, ob der in einem **Darlehensvertrag erklärte Rangrücktritt** dazu ausreicht, um ein **krisenbestimmtes Darlehen anzunehmen**. Die Fragestellung ist vor dem Hintergrund zu betrachten, ob die Regelungen für Finanzplandarlehen im Grundsatz auch für krisenbestimmte Darlehen gelten.

Für die Frage der Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten ist allerdings bei **krisenbestimmten Darlehen zu differenzieren**, ob die **Krisenbindung** des Darlehens auf **vertraglichen Vereinbarungen** oder aber auf den **gesetzlichen Neuregelungen der InsO und des AnfG** aufgrund des MoMiG beruht.

Krisenbestimmung aufgrund vertraglicher Vereinbarungen

Hat der **Gesellschafter** bereits zu einem **früheren Zeitpunkt mit bindender Wirkung gegenüber der Gesellschaft** oder den **Gesellschaftsgläubigern** erklärt, dass er das **Darlehen auch in der Krise der**

Gesellschaft stehenlassen wird, führt der Ausfall eines solchen krisenbestimmten Darlehens zu **nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung** in Höhe des **Nennwerts des Darlehens**. Ein Darlehensgeber, der nicht auch Gesellschafter ist, wäre zu einer solchen Erklärung mit Rücksicht auf das ihm bei der Gefährdung des Rückzahlungsanspruchs regelmäßig zustehende außerordentliche Kündigungsrecht im Regelfall nicht bereit.

Krisenbestimmung aufgrund der gesetzlichen Neuregelungen in §§ 39, 135 InsO sowie § 6 AnfG

Beruhet hingegen die Krisenbindung des Darlehens auf den gesetzlichen Neuregelungen der InsO und des AnfG aufgrund des MoMiG, so kann davon ausgegangen werden, dass die gesetzlichen Neuregelungen in der InsO und im AnfG **mit Beginn des Anfechtungszeitraums den darlehensgebenden Gesellschafter** im Regelfall wirtschaftlich so stellen, als habe er eine **Krisenbindung vereinbart**. Die nachträglichen Anschaffungskosten bemessen sich für den Fall, dass die gesellschaftsrechtliche Veranlassung auf der insolvenzrechtlichen Nachrangigkeit beruht, nach dem **gemeinen Wert im Zeitpunkt des Beginns des Anfechtungszeitraums**.

Bedeutung für die Praxis

Entgegen der Auffassung des Finanzamts hielt das FG Köln keine Rangrücktrittserklärung in der Weise für erforderlich, dass der Gesellschafter wegen der genannten Forderungen auch nicht vor, sondern nur zugleich mit den Einlagerückgewähransprüchen seiner Mitgesellschafter befriedigt werde (sogenannter qualifizierter Rangrücktritt). Auf die Prüfung, wann die Krise eingetreten ist und wann der Gesellschafter hiervon Kenntnis erlangt hat, kann im vorliegenden Fall des Rangrücktritts verzichtet werden. Fällt der Gesellschafter bei der Auflösung der Gesellschaft mit einem solchen krisenbestimmten Darlehen aus, so führt dies grundsätzlich zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung in Höhe des Nennwerts des Darlehens, da bei krisenbestimmten Darlehen die Bindung bereits mit dem Verzicht auf das Kündigungsrecht eintritt und damit der Verlust des Darlehens, im Gegensatz zum „stehengelassenen Darlehen“, auf diesem Verzicht und nicht nur auf den später eintretenden gesetzlichen Rechtsfolgen der Krise beruht (BFH-Urteil vom 13.07.1999, VIII R 31/98).

Eigenkapitalersetzende Bürgschaft als nachträgliche Anschaffungskosten

Der BFH hat sich in seinem Urteil vom 20.08.2013 (BFH-Urteil vom 20.08.2013, IX R 1/13) mit der Frage befasst, ob bei der Prüfung des Bestehens einer eigenkapitalersetzenden Gesellschaftsbürgschaft feststehen muss, dass die Gesellschaft den Kredit von anderen Banken auch nicht ohne Verbürgung durch den Kläger hätte aufnehmen können.

Analog zu den eigenkapitalersetzenden Darlehen sind Aufwendungen, die dem Gesellschafter aus einer zugunsten der Kapitalgesellschaft eingegangenen Bürgschaft entstehen, nur dann als nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung zu berücksichtigen, wenn die Bürgschaft eigenkapitalersetzenden Charakter hat (BFH-Urteil vom 12.12.2000, VIII R 22/92). Auch wenn die Fälle nicht explizit im BMF-Schreiben vom 21.10.2010 angesprochen werden, sind die oben genannten Grundsätze entsprechend auf Bürgschaften anzuwenden.

In dem vom BFH betrachteten Sachverhalt war strittig, ob die Bürgschaftsinanspruchnahme eines GmbH-Gesellschafters zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung geführt hat oder nicht. Eine Bürgschaftsverpflichtung ist unter anderem dann als eigenkapitalersetzend zu betrachten, wenn sie zu einem Zeitpunkt übernommen wurde, in dem sich die Gesellschaft bereits in der Krise befand (Krisenbürgschaft) oder wenn die Bürgschaft auch für den Fall der Krise bestimmt war (krisenbestimmte Bürgschaft). Dabei besteht eine Krise in der Regel dann, wenn die Gesellschaft kreditunwürdig ist, was dann der Fall ist, wenn die Gesellschaft nicht in der Lage ist, aus eigener Kraft

einen Kredit zu marktüblichen Konditionen zu erhalten. Für die Frage, ob eine Bürgschaft eigenkapitalersetzend ist, kommt es nicht darauf an, dass es sich bei einem Teil der durch die Bürgschaft abgesicherten Kredite um Kontokorrentkredite handelte.

