

## Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die Umstellung des Zahlungsverkehrs auf das sog. SEPA-Verfahren am 1.2.2014 rückt immer näher. Es handelt sich dabei um die weitreichendste Änderung im Zahlungsverkehr seit der Euro-Einführung. Der Brennpunkt dieser Ausgabe der PKF Nachrichten zeigt den Handlungsbedarf und die mit dem neuen Verfahren verbundenen Pflichten und Risiken für Ihr Unternehmen auf.

Nach langem Hin und Her liegt nun endlich das endgültige BMF-Schreiben zur Gelangensbestätigung vor. Die ursprünglich geplanten Regeln wurden darin zugunsten der Steuerpflichtigen entschärft. Wie Sie in Zukunft einen zweifelsfreien Nachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen führen, lesen Sie in der diesen PKF Nachrichten angefügten Beilage PKF aktuell. Bezüglich der Anwendung der neuen Vorschriften räumt die Verwaltung eine Übergangsfrist ein, die wir auf S. 7 erläutern.

Für Freiberufler müssen wir leider über eine ungünstige Entwicklung bei der Umsatzsteuer berichten. Ein neues BMF-Schreiben schränkt die Möglichkeiten zur Inanspruchnahme der Istbesteuerung erheblich ein – mehr dazu lesen Sie auf S. 3.

Mit dem nicht mehr allzu weit entfernten Jahresende rückt auch für viele Unternehmen der Bilanzstichtag näher, und die ersten Vorbereitungsarbeiten für den Jahresabschluss beginnen. Was Sie als Darlehensnehmer bei der Bilanzierung von Bearbeitungsgebühren beachten müssen, haben wir auf S. 5 für Sie zusammengefasst.

Wir hoffen, dass wir mit diesen und den weiteren Beiträgen ein interessantes Themenpaket zusammengestellt haben.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

## Inhalt

### » BRENNPUNKT

- » SEPA-Umstellung: Risiken, Handlungsbedarf und Pflichten der Unternehmensleitung

### » STEUERN

#### Steuern im Unternehmen

- » Doppelbesteuerung bei Sondervergütungen an ausländische Gesellschafter vermeidbar?
- » Freiberufler müssen Einschränkung der umsatzsteuerlichen Istbesteuerung beachten

#### Besteuerung der Privatpersonen

- » Teils eigengenutzte, teils fremdvermietete Ferienwohnung: Überschussprognose erforderlich
- » Erbschaftsteuer auf Auslandsvermögen: Doppelbelastung nicht EU-rechtswidrig, aber Billigkeitsmaßnahmen möglich

### » RECHNUNGSLEGUNG

- » Konzernabschluss bei unterschiedlichen Abschlussstichtagen – Vermeidung konsolidierungstechnischer Probleme
- » Bearbeitungsgebühren bei Darlehen: Sofortabzug möglich oder Rechnungsabgrenzung erforderlich?

### » RECHT

- » Resturlaub bei Arbeitszeitreduzierung: Keine anteilige Kürzung
- » Ausschüttung an Kommanditisten: Rückzahlungsverpflichtung nur bei ausdrücklicher Regelung im Gesellschaftsvertrag

### » CORPORATE FINANCE

- » Kreditmanagement im Sanierungsprozess

### » BEILAGE

- » PKF aktuell: Belegnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

## BRENNPUNKT

## SEPA-Umstellung: Risiken, Handlungsbedarf und Pflichten der Unternehmensleitung

Ab dem 1.2.2014 dürfen Überweisungen und Lastschriften im Europäischen Wirtschaftsraum nur noch im sog. SEPA-Format erfolgen. Inwieweit sich für Ihr Unternehmen daraus Risiken und Handlungsbedarf ergeben, ist u. a. von der Branche und Unternehmensstruktur abhängig. Eine verspätete Umstellung auf die neuen Zahlungssysteme birgt allerdings neben der Gefahr von Liquiditätsproblemen durch verzögerte Zahlungseingänge ggf. auch weitere Risiken.

### I. Risiken für das Unternehmen

Eine fehlerhafte oder verzögerte SEPA-Umstellung (SEPA = Single Euro Payments Area) kann in Ihrem Unternehmen gravierende Liquiditätsengpässe verursachen, wenn es zu verspäteten Zahlungseingängen kommt. Umgekehrt können aber auch Ihrerseits verspätete Zahlungsabflüsse bei den Zahlungsempfängern (etwa Arbeitnehmern, Lieferanten etc.) zu Problemen führen, die für Ihr Unternehmen nachteilige Reaktionen auslösen könnten. Es ist daher regelmäßig von hoher Bedeutung, dass Ihr Unternehmen zum o.g. Datum die Umstellung auf die neuen Zahlungsmodalitäten erfolgreich durchgeführt hat.

