

bdp aktuell: Der Jahrgang 2010



Insolvenzverfahren soll attraktiver werden – S. 2



Steuerrisiken bei der Sanierung: Fallstrick Umsatzsteuer – S. 4



Steuerpolitik: Bierdeckel bleibt PR-Gag – S. 6



Selbstanzeigen: Strafbefreiung schwerer zu erlangen – S. 8

Einfacher Neubeginn?

Sanierungen sollen erleichtert werden



Kostenrechnung fundiert Entscheidungen – S. 9



bdp aktuell Jahrgang 2010 – S. 11

Hoffnung für Krisenunternehmen

Das Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG) soll das Insolvenzverfahren attraktiver machen



Barbara Klein
ist Rechtsanwältin und Steuerberaterin
sowie Teamleiterin im Hamburger Büro
der bdp Venturis.

Im Juni 2010 hat das Bundesministerium der Justiz einen Diskussionsentwurf für ein „Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG)“ vorgelegt, mit dem die Fortführung von sanierungsfähigen Unternehmen erleichtert werden soll. Was von den geplanten Änderungen aus Sicht der Sanierungs-Praxis zu erwarten ist, soll hier dargestellt werden.

Nach geltendem Recht stehen der tatsächlichen Sanierung von Unternehmen im derzeitigen Insolvenzverfahren immer noch zahlreiche Hindernisse gegenüber, insbesondere die Unberechenbarkeit des Verfahrens und wenig praktikable Regelungen vor allem bei der Eigenverwaltung und dem Insolvenzplanverfahren. Der aktuelle Diskussionsentwurf will diesen Schwachstellen begegnen.

Die vorgesehenen Änderungen beinhalten vor allem die Stärkung des Einflusses von Gläubigern, ermöglichen Eingriffe in Gesellschafterrechte sowie einen vereinfachten Zugang zur Eigen-

verwaltung und das Zustandekommen eines Insolvenzplanes. Verfahrensrechtlich soll eine stärkere Konzentration der Zuständigkeit der Insolvenzgerichte erfolgen.

Stärkerer Einfluss der Gläubiger auf die Auswahl des Insolvenzverwalters

Bisher haben Gläubiger kaum Möglichkeit, auf die Auswahl des Insolvenzverwalters Einfluss zu nehmen. Regelmäßig erfolgt eine umfassendere Information der Gläubiger erst in der ersten Gläubigerversammlung – dann, wenn im Verfahren schon grundlegende Wei-

chenstellungen getroffen wurden. Damit ist das Verfahren bisher wenig planbar und berechenbar für die Gläubiger.

Der Entwurf sieht vor, dass das Insolvenzgericht grundsätzlich die wesentlichen Gläubiger des Schuldners zu hören hat, bevor es einen Insolvenzverwalter bestellt. Die Bestellung eines von der Mehrheit der Gläubiger vorgeschlagenen Insolvenzverwalters soll das Insolvenzgericht nur dann ablehnen dürfen, wenn dieser für das Amt ungeeignet ist. Auch der konkrete Vorschlag eines bestimmten Insolvenzverwalters seitens des Schuldners oder eines Gläubigers soll dessen Unabhängigkeit zukünftig nicht mehr entgegenstehen.

Um die frühzeitige Einbindung der Gläubiger zu gewährleisten, hat der Schuldner daher bereits mit dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens ein Verzeichnis der wesentlichen Gläubiger einzureichen.

Stärkung der Eigenverwaltung

Auch für den Schuldner selbst soll das Verfahren deutlich attraktiver werden, indem die Eigenverwaltung eine deutliche Stärkung erfährt. Dadurch soll ein Anreiz geschaffen werden, Insolvenzanträge frühzeitig zu stellen. Eine Ableh-



nung des Antrags auf Eigenverwaltung soll nur dann erfolgen, wenn Umstände bekannt sind, die erwarten lassen, dass die Anordnung zu Nachteilen für die Gläubiger führt. Dies muss dann seitens des Gerichts positiv festgestellt werden.

Beantragt der Schuldner die Eigenverwaltung, so verbleibt der Geschäftsleitung zukünftig die Verfügungsmacht, und ihr wird lediglich ein Sachwalter zur Seite gestellt.