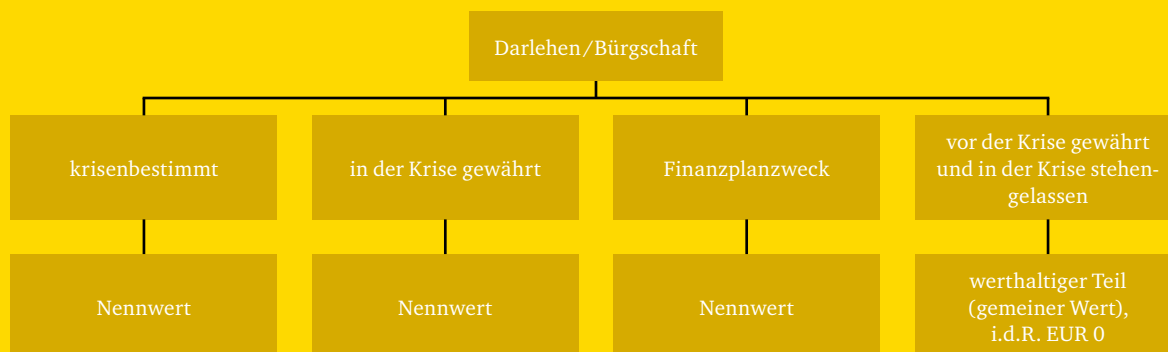
Der BFH hat in seiner Entscheidung klar zum Ausdruck gebracht, dass Leistungen des GmbH-Gesellschafters aus einer Bürgschaftsverpflichtung zu nachträglichen Anschaffungskosten führen, wenn die Übernahme der Bürgschaft durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und die Rückgriffsforderung gegen die Gesellschaft wertlos ist. Die Anschaffungskosten erhöhen sich dann um den Nennwert der wertlos gewordenen Rückgriffsforderung, wenn die Gesellschaft im Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme bereits in der Krise war. Der Rückgriffsanspruch ist ebenfalls mit dem Nachrang des § 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO versehen, da er wirtschaftlich einem Darlehen vergleichbar ist. Fehlt der gesetzliche Nachrang, liegen keine nachträglichen Anschaffungskosten im Sinne des § 17 EStG vor. ■

Handlungsbedarf: Der Verzicht auf den Rückgriffsanspruch in der Krise (krisenbestimmte Bürgschaft) muss gegenüber der Kapitalgesellschaft und nicht gegenüber der Bank erklärt werden, beispielsweise durch den Verzicht auf den Befreiungsanspruch im Sinne des § 775 BGB und den Rückforderungsanspruch gemäß § 774 BGB.

Fehlt diese Erklärung, handelt es sich um eine Bürgschaft, die in der Regel den Charakter einer „stehengelassenen Bürgschaft“ hat und mit dem gemeinen Wert (im Regelfall EUR 0) zu bewerten ist.

i

Zusammenfassendes Schaubild



Bedeutung und Durchführung eines Squeeze-out-Verfahrens

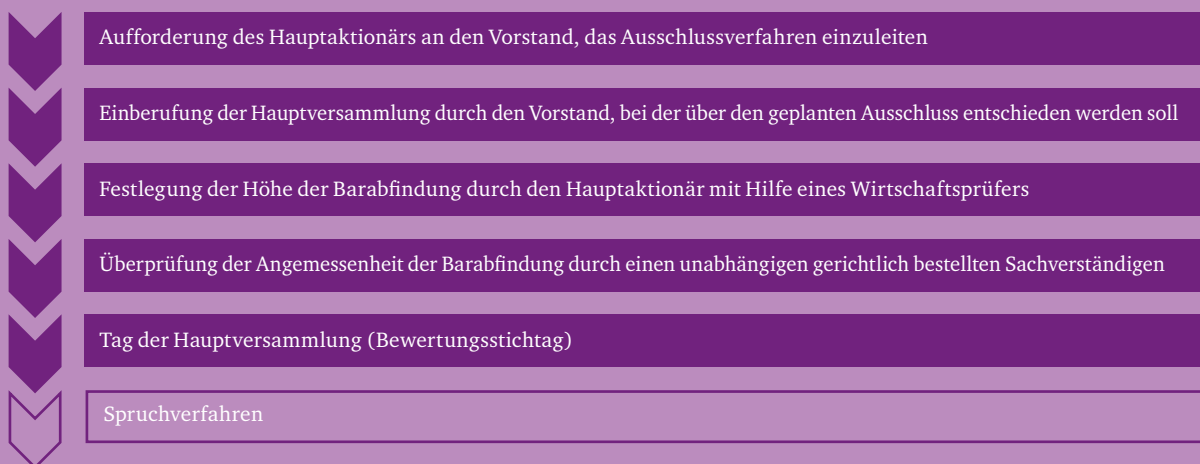
Das Aktienrecht sieht für Minderheitsaktionäre eine Vielzahl Minderheiten schützender Normen vor. Für Hauptaktionäre ist die regelmäßige Beachtung dieser zwingenden Schutzvorschriften häufig mit kostenintensiven Formalaufwendungen verbunden. Zusätzlich ermöglicht der bestehende Minderheitenschutz, dass Hauptversammlungsbeschlüsse durch eine Aktionärsminorität angefochten werden können und essentielle Umstrukturierungsmaßnahmen nicht oder nur verzögert durchgesetzt werden. Aus Sicht der Gesellschaft kann das Vorhandensein von Minderheitsaktionären daher im Zweifel zu weitreichenden Wettbewerbsnachteilen führen.