### II. Umstellungsmaßnahmen im Unternehmen

Die Umstellung der betrieblichen Zahlungsverkehrsprozesse auf das SEPA-Format kann viel Zeit in Anspruch nehmen. Nachfolgend ist in Kurzform exemplarisch für verschiedene Unternehmensbereiche aufgeführt, was ggf. zu bedenken bzw. zu erledigen ist und von der Unternehmensführung überwacht werden sollte:

- **Rechnungswesen/Liquiditätsmanagement/Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung:**
  - Beantragen einer Gläubiger-Identifikationsnummer bei der Deutschen Bundesbank
  - Abschließen einer Inkassovereinbarung mit der Geschäftsbank

- Überführen bisheriger Lastschrift-/Abbuchungsermächtigungen in SEPA-Mandate
- Erfüllen der Vorabinformationspflichten des Zahlungsempfängers an den Zahlungsschuldner
- Aktualisieren der Bankdaten (IBAN/BIC) von Lieferanten/Dienstleistern
- Treffen von Vorkehrungen für Rückbuchungen und Anpassen des Mahnwesens
- **Personalabteilung:** Umstellen der Kontodaten von Mitarbeitern, Abfrage IBAN
- **Rechtsabteilung/Vertragswesen/IT/Marketing:**
  - Anpassen der Allgemeinen Geschäftsbedingungen und des Impressums sowie der Geschäftspapiere
  - Anpassen der Prozesse und der entsprechenden Software zum Zahlungsverkehr
- **Hotline/Kundenservice:** Vorbereiten auf Kundenanfragen zu Zahlungsmodalitäten

### III. Weitergehende Pflichten der Geschäftsführung

Sofern das Unternehmen einen Lagebericht aufstellt, muss die Unternehmensleitung darin u. a. die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken beurteilen und erläutern. In diesem Zusammenhang kann es je nach Einzelfall notwendig oder zumindest hilfreich sein, auch Aussagen zur Umsetzung oder zum bereits erfolgten

Vollzug des SEPA-Umsetzungsprozesses bzw. zu Risiken bei nicht fristgerechter Herbeiführung der SEPA-Fähigkeit zu machen.

- » **Empfehlung:** Für die Umstellung auf die SEPA-Anforderungen sollten Sie einen ausreichenden Zeitpuffer einplanen, um etwa die Änderungen in den IT-Systemen und Zahlungsprozessen ausreichend zu testen sowie ggf. aufgedeckte Mängel zu beheben. Zugleich besteht dabei die Chance, in diesem Rahmen sämtliche Prozesse und IT-gestützten Zahlungsverkehrsläufe zu überdenken und ggf. effizientere Zahlungsprozesse zu etablieren.

**SEPA: Am 1.2.2014 wird umgeschaltet.**

» **Mehr zum Thema:** Weitere Einzelheiten zum SEPA-Verfahren und den resultierenden Änderungen im Zahlungsverkehr können Sie dem aktuellen PKF Themenheft „Familienunternehmen“ entnehmen, welches Sie im Internet unter [www.pkf.de](http://www.pkf.de) finden.

## STEUERN

### Steuern im Unternehmen

#### Doppelbesteuerung bei Sondervergütungen an ausländische Gesellschafter vermeidbar?

» **Für wen:** Im Ausland ansässige Gesellschafter, die Sondervergütungen von ihrer deutschen Personengesellschaft beziehen.

» **Sachverhalt:** Bezieht ein Gesellschafter einer gewerblichen Personengesellschaft z.B. Zinsen, Arbeitsentgelte etc. von „seiner“ Personengesellschaft, so werden diese Sondervergütungen nach deutschem Verständnis als Teil des gewerblichen Gewinns der Personengesellschaft besteuert. Sind Gesellschaft und Gesellschafter in unterschiedlichen Staaten beheimatet, ordnet der Gesetzgeber weiter an, dass diese Sondervergütungen auch abkommensrechtlich als „Unternehmensgewinne“ zu behandeln sind.