Der Entwurf sieht auch vor, dass bei drohender Zahlungsunfähigkeit ein vorgelagertes Sanierungsverfahren stattfindet, d.h. dem Gläubiger maximal drei Monate gewährt werden, um ein Sanierungskonzept vorzulegen, welches anschließend im Rahmen eines Insolvenzplanverfahrens umgesetzt wird. Ergänzend bedarf es hierbei der Bescheinigung eines Wirtschaftsprüfers, eines Steuerberaters oder eines insolvenzrechtlich erfahrenen Rechtsanwaltes, der auch die Sanierungsfähigkeit bescheinigt. Eine bdp-Sanierungs-Due-Diligence entspricht den Anforderungen der angedachten gesetzlichen Neuerungen und ermöglicht eine zügige Umsetzung.

Eingriffe in Gesellschafterrechte

Nach geltendem Recht kann auch im Rahmen eines Insolvenzplanverfahrens nicht in Gesellschafterrechte eingegriffen werden, sie sind nicht Gegenstand des Verfahrens. Aber gerade Kapitalmaßnahmen, die auf die bestehenden Anteilsrechte abzielen, sind ein wirkungsvolles Sanierungsinstrument. Umwandlungen von Forderungen in Anteile (Debt-to-Equity-Swap) oder auch die Übertragung von bestehenden Anteilen sind bisher nicht ohne die Mitwirkung der Altgesell-

[Fortsetzung S. 4]

Es besteht Hoffnung für Sanierungsunternehmen, denn die Bundesregierung plant, Sanierungen zu vereinfachen.

Editorial

Liebe Leserinnen und Leser,

es besteht Hoffnung für Sanierungsunternehmen, denn die Bundesregierung plant, Sanierungen zu vereinfachen. Nach geltendem Recht stehen der tatsächlichen Sanierung von Unternehmen im derzeitigen Insolvenzverfahren immer noch zahlreiche Hindernisse gegenüber, insbesondere die Unberechenbarkeit des Verfahrens und wenig praktikable Regelungen bei der Eigenverwaltung und dem Insolvenzplanverfahren. Der jetzt vorliegende Diskussionsentwurf des Justizministeriums zu einem „Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG)“ will diesen Schwachstellen begegnen.

Wir analysieren den Entwurf aus Sicht der Praxis und erläutern, wo den praktischen Anforderungen bereits Rechnung getragen wurde und wo noch Nachbesserungsbedarf besteht.

Fallstrick Umsatzsteuer: In der Sanierung müssen unnötige Steuerzahlungen unbedingt vermieden werden. Nach der Darstellung der erfolgsneutralen (bdp aktuell 66) und der erfolgswirksamen Sanierungshandlungen (bdp aktuell 67) sowie dem möglichen Verlust von Verlustvorträgen (bdp aktuell 68) befasst sich bdp-Gründungspartner Dr. Michael Bormann nun abschließend mit den Umsatzsteuern in der Sanierung.

Bierdeckel bleibt PR-Gag: Wie schon auf den beiden Symposien angekündigt, will die Bundesregierung verschiedene Steuervereinfachungen und Entbürokratisierungsmaßnahmen umsetzen. Dazu gab es zunächst eine Liste von ca. 100 Vorschlägen aus allen Bereichen der Gesellschaft. Jetzt hat die Bundesregierung einen Katalog über die beabsichtigten Maßnahmen beschlossen. Darunter sind einige eher kosmetische Änderungen, aber auch tatsächliche Verbesserungen für die Steuerzahler.

Das deutsche Steuerrecht ist und bleibt eines der schwierigsten auf der Erde. Es gibt aus der Politik die Aussagen, dass dies nur der Anfang sein soll. Wir bleiben skeptisch und warten ab.

Wir informieren mit bdp aktuell unsere Mandanten und Geschäftspartner monatlich über die Bereiche

- Recht,
 - Steuern,
 - Wirtschaftsprüfung
- sowie unsere weiteren Schwerpunkte
- Finanzierungsberatung für den Mittelstand,
 - Restrukturierung von Unternehmen,
 - M&A.

bdp aktuell finden Sie auch online unter www.bdp-aktuell.de.