Um die Behinderung einer gesamten Unternehmensleitung und Missbrauch der bestehenden Schutzvorschriften durch Kleinstaktionäre zu unterbinden, sieht das AktG vor, den Ausschluss einer Minderheit der Aktionäre aus der Gesellschaft gegen ihren Willen zu ermöglichen, wenn dem Hauptaktionär mindestens 95 % des Grundkapitals in Aktien direkt oder indirekt gehören (sogenannter aktienrechtlicher Squeeze-out). Ein sachlicher Rechtfertigungsgrund

ist nicht erforderlich. Unter einem Squeeze-out ist insofern ein gesetzlich legitimierter Zwangsausschluss von Minderheitsaktionären zu verstehen (neben dem aktienrechtlichen Squeeze-out kennt das deutsche Recht noch den übernahmerechtlichen Squeeze-out sowie den verschmelzungsrechtlichen Squeeze-out). Als Gegenleistung für den Zwangsausschluss müssen die Minderheitsaktionäre durch den Hauptaktionär wirtschaftlich voll entschädigt werden (angemessene Barabfindung). Die Höhe der Abfindung ist dabei so zu bemessen, dass die Minderheitsaktionäre den Gegenwert ihrer Gesellschaftsbeteiligung zum Zeitpunkt der Hauptversammlung erhalten, bei der der Zwangsausschluss beschlossen wird.

Zur Wahrung der Rechtmäßigkeit des Zwangsausschlusses werden an die Durchführung eines Squeeze-out hohe rechtliche Anforderungen gestellt. Nachstehender Abbildung kann die grundsätzliche Vorgehensweise zur Durchführung eines aktienrechtlichen Squeeze-out entnommen werden.

Prozessablauf eines aktienrechtlichen Squeeze-out



Aktuelle Zinssätze

In einem ersten Schritt fordert der Hauptaktionär den Vorstand auf, das geplante Ausschlussverfahren einzuleiten. Anschließend beruft der Vorstand eine Hauptversammlung ein, auf der über die Durchführung des Squeeze-out entschieden werden soll. Im Zeitraum zwischen Einberufung der Hauptversammlung und Durchführung erfolgt die Ermittlung der angemessenen Barabfindung an die Minderheitsaktionäre. Regelmäßig legt der Hauptaktionär mit Hilfe eines von ihm beauftragten Wirtschaftsprüfers die Abfindungshöhe fest. Da die Höhe der Barabfindung nach herrschender Rechtsprechung und Praxis aus einem objektivierten Wert abgeleitet werden muss, liegt diesem Wert regelmäßig eine objektivierte Unternehmensbewertung nach dem Ertragswertverfahren i.S.d. IDW S 1 zugrunde.

i

Hinweis: Da die Einberufung zur Hauptversammlung nach § 123 Abs. 1 AktG mindestens 30 Tage vor der Hauptversammlung erfolgen muss und zum Zeitpunkt der Hauptversammlung die Höhe der Barabfindung bereits feststehen muss, ist die Unternehmensbewertung ex ante vorzunehmen. Das Ergebnis der Bewertung wird auf den Bewertungsstichtag (Tag der Hauptversammlung) aufgezinst. Infolgedessen sind wertbeeinflussende Ereignisse, die zwischen der Bewertung und dem Tag der Hauptversammlung eintreten, nachträglich zu berücksichtigen.

Abschließend muss der Gutachter bestätigen, dass am Tag der Hauptversammlung die Angemessenheit der Barabfindung weiterhin gegeben ist (sogenannte Stichtagsklärung). Für den Fall, dass die Minderheitsaktionäre mit der Höhe der von dem Hauptaktionär ermittelten Barabfindung nicht einverstanden sind, werden diese gegebenenfalls ein sogenanntes Spruchverfahren anstreben. Beim Spruchverfahren wird die Höhe der Barabfindung durch das zuständige Gericht entweder bestätigt oder neu festgesetzt. ■

Bewertung der Pensionsverpflichtungen

Der für die Bewertung der Pensionsrückstellungen maßgebliche Zinssatz wird monatlich von der Deutschen Bundesbank bekannt gegeben. Aufgrund des weiter sinkenden Zinssatzes steigen der Zinsaufwand und die Zuführungsbeträge zu den Pensionsrückstellungen weiter an.

Zeitpunkt	Zinssatz nach § 253 Abs. 2 HGB
31.12.2008	5,25 %
31.12.2009	5,25 %
31.12.2010	5,15 %
31.12.2011	5,14 %
31.12.2012	5,04 %
31.12.2013	4,88 %
31.07.2014	4,73 %

Basiszinssatz nach IDW S 1

Für die Bewertung der Beteiligungen ist der zum jeweiligen Bewertungszeitpunkt relevante Zinssatz aus dem Basiszinssatz, der Marktrisikoprämie und dem Beta-Faktor zu ermitteln. Für die Marktrisikoprämie empfiehlt das IDW unverändert eine Bandbreite zwischen 5,50 % bis 7,00 % **vor** bzw. 5,00 % bis 6,00 % **nach** persönlichen Steuern. ■

Zeitpunkt	Basiszinssatz nach IDW S 1
31.12.2013	2,75 %
31.01.2014	2,75 %
28.02.2014	2,75 %
31.03.2014	2,75 %
30.04.2014	2,50 %
31.05.2014	2,50 %
30.06.2014	2,50 %
31.07.2014	2,25 %

Weitere Informationen rund um das Thema Unternehmensbewertung finden Sie laufend unter www.kleeberg-unternehmensbewertung.de



Rückforderungsansprüche der Kommanditgesellschaft aus Steuereinbehalten

Aktuelle Entscheidung

Der BGH hat sich mit Urteil vom 16.04.2013 (II ZR 118/11) zu der Frage geäußert, ob eine Kommanditgesellschaft gegen ihren Kommanditisten einen Anspruch darauf hat, dass er ihr den auf Kapitalerträge der Gesellschaft entfallenden Teil der Kapitalertragsteuer erstattet. Der BGH kommt hierbei zu dem Schluss, dass es von den im Gesellschaftsvertrag fixierten Regelungen abhängt.