Wie der BFH bereits 2010 entschied, reichte diese Regelung aber nicht aus, um die Besteuerung der Vergütungen in Deutschland sicherzustellen, da das Gesetz nicht die nötige Zuordnung der Vergütungen zu einer Betriebsstätte regelt. Nun hat der Gesetzgeber allerdings reagiert und ordnet die Vergütung derjenigen Betriebsstätte der Personengesellschaft zu, welcher der Aufwand für die der Vergütung zugrunde liegende Leistung zuzuordnen ist. Als Konsequenz wird es in vielen Fällen zu einer Belastung der Sondervergütungen an ausländische Gesellschafter mit Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer (jeweils zzgl. Solidaritätszuschlag) kommen; zudem wird auf die Sondervergütungen bereits auf Ebene der Personengesellschaft Gewerbesteuer erhoben.

In vielen ausländischen Staaten ist die Qualifikation der Sondervergütungen als gewerbliche Einkünfte nicht bekannt. Aus Sicht des ausländischen Staats liegen dann z.B. Zinsen vor, die nach dem DBA i.d.R. im Ansässigkeitsstaat des Empfängers besteuert werden dürfen.

» **Empfehlung:** Sofern die Zahlungen auch im Ausland besteuert werden, ist eine Doppelbesteuerung die Folge. Wie die wirtschaftlichen Folgen dieser Doppelbesteuerung beseitigt/gemindert werden können, muss im Einzelfall geklärt werden. Der Gesetzeswortlaut ordnet zudem die Anwendung der Neuregelung in allen offenen Fällen an. Inwieweit die damit verbundene Rückwirkung zulässig ist, erscheint zweifelhaft. Sie sollten daher erwägen, gegen Bescheide für die Zeit bis 2012 vorzugehen. Im Detail berät Sie Ihr Ansprechpartner in unserem Hause.

» **Mehr zum Thema:** Das erwähnte BFH-Urteil zum alten Gesetzeswortlaut stammt vom 8.9.2010 (Az.: I R 74/09). Sie finden es unter [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de) in der Rubrik „Entscheidungen online“.

#### Freiberufler müssen Einschränkungen der umsatzsteuerlichen Istversteuerung beachten

» **Für wen:** Freiberufler, die aufgrund gesetzlicher Verpflichtung oder freiwillig Bücher führen.

» **Sachverhalt:** Das Finanzamt kann auf Antrag gestatten, dass ein Unternehmer (soweit er Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs ausführt) die Umsatzsteuer nicht nach den *vereinbarten* Entgelten (Sollversteuerung), sondern nach den *vereinnahmten* Entgelten (Istversteuerung) berechnet.

Der BFH-Rechtsprechung zufolge sind Freiberufler jedoch verpflichtet, die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten zu berechnen, wenn sie Bücher führen. Dabei ist es unerheblich, ob die Bücher aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung oder freiwillig geführt werden. Nachdem die gegen das Urteil eingelegte Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen wurde, hat sich jetzt das BMF der Rechtsprechung des BFH angeschlossen und angeordnet, dass Genehmigungen zur Berechnung nach vereinnahmten Entgelten ab sofort nicht mehr zu erteilen sind. Unter dem Vorbehalt des Widerrufs erteilte Genehmigungen zur Istversteuerung sind mit Wirkung auf nach dem 31.12.2013 ausgeführte Umsätze zurückzunehmen.

Von einer Rücknahme der Genehmigung ist jedoch abzuweichen, wenn der im Kalenderjahr 2012 erzielte Gesamtumsatz des Unternehmers nicht mehr als 500.000 € betragen hat und deshalb weiterhin eine Genehmigung zur Istversteuerung erteilt werden könnte.

» **Empfehlung:** Sofern Sie mit einer Rücknahme rechnen müssen, kann dies u. a. in Abhängigkeit von Ihrer Forderungslaufzeit mit einer erheblichen Liquiditätsbelastung verbunden sein. Sie sollten sich dann ggf. bereits jetzt über die Deckung des entsprechenden Finanzbedarfs Gedanken machen.

» **Mehr zum Thema:** Das hierzu ergangene BMF-Schreiben stammt vom 31.7.2013; es ist unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) abrufbar. Das vorausgegangene Urteil des BFH vom 22.7.2010 (Az.: V R 4/09) finden Sie unter [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de).