Das gesamte bdp-Team wünscht Ihnen viel Spaß bei der Lektüre.

Ihr

Andreas Demant

Andreas Demant
ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater und seit 1992 bdp-Gründungspartner.



schafter möglich und gewähren diesen ein enormes Blockadepotenzial. Zukünftig soll es möglich sein, Eingriffe in die Gesellschafterrechte vorzunehmen, auch ohne, dass es dazu der Mitwirkung der Altgesellschafter bedarf. Im Gegenzug wird diesen eine Entschädigung gewährt, für die im Planverfahren Mittel bereitzustellen sind. Diese Entschädigungen dürften aber mit Blick auf die Werthaltigkeit der Anteile regelmäßig nicht allzu hoch ausfallen.

Erleichterungen bei Insolvenzplänen

Nach geltendem deutschem Insolvenzrecht sind einzelne Gläubiger in der Lage, Insolvenzpläne zu verhindern oder massiv zu verzögern, indem sie Zustimmungen verweigern und Rechtsmittel ausschöpfen. Gläubiger können somit eine Erfolg versprechende Sanierung gefährden.

Zukünftig soll es für einzelne Gläubiger schwieriger werden, sich Erfolg versprechenden Sanierungen zu widersetzen. Zu diesem Zweck sind prozessuale Erleichterungen im Planverfahren vorgesehen. Fristen werden gestrafft, es wird Vollstreckungsschutz bei unbekanntem Forderungen gewährt, die Zustimmung zum Plan gilt als erteilt, wenn der Plan die Gläubiger nicht wesentlich schlechter stellt; es reicht die Bereitstellung von Ausgleichszahlungen, und dem Plan darf die Bestätigung nur bei offensichtlichen Mängeln versagt werden. Auseinandersetzungen um den finanziellen Ausgleich sollen später außerhalb des Insolvenzverfahrens geführt werden und nicht mehr die Planbestätigung bzw. Sanierung behindern können.

Viele bislang als unbefriedigend empfundene Probleme des geltenden Insolvenzrechts werden mit dem vorliegenden Diskussionsentwurf sachgerecht bearbeitet. Im Einzelnen kann sicherlich noch nachgebessert werden, aber die beabsichtigten Änderungen tragen den berechtigten Bedürfnissen der Praxis grundsätzlich Rechnung, sodass zu hoffen bleibt, dass die Kernelemente dieses Entwurfs eine zeitnahe Umsetzung in geltendes Recht erfahren.

Fallstrick Umsatzsteuer

Unternehmen in der Sanierung müssen unnötige Geldabflüsse unbedingt vermeiden

In der Sanierung müssen unnötige Steuerzahlungen unbedingt vermieden werden. Nach der Darstellung der erfolgsneutralen (bdp aktuell 66) und der erfolgswirksamen Sanierungshandlungen (bdp aktuell 67) sowie dem möglichen Verlust von Verlustvorträgen (bdp aktuell 68) befasst sich bdp-Gründungspartner Dr. Michael Bormann nun mit den Umsatzsteuern in der Sanierung.

Umsatzsteuer: Insolvenz- oder Masseverbindlichkeit?

Die Vorschriften der Insolvenzordnung werden durch das Steuerrecht nicht berührt oder eingeschränkt, es gilt der Grundsatz „Insolvenzrecht geht vor Steuerrecht“. Entscheidend für die Realisierung von Umsatzsteuerforderungen seitens des Finanzamts ist es, ob die Forderungen zu den Insolvenzforderungen oder zu den Masseforderungen zählen.

Die Einordnung der Umsatzsteuer als Insolvenz- oder Masseverbindlichkeit des Schuldners richtet sich nach dem Zeitpunkt der insolvenzrechtlichen Begründetheit, d.h., wann der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist: Ist dies vor Antragstellung der Fall, stellt die Umsatzsteuer eine Insolvenzverbindlichkeit dar, anderenfalls handelt es sich um eine Masseverbindlichkeit. Mit dem Haushaltsbegleitgesetz 2011 wird die Insolvenzordnung ab 01.01.2011 dahingehend ergänzt, dass nunmehr von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder dem Schuldner mit dessen Zustimmung begründete Steuerverbindlichkeiten nach Verfahrenseröffnung als Masseverbindlichkeiten gelten.