Anrechnung der Kapitalertragsteuer beim Gesellschafter

Erhält eine Personengesellschaft Erträge aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Zinserträge, wird die Kapitalertragsteuer (zzgl. Solidaritätszuschlag) auf diese Erträge einbehalten und an die Finanzverwaltung abgeführt. Dies bedeutet, dass lediglich der Nettobetrag an die Personenhandels-gesellschaft ausbezahlt wird. Die Kapitalertragsteuern gelten gleichzeitig als für die einzelnen Gesellschafter einbehalten, da diese bei ihrer persönlichen Einkommensteuererklärung anzurechnen sind.

Entscheidung des BGH

In dem Urteilsfall hatte der BGH über die Klage eines Insolvenzverwalters zu entscheiden, der den Gesellschafter hinsichtlich des ihm zuzurechnenden Steuereinbehalts auf Rückgabe der Beträge verklagt hat. Der BGH hat den Anspruch des Klägers grundsätzlich bejaht. Die Abführung des Zinsabschlags komme bei einer werbenden, fortgeführten Gesellschaft einer Entnahme durch den Gesellschafter gleich. Der dem Gesellschafter zugeflossene Vorteil kann zivilrechtlich nicht anders bewertet werden, als sei der Gesellschaft zunächst der gesamte Kapitalertrag zugeflossen und sodann hätte der Gesellschafter eine Entnahme zur Leistung einer Einkommensteuervorauszahlung getätigt. Für den Anspruch der Gesellschaft gegenüber dem Gesellschafter kommt es zudem nicht darauf an, in wel-

chem Umfang die abgeführten Steuereinbehalte tatsächlich im Rahmen der Einkommensteuererklärung zur Anrechnung kommen. Mit Erhebung der Kapitalertragsteuer hat der Gesellschafter einen Vermögensvorteil in Gestalt des Anrechnungsrechts nach § 36 Abs. 2 EStG erlangt. Dem Zeitpunkt nach ist die Vermögensverschiebung zugunsten des Gesellschafters mit dem Entstehen des Anrechnungsanspruchs bewirkt.

Erstattungspflicht durch den Gesellschafter

Der BGH knüpft die Verpflichtung des Gesellschafters zur Wieder-Einlage der auf seiner privaten Ebene anrechenbaren Steuern an die entsprechenden gesellschaftsrechtlichen Vorgaben. Sieht ein Gesellschaftsvertrag den unmittelbaren Ausgleich negativer Kapitalkonten vor, besteht ein Anspruch der Gesellschaft gegenüber dem Gesellschafter, wenn die Kapitalkonten durch die – der Anrechnung der Steuereinbehalte geschuldete – Entnahme negativ sind. Da dieser wirtschaftlich dem abgelaufenen Geschäftsjahr zuzurechnen ist, dürfte er regelmäßig im Jahresabschluss für das Geschäftsjahr, in dem der Steuereinbehalt erfolgt ist, zu aktivieren sein. Zu beachten ist neben der grundsätzlichen Rückzahlungspflicht durch die Gesellschafter, dass die Entnahme von Steueranrechnungsbeträgen das Aufleben der Kommanditistenhaftung nach § 172 Abs. 4 HGB bewirken kann.

Beurteilung und Folgen

Die Entscheidungsgründe des BGH überzeugen. Die als Entnahme zu buchenden Beträge stellen wirtschaftlich nichts anderes dar als eine Entnahme des einzelnen Gesellschafters zulasten seines Kapitalkontos. Wird das Kapitalkonto hierdurch negativ, regelt im Einzelfall der Gesellschaftsvertrag die Rückzahlung und Verzinsung solcher Beträge. Zudem müssen Haftungsfolgen aus § 172 Abs. 4 HGB Beachtung finden. ■

Gesetzgebung

Gesetz zur Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr

Mit Wirkung ab 29.07.2014 ist in (wenn auch verspäteter) Umsetzung einer EU-Richtlinie ein neuer § 271a BGB in Kraft getreten. Angesichts einer zunehmend **schleppenden Zahlungsmoral** (nicht selten auch öffentlicher Geschäftspartner) sah sich der Gesetzgeber veranlasst, **Schranken für die Vertragsfreiheit** zu setzen. Nach bisherigem und auch weiterhin anwendbarem Recht ist in den Fällen, in denen ein Zeitpunkt für die Fälligkeit einer Zahlung weder vereinbart noch den sonstigen Umständen zu entnehmen ist, die Zahlung sofort fällig. Zunehmend wurden jedoch (individuell oder durch AGB) Vereinbarungen getroffen, in denen sich der Schuldner längerfristige Zahlungsziele einräumen ließ. Nunmehr ist eine (individuell oder durch AGB getroffene) **Zahlungsfrist von mehr als 60 Tagen** nach Empfang von Gegenleistung bzw. Rechnung nur wirksam, wenn sie **ausdrücklich** getroffen und im Hinblick auf die Belange des Gläubigers **nicht „grob unbillig“** ist. Zugunsten öffentlicher Auftraggeber (i.S.v. § 98 Nr. 1 bis 3 GWB) soll grds. keine längere Zahlungsfrist als 30 Tage zulässig sein. Diese Neuregelung gilt nicht für Vereinbarungen von Abschlags- und sonstigen Ratenzahlungen oder wenn ein Verbraucher die Entgeltzahlung schuldet.

Außerdem sind künftig Bestimmungen in AGB unwirksam, in denen sich der Verwender der AGB eine unangemessen lange Zeit – in der Regel mehr als 30 Tage nach Empfang von Gegenleistung bzw. Rechnung – für die Erfüllung seiner Zahlungsverpflichtung gegenüber dem Vertragspartner vorbehält (§ 308 Abs. 1a BGB).

Schließlich wird der **Verzugszins** bei zwischen Unternehmern abgeschlossenen Verträgen um 1 %-Punkt **auf dann 9 %-Punkte** über dem Basiszinssatz erhöht und eine Verzugsschadenspauschale in Höhe von 40 Euro eingeführt (§ 288 BGB).