## Besteuerung der Privatpersonen

### Teils eigengenutzte, teils fremdvermietete Ferienwohnung: Überschussprognose erforderlich

» **Für wen:** Steuerpflichtige, die ihre Ferienwohnung vermieten, aber auch zeitweise selbst nutzen.

» **Sachverhalt:** Wird eine Ferienwohnung teilweise selbstgenutzt und teilweise fremdvermietet, kommt es immer wieder zu Streit darüber, inwieweit der Steuerpflichtige tatsächlich beabsichtigt, aus der Vermietung Einkünfte zu erzielen. Entscheidend ist dieser Gesichtspunkt u. a. deshalb, weil nur bei bestehender Einkünfteerzielungsabsicht Verluste aus der Vermietung steuerlich geltend gemacht werden können.

Wie der BFH in einem aktuellen Urteil bestätigte, muss das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht in Form einer Prognose, ob langfristig ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden kann, geprüft werden. Hierzu sind die Werbungskosten entsprechend den Zeiten der Selbstnutzung und der Fremdnutzung aufzuteilen. Die Pflicht zur Aufstellung einer Überschussprognose gilt sogar unabhängig von einer tatsächlichen Selbstnutzung, wenn sich der Steuerpflichtige (etwa in einem Vertrag mit einer Vermittlungsagentur) also lediglich die Möglichkeit einer Selbstnutzung vorbehalten hat.

» **Empfehlung:** Vermeiden Sie möglichst einen Selbstnutzungsvorbehalt. Denn andernfalls muss die Erstellung der Überschussprognose unter Berücksichtigung aller objektiv erkennbaren Umstände erfolgen und

kann im Einzelfall kompliziert sein. Welche Einnahmen und Kosten Sie hierbei im Detail ansetzen dürfen bzw. müssen, erläutert Ihnen gern Ihr Ansprechpartner in unserem Hause.

» **Mehr zum Thema:** Das erwähnte BFH-Urteil stammt vom 16.4.2013 (Az.: IX R 22/12) und kann im Internet unter [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de) abgerufen werden.

### Erbschaftsteuer auf Auslandsvermögen: Doppelbelastung nicht EU-rechtswidrig, aber Billigkeitsmaßnahmen möglich

» **Für wen:** Erben von ausländischem Kapitalvermögen.

» **Sachverhalt:** Im Rahmen einer Erbschaft erwarb eine in Deutschland ansässige Steuerpflichtige im Jahr 2000 u. a. in Frankreich verwaltetes Kapitalvermögen. Dieses Vermögen wurde sowohl in Frankreich als auch in Deutschland mit Erbschaftsteuer belastet, so dass es zu einer Steuerlast von insgesamt 84 % kam. Die Erbin wollte die französische Steuer von der deutschen Erbschaftsteuer abziehen lassen (sog. Anrechnung). Das wurde zuletzt auch vom BFH abgelehnt: Er entschied dabei gegen den Steuerpflichtigen, dass die Doppelbesteuerung nicht EU-rechtswidrig sei. Die Mitgliedstaaten seien nicht verpflichtet, ihr eigenes Steuersystem den verschiedenen Steuersystemen der anderen Mitgliedstaaten anzupassen, um eine Doppelbesteuerung zu beseitigen.

» **Empfehlung:** Um die resultierende übermäßige Gesamtbelastung mit Erbschaftsteuern zu vermeiden, sollten in gleichartigen Fällen Billigkeitsmaßnahmen beantragt werden. Infrage kommt hier insbesondere der Antrag auf einen Teilerlass der deutschen Erbschaftsteuer. Der BFH nennt in seinem erwähnten Urteil zwar keine Grenze, ab der die Gesamtsteuerbelastung einen Teilerlass rechtfertigt, betont aber zumindest abstrakt ausdrücklich das Gebot zu einer Billigkeitsmaßnahme.

» **Mehr zum Thema:** Das betreffende BFH-Urteil stammt vom 19.6.2013 (Az.: II R 10/12); es kann im Internet unter [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de) abgerufen werden. Hinzuweisen ist darauf, dass im April 2009 ein Erbschaftsteuer-Abkommen zwischen Frankreich und Deutschland in Kraft getreten ist, in welchem die Anrechnung der französischen

Steuer gestattet wird. Nach heutiger Rechtslage hätte der Fall daher zu einem anderen Ergebnis geführt.

## RECHNUNGSLEGUNG

### Konzernabschluss bei unterschiedlichen Abschlussstichtagen – Vermeidung konsolidierungstechnischer Probleme

» **Für wen:** Unternehmer, die verpflichtet sind, einen Konzernabschluss aufzustellen.