Der Entstehungszeitpunkt des Steueranspruchs ist auch abhängig vom Besteuerungsverfahren, welches der Unternehmer anwendet. Im Umsatzsteuerrecht wird dabei unterschieden in die Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (sog. Sollbesteuerung) und nach vereinnahmten Entgelten (sog. Istbesteuerung).

Bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten entsteht der Steueranspruch grundsätzlich mit Ausführung der Leistung. Bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten ist der Zeitpunkt der Entgeltvereinnahmung, in der Regel durch Kontoauszug nachweisbar, maßgeblich. Dies ist taggenau zu beurteilen.

Ein Fallbeispiel:

Unternehmer A hat am 15.02.2010 den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über sein Vermögen gestellt; am 15.03.2010 wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. A versteuert seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung). Für eine am 15.01.2010 ausgeführte umsatzsteuerpflichtige Leistung in Höhe von 20.000 Euro zzgl. 3.800 Euro USt geht die Zahlung am 10.04.2010 auf dem Konto des A ein. Der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand, nämlich Leistung und Zahlung, ist am 10.4.2010, mithin nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens, vollständig verwirklicht. Die Umsatzsteuer in Höhe von 3.800 Euro stellt somit eine Masseverbindlichkeit dar und ist aus der Insolvenzmasse zu entrichten.

Bei dem im Beispiel dargestellten Sachverhalt könnte der Insolvenzverwalter versucht sein, durch einen Antrag auf Wechsel von der Istbesteuerung zur Sollbesteuerung eine Belastung der Insolvenzmasse mit Umsatzsteuer als Masseverbindlichkeit zu vermeiden. Im Falle der Sollbesteuerung wäre der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand, nämlich die Ausführung



der Leistung, bereits vor Antragstellung abgeschlossen. Die Umsatzsteuer ist nur noch dann Insolvenzverbindlichkeit, wenn sie nicht bereits durch den vorläufigen Insolvenzverwalter bzw. den Schuldner mit dessen Zustimmung begründet wurde.

Einer solchen Gestaltung steht jedoch der Erlass des Finanzministeriums Brandenburg entgegen, wonach zwar ein Wechsel von der Ist- zur Sollversteuerung grundsätzlich auch im laufenden Insolvenzverfahren möglich ist, jedoch nicht rückwirkend gestattet wird. Aufgrund des Prinzips der Abschnittsbesteuerung muss die Sollbesteuerung stets ein volles Kalenderjahr umfassen. Im obigen Beispiel bedeutet dies, dass der Wechsel zur Sollversteuerung frühestens ab dem Besteuerungszeitraum 2011 möglich wäre.

Ferner bleiben nach Auffassung der Finanzverwaltung auch nach dem Wechsel der Besteuerungsform die Vor-

ist gegeben, wenn der Organträger über die Stimmrechtsmehrheit bei der Organgesellschaft verfügt. Eine wirtschaftliche Eingliederung liegt vor, wenn zwischen der Organgesellschaft und dem Organträger aufgrund gegenseitiger Förderung und Ergänzung mehr als nur unerhebliche Beziehungen bestehen. Die organisatorische Eingliederung schließlich ist gegeben, wenn durch organisatorische Maßnahmen sichergestellt ist, dass der Wille des Organträgers in der Organgesellschaft durchgesetzt wird, z.B. durch Personalunion der Geschäftsführer in beiden Gesellschaften. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, liegt zwingend eine umsatzsteuerliche Organschaft vor, ein Wahlrecht besteht nicht. Rechtsfolge der Organschaft ist, dass der Organträger die gesamte Umsatzsteuer und Vorsteuer des Organkreises anmeldet und abführt. Umsätze zwischen beiden Gesellschaften unterliegen als Innenumsätze nicht der Umsatzsteuer.

kann. Neben einer umsatzsteuerlichen Organschaft hat die Betriebsaufspaltung zur Folge, dass die eigentlich vermögensverwaltende Tätigkeit der Besitzgesellschaft, nämlich die Vermietung oder Verpachtung der Betriebsgrundlagen, zu einer gewerblichen Tätigkeit wird und die vermieteten Gegenstände Betriebsvermögen werden.