Die Neuregelungen sind auf Schuldverhältnisse anwendbar, die nach dem 28.07.2014 entstanden sind; auf ein vor diesem Stichtag entstandenes Dauerschuldverhältnis sind die geänderten Vorschriften anwendbar, wenn die Gegenleistung nach dem 30.06.2016 erbracht wird. (Quelle: Bundesgesetzblatt vom 28.07.2014, BGBl. I S. 1218) ■

Wirtschaftsrecht

Haftungsrisiken des umsatzsteuerlichen Organkreises in der Insolvenz

Sind die Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft erfüllt, führt dies umsatzsteuerlich zur Unternehmenseinheit, quasi zur „Verschmelzung zu einem einzigen Steuerpflichtigen“. Der Organträger ist Steuerschuldner, die Organgesellschaft insoweit Haftungsschuldner. Da die Organgesellschaft – zivilrechtlich weiterhin eigenständig – Gläubiger wie auch Schuldner auf Entgelt und USt bleibt (also die USt betr. ihre Ausgangsrechnungen einnimmt bzw. bei Eingangsrechnungen zu entrichten hat), während Steuerschuldner der USt im Organkreis der Organträger ist, steht diesem zivilrechtlich ein Ausgleichsanspruch gegen die Organgesellschaft betr. die auf sie entfallende Umsatzsteuer zu (fiktiv auf Basis eines Saldos aus USt und Vorsteuer berechnet).

Die zivilrechtliche Eigenständigkeit der Unternehmen des Organkreises bedingt den Binnen-Ausgleichsanspruch, der – wiederum als Voraussetzung der organisatorischen Eingliederung – auch durchsetzbar sein muss. Dadurch ergeben sich für den Fall der Insolvenz Folgefragen, insbesondere solange das deutsche Insolvenzrecht keine Konzerninsolvenz, sondern den Einzelverfahrensgrundsatz vorsieht.

In Fällen der **Regelinsolvenz** von Gesellschaften eines (umsatzsteuerlichen) Organkreises endet nach einheitlicher Auffassung die umsatzsteuerliche Organschaft, da der Organträger regelmäßig die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis und damit den wesentlichen Einfluss auf die Organgesellschaft an den Insolvenzverwalter verliert. In Fällen der Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters bei der Organgesellschaft unter der Anordnung, dass Verfügungen nur noch mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sind, hatte der BFH bereits mit Urteil vom 08.08.2013 (Az. V R 18/13) unter ausdrücklicher Änderung seiner früheren Auffassung angenommen, dass die organisatorische Eingliederung und damit umsatzsteuerliche Organschaft endet. Denn der vorläufige Insolvenz-

verwalter ist insolvenzrechtlich verpflichtet, Zahlungen der Organgesellschaft (hier auf Ausgleichsanspruch) an den bisherigen Organträger im Interesse der Gleichbehandlung aller Gläubiger zu verhindern.

Die Folgewirkungen für die umsatzsteuerliche Organschaft in der **Insolvenz mit Eigenverwaltung** wurden bislang vom BFH nicht erörtert. Entgegen der Regelinsolvenz bleibt im Rahmen der Eigenverwaltung die Verfügungs- und Verwertungsbefugnis über das Vermögen der Organgesellschaft im Wesentlichen beim Schuldner und damit beim Organträger. Nach bislang vertretener Auffassung der Finanzverwaltung soll die Organschaft nur in den Fällen enden, in denen dem Sachwalter derart weit reichende Verwaltungs- und Verfügungsbefugnisse eingeräumt werden, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung möglich ist (Kassenführungsbefugnis und Zustimmungsvorbehalt beim Sachwalter).

Nunmehr wurden vom BFH in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes bei summarischer Prüfung „ernstliche Zweifel“ daran geäußert, ob generell die Organschaft über die Eröffnung des Insolvenzverfahrens hinaus Bestand haben kann:

- Im Falle der **Insolvenz des Organträgers** kann nur der aus dessen eigener Umsatztätigkeit sich ergebende Umsatzsteueranspruch Masseverbindlichkeit sein; ein darauf beschränkter Steuerbescheid kann gegen den Organträger erlassen werden, nicht hingegen ein auf die Umsatztätigkeit der Organgesellschaft entfallender Umsatzsteueranspruch begründet (oder als Masseverbindlichkeit des Organträgers geltend gemacht) werden. Diese sich aus der InsO ergebenden Beschränkungen stehen nach Auffassung des BFH im Widerspruch zu der bei Annahme einer Organschaft anzunehmenden (umsatzsteuerlichen) Unternehmenseinheit.

- Im Falle der **Insolvenz der Organgesellschaft** kann ein bei Annahme einer Organschaft bestehender Ausgleichsanspruch gegen die Organgesellschaft dort nicht als Masseverbindlichkeit eingestuft werden. Da der Organträger aufgrund der insolvenzrechtlichen Besonderheiten zur Verwirklichung des Ausgleichsanspruchs nicht mehr in der Lage ist, damit die mit der Organschaft verbundene Aufgabe des „Steuereintreibers“ nicht mehr erfüllen kann, entfällt die organisatorische Eingliederung und mithin die Organschaft.