» **Sachverhalt:** Der Konzernabschluss eines Unternehmens ist auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens aufzustellen. Hierbei sollte der Jahresabschlussstichtag der vollständig oder quotal einbezogenen Unternehmen mit dem Konzernabschlussstichtag übereinstimmen. Es ist allerdings auch möglich, einen vom Konzernabschlussstichtag abweichenden Stichtag für den Jahresabschluss zu wählen. Dabei sind zwei Fälle zu unterscheiden:

- Liegt der Abschlussstichtag des einzubeziehenden Unternehmens um mehr als drei Monate zurück, so ist als Basis für die Einbeziehung in den Konzernabschluss ein Zwischenabschluss aufzustellen. Die Aufstellung hat nach handelsrechtlichen Grundsätzen und unter Berücksichtigung von konzerneinheitlichen Ansatz- und Bewertungsmethoden zu erfolgen.
- Wenn der Jahresabschlussstichtag des einzubeziehenden Unternehmens um weniger als drei Monate vor dem Konzernabschlussstichtag liegt, kann auf einen Zwischenabschluss verzichtet werden. In diesem Fall sind Vorgänge von besonderer Bedeutung, die zwischen Jahresabschlussstichtag und Konzernabschlussstichtag eingetreten sind, entweder in der Konzernbilanz und GuV zu berücksichtigen oder im Konzernanhang anzugeben. Eine Konzernanhangangabe muss dabei den Vorgang inhaltlich beschreiben und die Auswirkungen auf die Bilanz- und GuV-Posten idealerweise in Form einer Nebenrechnung darstellen. Ein Indiz für das Vorliegen von bedeutenden Vorgängen kann eine erhebliche Abweichung von zu konsolidierenden Posten sein.

» **Empfehlung:** Zur Vereinfachung der Konsolidierung und der Vermeidung von Einzelfallangaben bei wesentlichen Vorgängen zwischen den Abschlussstichtagen

sollten Sie einen konzerneinheitlichen Abschlussstichtag wählen. Ist das nicht möglich, sollten Sie die Aufstellung eines Zwischenabschlusses in Erwägung ziehen, um konsolidierungstechnische Probleme zu vermeiden.

### Bearbeitungsgebühren bei Darlehen: Sofortabzug möglich oder Rechnungsabgrenzung erforderlich?

» **Für wen:** Bilanzierende Darlehensnehmer.

» **Sachverhalt:** Die Bilanzierung eines Bearbeitungsentgelts, zu dessen Zahlung sich der Darlehensnehmer bei Abschluss des Kreditvertrags verpflichtet, hängt davon ab, ob es bei vorzeitiger Vertragsbeendigung wieder (anteilig) an ihn erstattet wird. Ist eine Erstattung vertraglich ausgeschlossen, dann ist die Bearbeitungsgebühr nicht aktiv abzugrenzen, sondern sofort als Aufwand abzugsfähig. Dies gilt jedoch nicht, wenn das Darlehen nur aus wichtigem Grund gekündigt werden kann und zusätzlich bei Vertragsabschluss nicht ersichtlich ist, dass die Vertragsparteien diese Möglichkeit in Anspruch nehmen wollen. In diesem Fall muss sogar ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP) für die Gebühr gebildet werden, wenn diese erstattet wird. Darüber hinaus kommt es immer dann zur Bildung eines ARAP, wenn eine Erstattung im Darlehensvertrag festgelegt ist.

» **Empfehlung:** Beabsichtigt der Darlehensnehmer eine (ggf. steuerlich vorteilhafte) Berücksichtigung des Bearbeitungsentgelts als sofortigen Aufwand, sollte vor Vertragsschluss die Erfüllung der o.g. Bedingungen für die Nichtaktivierung geprüft und ggf. gestaltend sichergestellt werden.

» **Mehr zum Thema:** Die genannten Grundsätze können dem BFH-Urteil vom 22.6.2011 (Az.: I R 7/10) entnommen werden, das unter [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de) abrufbar ist.

## RECHT

### Resturlaub bei Arbeitszeitreduzierung: Keine anteilige Kürzung

» **Für wen:** Unternehmen, die Mitarbeiter in Teilzeit beschäftigen.