Zu steuerlichen Fallstricken kann diese Konstruktion dann führen, wenn es zur Insolvenz der Betriebsgesellschaft kommt. Spätestens mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens werden die Forderungen der Gläubiger umsatzsteuerlich in voller Höhe uneinbringlich, unabhängig von einer möglichen Insolvenzquote. Nach einer Entscheidung des FG München kann die Uneinbringlichkeit auch bereits mit Antragstellung eintreten.

Wenn die Forderungen der Gläubiger uneinbringlich werden, besteht für diese die Pflicht zur Berichtigung der Umsatzsteuer. Diese Steuer kann der Gläubi-

aussetzungen, die zum Zeitpunkt der Ausführung der Leistung galten, für die Entstehung der Steuer maßgebend. Für Umsätze, die in einem Besteuerungszeitraum ausgeführt wurden, für die der Unternehmer die Istversteuerung angewandt hatte, gilt diese Besteuerung weiter, auch wenn in späteren Besteuerungszeiträumen ein Wechsel zur Sollversteuerung eintritt.

Vorsteuerkorrektur und umsatzsteuerliche Organschaft

Ein Problem, das insbesondere bei Krisenunternehmen häufig besteht und leider häufig nicht betrachtet wird, ist die umsatzsteuerliche Organschaft.

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG vor, wenn eine juristische Person finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist. Die finanzielle Eingliederung

Ein klassischer Fall der umsatzsteuerlichen Organschaft ist die Betriebsaufspaltung, eine Konstruktion, in der viele mittelständische Betriebe organisiert sind. Dabei wird die betriebliche Tätigkeit derart auf zwei Unternehmen aufgeteilt, dass ein Unternehmen, meist eine Personengesellschaft oder ein Einzelunternehmen, die wesentlichen Betriebsgrundlagen (Betriebsgelände, Maschinen etc.) besitzt und diese an das Betriebsunternehmen, meist eine Kapitalgesellschaft, vermietet oder verpachtet. Voraussetzung einer Betriebsaufspaltung ist neben der Vermietung der wesentlichen Betriebsgrundlagen die personelle Verflechtung zwischen beiden Gesellschaften. Demnach muss dieselbe Person sowohl das Besitzunternehmen als auch das Betriebsunternehmen derart beherrschen, dass in beiden Unternehmen ein einheitlicher geschäftlicher Betätigungswille durchgesetzt werden

ger vom Finanzamt zurückfordern. Der Schuldner, in diesem Fall die insolvente Betriebsgesellschaft, muss wiederum den Vorsteuerabzug berichtigen und die Vorsteuer zurückzahlen. Eine mögliche Insolvenzquote bzw. tatsächliche Erfüllungen sind unerheblich.

Ohne Vorliegen einer umsatzsteuerlichen Organschaft würde die Forderung des Finanzamts auf Erstattung der Vorsteuer eine Insolvenzforderung darstellen, die zur Tabelle angemeldet werden müsste. Bei einer Organschaft ist Zahlungsverpflichteter jedoch der Organträger, der die Vorsteuerbeträge der Organgesellschaft in voller Höhe an das Finanzamt zahlen muss. Da der Organträger meist in der Rechtsform einer Personengesellschaft oder eines Einzelunternehmens organisiert ist, besteht in diesem Fall zudem noch die Gefahr, dass das Finanzamt auch auf das Privatvermögen der Gesellschafter zugreifen kann.

Firmenwagen: Änderungen bei der Fahrtenbuchmethode ab 2011



Bei der als Alternative zur 1%-Regelung vom Gesetzgeber angebotenen Fahrtenbuch-Methode sind sämtliche durch das Halten und den Betrieb des Firmenwagens entstandenen Kosten exakt festzuhalten. Nach der Neufassung der Lohnsteuer-Richtlinien dürfen bei der Ermittlung der Gesamtkosten nur die vom Arbeitgeber getragenen Kosten angesetzt werden. Laufende Aufwendungen des Arbeitnehmers bleiben unberücksichtigt.