Unabhängig davon, ob eine Insolvenz im Regelverfahren oder in Eigenverwaltung vorliegt, würde bei Bestätigung dieser Auffassung im Hauptsacheverfahren eine umsatzsteuerliche Organschaft im Zeitpunkt der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens beim Organträger oder bei der Organgesellschaft enden. Im Konzernverbund ist das auf eine Einzelbetrachtung ausgerichtete Insolvenzverfahren mit der Unternehmenseinheit einer umsatzsteuerlichen Organschaft nicht kompatibel. Aus den beim EuGH anhängigen Rechtsfragen zur Organschaft, ob die EU-Richtlinie ein Über-/Unterordnungsverhältnis voraussetzt oder bereits gegenseitige (Rechts-)Beziehungen ausreichen lässt, können sich hingegen bereits auf einer vorgelagerten Ebene Änderungen ergeben. (BFH, Beschluss vom 19.03.2014 – V B 14/14)

Löschungsanspruch oder Lästigkeitsprämien auf sogenannte „Schornsteinhypotheken“

Ein freihändiger Verkauf durch den Insolvenzverwalter – oder außerhalb der Insolvenz durch den Grundstückseigentümer – hat regelmäßig die Folge, dass sich hierdurch ein höherer Erlös als bei einer Zwangsversteigerung erzielen lässt. Ein Hindernis für einen solchen Verkauf stellen aber nachrangige, nicht werthaltige Grundschulden jedenfalls so lange dar, wie der Grundschuldgläubiger noch durch die Grundschulden gesicherte Forderungen gegen den mit dem Grundschuldbesteller identischen Grundstückseigentümer hat oder zumindest behauptet. Hier bestehen widerstreitende Interessen des Grundschuldinhabers am Verbleib seines einzigen Siche-

rungsrechts und dem Interesse an einem möglichst hohen Betrag durch freihändigen Verkauf.

Im Rahmen einer Insolvenz ist nach neuerer BGH-Rechtsprechung ein Insolvenzverwalter berechtigt, aus dem Verkaufserlös eines zur Masse gehörenden Grundstücks einen Betrag an einen nachrangigen Grundpfandgläubiger zu zahlen, dessen Recht in einer Zwangsvollstreckung offensichtlich wertlos wäre. Derartige Zahlungen sind nicht insolvenzzweckwidrig, wenn der Betrag ausschließlich zu Lasten eines damit einverstandenem vorrangigen Grundpfandgläubigers geht. Denn durch Vereinbarung und Zahlung wird die gleichmäßige Befriedigung der Insolvenzgläubiger in keiner Weise beeinträchtigt. (BGH, Urteil vom 20.03.2014 – IX ZR 80/13)

Daneben besteht zugunsten des Insolvenzverwalters ausnahmsweise aus § 242 BGB (Treu und Glauben) in Verbindung mit dem Sicherungsvertrag ein fälliger Anspruch auf Rückgewähr der (nachrangigen) Grundschuld gegen den Grundschuldgläubiger, wenn und sobald feststeht, dass der betroffene nachrangige Grundschuldgläubiger wegen vorrangiger, anderweitig wertausschöpfender Belastungen des Grundstücks sein Absonderungsrecht nicht auch nur teilweise verwirklichen können. Unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben kann sich der Grundschuldgläubiger nicht auf seine formale Rechtsposition zurückziehen und den im Interesse aller Grundschuldgläubiger vom Insolvenzverwalter beabsichtigten freihändigen Verkauf behindern (so bereits LG Regensburg, Schlussurteil vom 21.09.2009 – 4 O 1442/09).

Die Verweigerung der Löschung einer nachrangigen und daher offensichtlich wertlosen Zwangssicherungshypothek wurde unlängst auch vom OLG Nürnberg als rechtsmissbräuchlich eingestuft. Die mit Eintragung der Sicherungshypothek entstehende gesetzliche Sonderbeziehung verpflichtet den Gläubiger, auch die Interessen des Schuldners zu wahren und ein wertloses Sicherungsrecht aufzugeben. (OLG Nürnberg, Urteil vom 19.11.2013 – 4 U 994/13) ■

Kleeberg in Zahlen

Kleeberg wächst – dies zeigt sich in vielerlei Hinsicht. In der Vergangenheit haben wir an dieser Stelle bereits darüber berichtet, dass wir regelmäßig in München und Hamburg neue **qualifizierte Mitarbeiter** einstellen, um stets für unsere Mandanten da sein zu können und unsere Dienstleistungen auf dem gewohnt hohen Niveau anbieten zu können. Alle unsere Mitarbeiter benötigen Platz. Deswegen freuen wir uns darüber, dass wir die Möglichkeit nutzen konnten, an unserem **Münchener Standort** in der Augustenstraße noch weitere **rund 700 Quadratmeter** anmieten zu können.

700*

**rund 700 neue Quadratmeter stehen uns nun zur Verfügung*

Wie der ein oder andere bei einem Besuch in unserer Kanzlei in den letzten Wochen feststellen konnte, gehören dazu auch **Umbauarbeiten**. Wir richten derzeit nicht nur unsere neuen Räumlichkeiten her und gestalten die neuen Büros für die Mitarbeiter, sondern wir haben die Gelegenheit ergriffen, auch in unseren bisherigen Räumlichkeiten notwendige Renovierungsmaßnahmen durchzuführen. Vielleicht waren Sie ja bereits Gast im neuen Besprechungszimmer.

Seit der Gründung im Jahr 1966 hat Kleeberg sich **stetig verändert** und ist zu der Kanzlei geworden, die wir heute sind. Wir haben uns der dynamischen Entwicklung im Bereich der Rechnungslegung und Prüfung mit dem zugehörigen Wandel im Anforderungsprofil einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft angepasst. So gehört zu Kleeberg seit 2006 unsere eigene Rechtsanwalts-

gesellschaft, in der wir unsere Mandanten auf den relevanten Rechtsgebieten auch juristisch betreuen. Im Jahr 2007 kam zusätzlich der Bereich Kleeberg Advisory hinzu, hier haben wir die Beratung in zentralen strategischen und operativen Fragen gebündelt.

Betrachtet man die Entwicklung von Kleeberg im **historischen Ablauf**, zeigt sich, dass wir bereits an verschiedenen Standorten für unsere Mandanten tätig waren. Mehrfach machte es unser Wachstum schon erforderlich, dass wir uns räumlich neu orientieren mussten. Insofern spiegelt die nun stattfindende weitere „Ausdehnung“ unserer Kanzlei zugleich unsere Geschichte wider – und stellt die Weichen für eine **erfolgreiche Zukunft**.