» **Sachverhalt:** Eine vollzeitbeschäftigte Angestellte des Landes Niedersachsen nahm nach Mutterschutz

und Elternzeit die Beschäftigung in reduziertem Umfang wieder auf (drei Arbeitstage pro Woche). Den noch aus der Vollzeitbeschäftigung herrührenden Resturlaub von 29 Tagen rechnete der Arbeitgeber nach Maßgabe der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts (BAG) auf 17 Tage (3/5) um.

Die Angestellte klagte auf Feststellung von 29 Tagen bezahlten Urlaubs – und dies zu Recht, wie der EuGH nun auf der Basis einer BAG-Vorlage klargestellt hat. Er hat damit die Restzweifel beseitigt, ob die für Österreich bereits in 2010 entschiedene Rechtsfrage auch auf Deutschland übertragbar ist.

Der Grundsatz der zeitanteiligen Urlaubsberechnung gilt nur für während der Teilzeitbeschäftigung entstandenen Urlaub, nicht für während einer Vollzeitbeschäftigung erworbene Urlaubsansprüche. Das Argument, die reduzierten Urlaubstage würden weiterhin die gleiche Freizeit in Urlaubswochen gewähren, ließ der EuGH nicht gelten: Da bei einer Drei-Tage-Woche an zwei Tagen ohnehin keine Arbeitspflicht besteht, ist eine solche Urlaubswoche kein gleichwertiges Äquivalent zu einer Urlaubswoche bei fünf Arbeitstagen. Somit kommt es auf die „erdiente“ Erholung an. Diese kann nicht durch eine spätere Änderung des Arbeitsumfangs rückwirkend verringert werden.

» **Empfehlung:** Die Entscheidung gilt grundsätzlich nur für den gesetzlichen Mindesturlaub. Für darüber hinausgehende Urlaubsansprüche könnte daher arbeitsvertraglich die bisherige Umrechnungsmethode vereinbart werden. Hilfsweise sollte darauf geachtet werden, dass bei geplanter bzw. absehbarer Arbeitszeitreduzierung der bestehende Urlaub noch vorher genommen wird.

» **Mehr zum Thema:** Der EuGH-Beschluss mit Datum vom 13.6.2013 (Az.: C-415/12, Rechtssache Brandes) ist auf der Homepage des EuGH ([www.curia.europa.eu](http://www.curia.europa.eu)) veröffentlicht.

## Ausschüttung an Kommanditisten: Rückzahlungsverpflichtung nur bei ausdrücklicher Regelung im Gesellschaftsvertrag

» **Für wen:** Personengesellschaften (insbesondere Publikumsgesellschaften), die gewinnunabhängige Ausschüttungen an den Kommanditisten leisten, obwohl der Kapitalanteil durch Verluste oder Auszahlungen bereits unter die Hafteinlage gesunken ist.

» **Sachverhalt:** Ein Kommanditist hatte aufgrund einer gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung gewinnunab-

hängige Zahlungen erhalten, obwohl hierdurch seine vereinbarte Einlage gemindert wurde und die Gesellschaft Verlustvortragskonten führte. Die Ausschüttung wurde in der Finanzbuchhaltung auf einem „Darlehenskonto“ des Gesellschafters erfasst. In der wirtschaftlichen Krise des Unternehmens stellte sich nunmehr die Frage, ob der Kommanditist zur Rückzahlung dieser Ausschüttung verpflichtet ist.

Hierzu hat der BGH entschieden, dass sich eine solche Rückzahlungsverpflichtung nur aus dem Gesellschaftsvertrag ergeben kann. Sieht der Gesellschaftsvertrag eine Rückzahlungsverpflichtung nicht vor, besteht im Außenverhältnis eine Haftung des Kommanditisten gegenüber den Gesellschaftsgläubigern, weil er seine vereinbarte Hafteinlage nicht erbracht hat. Im Innenverhältnis ist der Gesellschafter seiner Einlageverpflichtung durch die erstmalige Einzahlung der Hafteinlage nachgekommen.

» **Empfehlung:** Es gibt keinen gesetzlichen Anspruch auf Rückzahlung von vertraglich eingeräumten Ausschüttungen, auf die die Gesellschaft zurückgreifen könnte. Eine Verpflichtung zur Rückzahlung der Ausschüttung ist daher im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich zu regeln. Dies schützt jedoch nicht vor eventuellen direkten Ansprüchen der Gläubiger bei bestehender bzw. wiederauflebender Außenhaftung, und auch ein eventueller Rückforderungsanspruch eines Insolvenzverwalters wird hiervon nicht berührt.