Geändert ist auch die Behandlung von Unfallkosten, die bislang zu den Gesamtkosten des Dienstwagens rechnen und die für die Versteuerung maßgebenden tatsächlichen Fahrtkosten erhöhen, unabhängig davon, ob sich der Unfall auf einer privaten oder dienstlichen Fahrt ereignet. Ab 2011 bleiben Unfallkosten aufgrund der geänderten Rechtsprechung außer Ansatz und erfahren eine gesonderte Betrachtung (BFH, Urteil v. 24.5.2007, VI R 73/05, BStBl 2007 II S. 766). Vom Arbeitgeber getragene Unfallkosten auf einer Privatfahrt sind demzufolge in voller Höhe als zusätzlicher geldwerter Vorteil aus der Firmenwagenüberlassung zu erfassen.

Aus praktischen Erwägungen wird gleichzeitig eine Vereinfachungsregelung in die Lohnsteuer-Richtlinien 2011 aufgenommen: Reparaturkosten bis zu einem Bruttobetrag von 1.000 Euro (inkl. Mehrwertsteuer) dürfen weiterhin in die Gesamtkosten des Firmenwagens einbezogen werden. Im Rahmen der Kleinbetragsgrenze erhöhen Unfallkosten damit auch für Lohnzahlungszeiträume ab 2011 den Kilometersatz des Fahrzeugs, der für Berechnung des geldwerten Vorteils zugrunde gelegt wird. Dies gilt unabhängig davon, ob sich der Unfall auf einer Dienst- oder Privatfahrt ereignet.

Rüdiger Kloth
ist Steuerberater und seit 1997
Partner bei bdp Hamburg.

Diese Gefahr kann nur vermieden werden, indem rechtzeitig vor der Stellung des Insolvenzantrags die umsatzsteuerliche Organschaft durch Beseitigung der finanziellen, der wirtschaftlichen oder der organisatorischen Eingliederung beendet wird. Allerdings muss gleichzeitig beachtet werden, dass dadurch nicht auch die Betriebsaufspaltung aufgrund des Wegfalls der personellen Verflechtung beendet wird.

Die Beendigung einer Betriebsaufspaltung ist regelmäßig als Betriebsaufgabe des Besitzunternehmens zu beurteilen und führt dazu, dass sämtliche stillen Reserven im Betriebsvermögen des Besitzunternehmens aufgedeckt und versteuert werden. Also muss, wenn die Umsatzsteuer-Organschaft beendet werden soll, zunächst in jedem Fall sichergestellt werden, dass der Organträger weiterhin eine gewerbliche Gesellschaft ist, z.B. indem die Besitz-GbR in eine OHG umgewandelt wird oder eine gewerbliche Tätigkeit mit hinzugenommen wird.

Dauerfristverlängerung

Grundsätzlich muss der Unternehmer bis zum zehnten Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums beim Finanzamt eine Umsatzsteuervoranmeldung auf elektronischem Weg einreichen.

Der Voranmeldungszeitraum ist gemäß § 18 Abs. 2 Satz 1 UStG das Kalendervierteljahr. In den Fällen, in denen die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 7.500 Euro beträgt, ist gemäß § 18 Abs. 2 Satz 2 UStG der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum.

Das Finanzamt kann die Abgabefrist auf Antrag des Unternehmers um einen Monat verlängern. Bei Unternehmern, die monatliche Vorauszahlungen

abgeben müssen, wird diese Fristverlängerung gemäß § 47 UStDV jedoch nur gewährt, wenn eine Sondervorauszahlung in Höhe von einem Elftel der Summe der Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr entrichtet wird.