Mit **Stolz** blicken wir auf die letzten Jahre zurück. Dieser Erfolg ist insbesondere auf zwei Pfeiler zurückzuführen: Zum einen auf unsere **Mandanten**, die uns (teilweise schon seit Jahrzehnten) ihr Vertrauen schenken und für die wir jederzeit gerne da sind. Stets aufs Neue ist es unser Ziel, Sie bestmöglich und kompetent bei allen Fragestellungen und Problemen zu unterstützen – keinesfalls ruhen wir uns auf den Lorbeeren der Vergangenheit aus.

Zum anderen basiert der Erfolg auf unseren hoch motivierten und qualifizierten **Mitarbeitern**, denn ohne sie wäre Kleeberg nicht das, was es heute ist. Ihr Engagement für die Mandanten und ihre Zuverlässigkeit sowie die fachliche Kompetenz zeichnen unsere Kanzlei aus. ■

Wenn Sie mehr erfahren wollen über die Entwicklungsgeschichte von Kleeberg, schauen Sie doch einmal unter www.kleeberg.de/Historie vorbei!



Kleeberg informiert



Anlässlich der „Münchner Bilanzgespräche“ fanden vor der Sommerpause noch zwei Termine statt. Am **05.06.2014** informierten StB Erwin Herzing und StB Dr. Michael Hoheisel bei einem Mittagstermin über aktuelle Änderungen im Bereich der **Umsatzsteuer**. Zahlreiche BMF-Schreiben, BFH- und EuGH-Entscheidungen, die in diesem Jahr bereits ergangen sind, fanden dabei Berücksichtigung. Vor diesem Hintergrund wurde der „Dauerpatient umsatzsteuerliche Organschaft“ beleuchtet, bei dem die Zeichen der Zeit auf nicht unwesentliche Veränderungen in naher Zukunft hindeuten. Unter anderem wurde auf die Einbeziehung von Nicht-Unternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis eingegangen. Außerdem informierten die Referenten über Problemstellungen im Zusammenhang mit der Besteuerung elektronischer Dienstleistungen (d.h. E-Commerce) und den diesbezüglich anstehenden Änderungen ab dem Jahr 2015.

Die beiden Referenten WP/StB Kai Peter Künkele und WP/StB Dr. Christian Zwirner stellten bei ihrer Veranstaltung am **17.07.2014** das Thema „**Rückstellungen in Praxis und Rechtsprechung**“ in den Fokus. Auch wenn die Änderungen durch das BilMoG bereits einige Jahre zurückliegen, bestehen in der Bilanzierungspraxis nach wie vor Unsicherheiten sowohl hinsichtlich des Ansatzes als auch der Bewertung von Rückstellungen. Als ein wesentliches Problemfeld ist in diesem Zusammenhang die Rückstellungsbewertung mit den jeweils aktuellen Zinssätzen zu sehen, was insbesondere am Beispiel der Pensionsrückstellungen deutlich wurde. Die beiden Vorträge zeigten praxisrelevante Problemfelder – basierend auf den umfangreichen Erfahrungen der beiden Referenten – auf.

Im weiteren Verlauf des Jahres 2014 finden im Rahmen der Münchner Bilanzgespräche noch zwei Vorträge zu folgenden Themen statt:

16.10.2014, 19.00 Uhr	„Konzernrechnungslegung im Mittelstand“
27.11.2014, 19.00 Uhr	„Bilanzsteuerrecht und Steuerbilanzpolitik – Handlungsempfehlungen“

Die Termine für das kommende Jahr 2015 sind bereits in Planung. Hierzu werden wir Sie frühzeitig informieren.

Nähere Einzelheiten zu den Themen und Referenten entnehmen Sie bitte jeweils den aktuellen Informationen unter www.muenchner-bilanzgespraeche.de.



Wie immer findet auch in diesem Herbst unsere **jährliche Mandantenveranstaltung** wieder im gewohnten Ambiente des The Charles Hotel statt – als Termin wurde der **15.10.2014** gewählt. Gerne heißen wir Sie an diesem Nachmittag bei uns in München willkommen. Die Referenten StB Erwin Herzing, RA Robert Hörtnagl, StB Dr. Michael Hoheisel und WP/StB Dr. Christian Zwirner werden den Teilnehmern die aktuellen und praxisrelevanten Entwicklungen im steuerlichen, gesellschaftsrechtlichen und handelsrechtlichen Bereich präsentieren, damit Sie zum Jahresende für die Neuerungen gewappnet sind. Die Veranstaltung beginnt um 14.00 Uhr. Im Anschluss laden wir Sie ab ca. 18.30 Uhr gerne zu einem Get-together mit einem Umtrunk sowie einem kleinen Imbiss ein. Wir freuen uns schon jetzt auf Sie! ■

Save the Date: Am Mittwoch, 15.10.2014, findet unsere nächste Mandantenveranstaltung im The Charles Hotel in München statt.



Kleeberg publiziert



Nur etwa zwei Jahre nach Erscheinen der Erstauflage war Ende 2013 bereits die zweite Auflage des „**Systematischen Praxiskommentars Bilanzrecht**“ – herausgegeben von WP/StB Karl Petersen, WP/StB

Dr. Christian Zwirner und Univ.-Prof. Dr. Gerrit Brösel – auf den Markt gekommen. Die letzten Monate haben bereits gezeigt, dass der Kommentar erneut sehr gut bei den Anwendern angenommen wurde. Nach etwa einjähriger Überarbeitungszeit, in der das Werk inhaltlich umfassend bearbeitet wurde, um der dynamischen Entwicklung Rechnung zu tragen, konnte die Neuauflage erscheinen. Beibehalten wurde auch in der **2. Auflage** das bewährte Konzept mit Praxistipps, Hinweisen und Fallbeispielen – schließlich lässt sich anhand von Beispielen vieles schneller und wirksamer erlernen und damit anwenden.