» **Mehr zum Thema:** Die erwähnten Regeln finden sich in neuen BGH-Urteilen vom 12.3.2013 (Az.: II ZR 73/11) und vom 25.6.2013 (Az.: II ZR 73/11), die im Internet unter [www.bundesgerichtshof.de](http://www.bundesgerichtshof.de) zum Download bereitstehen.

## CORPORATE FINANCE

### Kreditmanagement im Sanierungsprozess

» **Für wen:** Unternehmen, deren Sanierungsmaßnahmen einen Teilverzicht durch Kreditinstitute einschließen.

» **Sachverhalt:** In Sanierungsverhandlungen (vgl. zu grundlegenden Strategien den Beitrag in den PKF Nachrichten 01/2013) wird häufig auf die Teilentschuldung eines Unternehmens abgezielt. Ein Teilverzicht durch Kreditinstitute geht für die Unternehmen aber meist mit einem Verlust der bestehenden Geschäftsbankverbindungen einher – was auch bedeutet, dass eine oder

mehrere „Zahlstellen“ für Zahlungsein- und -ausgänge der Kunden und Lieferanten entfallen. Vor diesem Hintergrund sollte der Übergang zu neuen stabilen Bankverbindungen stets sorgfältig geplant werden, denn dies kann für die Unternehmensliquidität und somit die Überlebensfähigkeit von entscheidender Bedeutung sein.

Im Zentrum der Kreditverhandlungen stehen erfahrungsgemäß oft die Beantragung neuer oder erweiterter Kontokorrentkredite sowie die Ratingeinstufung und der damit im Zusammenhang stehende Vertrauensaufbau.

**(1) Vorsicht bei Kontokorrentkreditverhandlungen im Sanierungsprozess:** Mit der Beantragung neuer oder erweiterter Kontokorrentkredite, die ggf. wegfallende Linien ersetzen können, sollte schon parallel zu Verhandlungen über Teilverzicht begonnen werden, auch wenn Kreditverhandlungen i. d. R. erst nach Durchführung eines Teilverzichts erfolgreich beendet werden können. Dabei ist die Höhe der Kontokorrentlinien nur ein Teilaspekt: Ein oft vernachlässigtes Problem ergibt sich, wenn umfangreiche Lastschriftvereinbarungen mit Kunden bestehen. Denn Banken ziehen für potenzielle Lastschriftrückgaben auch neben den gewährten Kreditlinien meist Grenzen für Einzüge ein. Bei deren Überschreitung wird die Durchführung von weiteren Lastschrifteinzügen trotz nicht voll ausgenutzter Kontokorrentkredite abgelehnt. Infolge der Schließung einer oder mehrerer Bankverbindungen droht dann das Szenario, dass das Gesamtvolumen der zulässigen Einzüge unter das für einen reibungslosen Zahlungsablauf benötigte Einzugsvolumen sinken könnte. Die Kunden müssten dann trotz bestehender Lastschriftvereinbarung auf Überweisungen verwiesen werden. Hierzu fehlen vielen Kunden die personellen Kapazitäten. Dies wiederum könnte Zahlungsverzögerungen, Forderungsverluste oder auch Kundenverluste zur Folge haben. Deshalb ist es erforderlich, vor den Kreditverhandlungen die benötigten Lastschriftvolumina zu ermitteln, um sie dann im Verhandlungsprozess kommunizieren zu können.

» **Empfehlung:** Im Rahmen von Sanierungsprozessen sollten mindestens zwei laufende Bankverbindungen erhalten bleiben oder rechtzeitig vereinbart werden. Im Fall des Teilverzichts eines Kreditinstituts sollte eine Übergangsphase vereinbart werden, innerhalb derer Zahlungsein- und -ausgänge weiter über die bisherigen Kontoverbindungen abgewickelt werden können. Dabei ist der Fortbestand des insgesamt notwendigen Lastschriftvolumens zu beachten. Wichtig ist auch, dass ein einmal eingerichtetes diszipliniertes Liquiditätsmanagement dauerhaft fortzuführen ist.