Erhält das Finanzamt vom Insolvenzantrag Kenntnis, wird eine gewährte Dauerfristverlängerung widerrufen, da der Steueranspruch nicht mehr gesichert ist. Allerdings führt dies nicht dazu, dass dem Unternehmer die geleistete Sondervorauszahlung erstattet wird. Vielmehr wird die Sondervorauszahlung auf die Umsatzsteuervorauszahlung für den letzten Voranmeldungszeitraum angerechnet, für den die Fristverlängerung gilt. Die Anrechnung der Sondervorauszahlung auf die Vorauszahlung für den letzten Voranmeldungszeitraum bedeutet, dass die errechnete Vorauszahlung für diesen Zeitraum um die Sondervorauszahlung zu kürzen ist, jedoch nur bis zur Höhe der Vorauszahlung. Sollte sich ein Guthaben ergeben, ist dieses in der Umsatzsteuerjahreserklärung auf die restliche noch offene Jahressteuer anzurechnen. Ist die Sondervorauszahlung auch dann noch nicht verbraucht, hat der Unternehmer insoweit einen Erstattungsanspruch. Dies gilt insbesondere im Fall der Insolvenz; der Erstattungsanspruch fällt dann in die Insolvenzmasse.

Serie: Steuerrisiken bei der Sanierung

- **Erfolgsneutrale Handlungen**
bdp aktuell 66
- **Erfolgswirksame Handlungen**
bdp aktuell 67
- **Verlustvorträge (nicht) verlieren**
bdp aktuell 68
- **Fallstrick Umsatzsteuer**
bdp aktuell 70

Dr. Michael Bormann
ist Steuerberater und seit 1992
bdp-Gründungspartner.





Bierdeckel bleibt PR-Gag

2011 sollen Steuervereinfachungen kommen. Doch die beabsichtigten Maßnahmen bleiben hinter den Ankündigungen zurück

Wie schon auf den beiden Symposien angekündigt, will die Bundesregierung verschiedene Steuervereinfachungen und Entbürokratisierungsmaßnahmen umsetzen. Dazu gab es zunächst eine Liste von ca. 100 Vorschlägen aus allen Bereichen der Gesellschaft. Jetzt hat die Bundesregierung einen Katalog über die beabsichtigten Maßnahmen beschlossen. Darunter sind einige eher kosmetische Änderungen, aber auch tatsächliche Verbesserungen für die Steuerzahler. Unter anderem ist Folgendes geplant:

Arbeitnehmerpauschale

Der Werbungskostenpauschbetrag soll um den „enormen“ Betrag von 80 Euro von 920 auf 1.000 Euro erhöht werden. Ob damit wirklich für viele Bürger das Belegesammeln unnötig sein wird, wie das Bundesfinanzministerium ausführt, muss ernsthaft bezweifelt werden.

Pendlerpauschale

Es muss bei Fahrten von der Wohnung zur Arbeit nur noch jährlich statt bisher tageweise eine Vergleichsrechnung zwischen der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel und der Nutzung vom Pkw angestellt werden.

Kindergeld und Kinderfreibetrag

Bei Kindern über 18 Jahre soll die Prüfung der Einkünfte und Bezüge der Kinder für die Gewährung von Kindergeld und -freibetrag entfallen.

Kinderbetreuungskosten

Die Kosten für die Kinderbetreuung sollen unabhängig von den Tätigkei-

ten der Elternteile steuerlich geltend gemacht werden können. Bisher gibt es nur den vollen Abzug, wenn beide Eltern erwerbstätig waren. Die beiden Maßnahmen sollen eine Seite der bisher 3-seitigen Anlage Kind einsparen.

Steuerverklärung 2010	
Aqua Fröhlich	
Einnahmen	70.000 €
Aufwendungen	20.000 €
Einkommen	50.000 €
Steuersatz 20%	
Steuerlast	10.000 €

Kapitaleinkünfte bei Spenden und außergewöhnlichen Belastungen

Um den Begriff Abgeltungssteuer bei Kapitaleinkünften weiter Nachdruck zu verleihen, soll auf eine Angabe der Kapitaleinkünfte bei Geltendmachung von

Spenden und außergewöhnliche Belastungen, z. B. Krankheitskosten, verzichtet werden. Beim Spendenabzug würde dies zu einer Minderung des Maximalbetrags von 20% der Einkünfte führen. Bei den außergewöhnlichen Belastungen erhöht sich der absetzbare Anteil, da die zumutbare Eigenbelastung sinkt.