Seit vielen Jahren verbindet Kleeberg eine enge Kooperation mit der „**Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling – BC**“. Regelmäßig veröffentlichen Autoren von Kleeberg dort praxisbezogene Beiträge, die unter den Rubriken „Bilanzierung auf den .Punkt gebracht“ bzw. „Auf 1en Blick“ erscheinen. Zum Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) gab es ab dem Jahr 2009 zudem eine gesonderte Beitragsreihe, in der wir die einzelnen Neuerungen des HGB anwendergerecht und mit zahlreichen Praxisbeispielen aufbereitet und publiziert haben. Das derzeit laufende Gesetzgebungsverfahren zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) – dessen Referentenentwurf am 27.07.2014 veröffentlicht wurde – werden wir an dieser Stelle ebenfalls wieder begleiten.

Weitere Publikationen

Beyer/Zwirner

Fair Value-Bewertung von Vermögenswerten und Schulden, in: Ballwieser/Beyer/Zelger (Hrsg.), Unternehmenskauf nach IFRS und HGB – Purchase Price Allocation, Goodwill und Impairment-Test, Schaeffer-Poeschel-Verlag, Stuttgart, 3. Auflage, 2014, S. 187-249.

Busch/Zwirner

Die Überarbeitung der IFRS-Konsolidierungsregelungen im Überblick – Abgrenzung des Konsolidierungskreises, Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), 5/2014, S. 185-189.

Hartmann/Zwirner

Prüfung rechtswidriger Beihilfen nach Art. 107 Abs. 1 AEUV im Rahmen des IDW PS 700, WP Praxis, 7/2014, S. 165-171.

Zwirner

BGH: Rückzahlungspflicht anrechenbarer Kapitalertragsteuern, Steuerrecht kurzgefaßt (SteuK), 10/2014, S. 209.

Zwirner

Taxonomie grundsätzlich nur für ein Wirtschaftsjahr, BMF: E-Bilanz – Veröffentlichung der Taxonomie 5.3 vom 2. April 2014, Betriebs-Berater (BB), 32/2014, S. 1906.

Zwirner/Boecker

Was darf der Abschlussprüfer?, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 5/2014, S. 189-195.

Zwirner/Hartmann

Bewertung von Gesellschaften mit Beteiligung der öffentlichen Hand, Haushalts-, vergabe- und europarechtliche Vorgaben, BOARD, 3/2014, S. 91-93.

Zwirner/König

Segmentwechsel einer kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaft, Relevanz, Motivation und Rechtsfolgen eines Downlistings im Fokus der jüngsten BGH-Rechtsprechung, Zeitschrift für internationale und kapitalmarktorientierte Rechnungslegung (KoR), 7-8/2014, S. 378-386.

Kleeberg live

September

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

Intensiv-Seminar: Umwandlungsrecht und Umwandlungssteuerrecht
Auffrischungsseminar für Berufsangehörige
 Veranstalter: IDW, Ort: München
 Referent: Robert Hörtnagl

Oktober

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

Mandantenveranstaltung Aktuelle Entwicklungen im Steuerrecht und Handelsrecht
 Ort: München
 Referenten: Erwin Herzing, Robert Hörtnagl, Dr. Michael Hoheisel, Dr. Christian Zwirner

130. Steuertagung des Arbeitskreises für Steuerfragen der Wald- und Grundbesitzerverbände
 Ort: Nürnberg
 Referenten: Gerhard Bruckmeier, Reinhard Schmid

Bilanzierung von Personengesellschaften
 Veranstalter: NWB Seminare, Ort: Stuttgart
 Referenten: Dr. Christian Zwirner, Kai Peter Künkele

Umwandlungssteuerrecht
 Veranstalter: BeckSeminare, Ort: München
 Referent: Robert Hörtnagl

Konzernrechnungslegung im Mittelstand
 (Veranstaltung der Münchner Bilanzgespräche)
 Veranstalter: Schweitzer Sortiment, Bundesanzeiger Verlag, Ort: München
 Referenten: Robert Hörtnagl, Dr. Julia Busch

November

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

NWB Praxisforum Steuerbilanzpolitik
 Veranstalter: NWB Seminare, Ort: Frankfurt am Main
 Referenten: Kai Peter Künkele, Dr. Christian Zwirner

Bilanzierung von Personengesellschaften
 Veranstalter: NWB Seminare, Ort: Frankfurt am Main
 Referenten: Dr. Christian Zwirner, Kai Peter Künkele

Bilanzsteuerrecht und Steuerbilanzpolitik – Handlungsempfehlungen
 (Veranstaltung der Münchner Bilanzgespräche)
 Veranstalter: Schweitzer Sortiment, Bundesanzeiger Verlag, Ort: München
 Referenten: Kai Peter Künkele, Dr. Christian Zwirner

Beschränkte Steuerpflicht und -abzug, Steuerausländer richtig veranlagen
 Veranstalter: Verlag Dr. Otto Schmidt, Ort: Frankfurt am Main
 Referenten: Helene Wilhelm, Dr. Michael Hoheisel

Umwandlungssteuerrecht
 Veranstalter: BeckSeminare, Ort: Frankfurt am Main
 Referent: Robert Hörtnagl

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalls. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.

© 09/2014. Herausgeber dieses Druckwerks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Druckwerk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z.B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photomechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Druckwerk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.



Hier finden Sie die
aktuellen Kleeberg
Rundschreiben:



Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Mitglied bei Crowe Horwath International
www.kleeberg.de

Augustenstraße 10
80333 München
Telefon +49 (0)89-5 59 83-0
Telefax +49 (0)89-5 59 83-280

Am Sandtorkai 38
20457 Hamburg
Telefon +49 (0)40-3770761-30
Telefax +49 (0)40-3770761-40