**(2) Ratingeinstufung und Aufbau eines neuen Gläubigervertrauens:** Die Unternehmen stehen bei den Kreditverhandlungen im Sanierungsprozess i. d. R. vor der Herausforderung, mit einer grundlegenden Aufbauarbeit das Vertrauen der Stakeholder wie z. B. Banken, Lieferanten oder auch Wirtschaftsauskunfteien wiederzugewinnen. Alle Beteiligten erwarten dabei die Wiedererlangung eines kreditwürdigen Ratingstatus auf der Basis von Ist-Zahlen. Die Jahresabschlussdaten der Vergangenheit sind dafür aus naheliegenden Gründen aber nur bedingt geeignet, während die im Sanierungsprozess erarbeiteten Planungsunterlagen bei Verhandlungen über neue Kredite aufgrund ihres Prognosecharakters nicht ausreichen. Die Stakeholder wollen in den Ist-Zahlen auch die Ansätze einer erfolgreichen Sanierungsumsetzung abgebildet sehen.

» **Empfehlung:** Kreditverhandlungen sollten mit aktuellen betriebswirtschaftlichen Daten in Form von Zwischenabschlüssen unterlegt werden, wobei zumindest ein Quartalsabschluss nach der Sanierung vorliegen sollte. Neben der getrennten Abbildung von „außerordentlichen“ Sanierungsergebnissen und den eigentlich wichtigeren laufenden Ergebnissen des sanierten Unternehmens sollte darauf geachtet werden, dass wesentliche Kennzahlen etwa zum Eigenkapital sowie zur fristenkongruenten Finanzierung des Unternehmens eine positive Tendenz zeigen.

## KURZ NOTIERT

### BMF-Schreiben zur Gelangensbestätigung: Übergangsregelung beachten!

Mit Wirkung zum 1.10.2013 haben sich die Nachweispflichten für innergemeinschaftliche Lieferungen geändert. Einzelheiten zu den Neuerungen regelt aus Verwaltungssicht das BMF-Schreiben vom 16.9.2013. Grundsätzlich verweisen wir zu diesem Thema auf die Darstellung im beiliegenden PKF aktuell. Gesondert möchten wir Ihre Aufmerksamkeit aber noch einmal darauf lenken, dass die erwähnte Anweisung eine Übergangsregelung enthält, nach der es nicht beanstandet wird, wenn die Nachweispflichten zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen bis zum 31.12.2013 noch auf der Grundlage der alten Rechtslage geführt werden. Im Falle eines Rechtsstreits ist jedoch zu beachten, dass die Finanzgerichte nicht an diese Erleichterung gebunden sind.

## Steuerfalle bei Dienstwagenüberlassung an im Ausland lebende Mitarbeiter

Durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (vgl. die Vorberichterstattung in der Ausgabe 7-8/2013) wurde der Leistungsort bei der langfristigen Vermietung von Fahrzeugen an Nichtunternehmer geändert. Ort dieser Leistungen ist der Wohnsitz des Empfängers. Das gilt auch für Dienstwagen, die an Arbeitnehmer überlassen werden. Lebt der Mitarbeiter, an den das Fahrzeug überlassen wird, im Ausland, muss der Arbeitgeber daher nun die umsatzsteuerlichen Konsequenzen im Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers beachten.

## PKF Spezial Sanierung und PKF Themen Öffentlicher Sektor 03|13

Soeben ist ein neues Themenheft „Öffentlicher Sektor“ erschienen, welches auf [www.pkf.de](http://www.pkf.de) zum Download bereitsteht. Im Zentrum der neuen Ausgabe stehen neben steuerrechtlichen Problemen etwa bei Organschaften und Kindertagesstätten neue Entwicklungen in der Rechtsprechung, die Handlungsbedarf in der Ver- und Entsorgungswirtschaft auslösen.

Die Spezial-Ausgabe Sanierung (ebenfalls abrufbar unter [www.pkf.de](http://www.pkf.de)) beschäftigt sich insbesondere mit Vorteilen aus der Einrichtung eines Sanierungscontrolling und dem Instrument der doppelnützigen Treuhand. Ferner wird analysiert, wie das Factoring in Sanierungskonstellationen wirkt und wie die Interne Revision zur Krisenprävention bzw. -aufdeckung beitragen kann.



## BONMOT ZUM SCHLUSS

„Transaktionssteuern wurden viele Jahre diskutiert, und ich erwarte, dass sie für viele weitere Jahre diskutiert werden.“

**George Gideon Oliver Osborne (\*1971), britischer Finanzminister**

## 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](http://www.pkf.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto: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](http://www.pkf.de) einsehbar.