Anerkennung verbilligter Vermietung

Bei Vermietungseinkünften soll eine Grenze von 66% der ortsüblichen Miete gesetzlich festgeschrieben werden. Wird mit über 66% der ortsüblichen Miete vermietet, wird von einer Vollentgeltlichkeit und damit vollem Werbungskostenabzug ausgegangen. Es soll auch eine Gewinnerzielungsabsicht unterstellt werden, sodass eine Totalgewinnprognose nicht mehr erstellt werden muss. Bei 66% und weniger sind die Werbungskosten nur anteilig abzugsfähig.

Einkommensteueranmeldung nur alle 2 Jahre

Für alle Bürger ohne unternehmerische Tätigkeit (Arbeitnehmer, Rentner) soll es die Möglichkeit geben, die Einkommensteuererklärung nur alle zwei Jahre abgeben zu können.

Wahlweise soll aber auch eine jährliche Abgabe möglich sein. Dies ist vor



Klaus Finner
ist Steuerberater und seit 2001 Partner bei bdp Hamburg.



Christian Schütze
ist Steuerberater und seit 2007 Partner bei bdp Berlin.

allem in Erstattungsfällen empfehlenswert.

Vereinfachung der elektronischen Rechnungslegung

Bisher ist es bei der Übermittlung einer Rechnung auf elektronischem Weg für den Vorsteuerabzug notwendig, neben den normalen Inhaltsvoraussetzungen die Rechnung mit einer qualifizierten elektronischen Signatur zu versenden. Auch muss der Empfänger diesem Weg zustimmen, da er die Rechnung für sich lesbar machen und auch elektronisch einschließlich Signatur aufbewahren muss. Dieses ist ein großes Hemmnis für die weitreichende Umsetzung dieser Rechnungslegungsform besonders im Mittelstand und bei kleineren Unternehmen. Diese hohen Anforderungen sollen nun erheblich reduziert werden. Ob dann aber schon eine Rechnung als einfache PDF-Datei als E-Mail-Anhang ausreicht, muss abgewartet werden.

Verbesserung der elektronischen Kommunikation mit dem Fiskus

Die Kommunikation via Internet etc. soll weiter ausgebaut werden. Darunter soll die weitergehende Möglichkeit der elektronischen Übermittlung der Steuererklärungen und von Schriftverkehr, aber auch die elektronische Bekanntgabe von Steuerbescheiden fallen. Eine weitere Maßnahme soll die Zurverfügungstellung einer vorausgefüllten Steuererklärung sein. Da der Fiskus sich immer mehr Steuerdaten von anderen Einrichtungen elektronisch übermitteln lässt (Lohnsteuerbescheinigung, Rentenmitteilungen, Kapitaleinkünfte, Krankenversicherungsbeiträge), will er dieses Wissen „uneigennützig“ dem Bürger zur Verfügung stellen.

Bei den Maßnahmen sind sicherlich einige recht sinnvolle dabei. Der große Wurf ist es, wie zu erwarten war, natürlich nicht. Das deutsche Steuerrecht ist und bleibt eines der schwierigsten auf der Erde. Es gibt aus der Politik die Aussagen, dass dies nur der Anfang sein soll. Wir bleiben skeptisch und warten ab.

Selbstanzeigen

Voraussetzungen für Strafbefreiung werden in Kürze drastisch verschärft



Das Bundeskabinett hat im Dezember 2010 den Entwurf für ein Gesetz zur Verbesserung der Bekämpfung von Geldwäsche und Steuerhinterziehung (Schwarzgeldbekämpfungsgesetz) beschlossen. Es ist damit zu rechnen, dass es Anfang 2011 in Kraft treten wird.

Die geplante Gesetzesänderung betrifft insbesondere die Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung gemäß §371 AO. Die aktuelle Rechtslage ermöglicht die Straffreiheit, wenn unrichtige oder unvollständige Angaben bei der Finanzbehörde berichtet oder ergänzt oder unterlassene Angaben nachgeholt werden.

Nach dem Auftauchen von Bankdaten aus Liechtenstein und der Schweiz führte diese Möglichkeit bei den Finanzbehörden zu zahlreichen Selbstanzeigen. Die Nacherklärungen beinhalteten in vielen Fällen bisher nicht erklärte Einkünfte aus den vorgenannten Ländern. Die Bundesregierung zog hieraus Konsequenzen und will die Voraussetzungen für die strafbefreiende Selbstanzeige verschärfen. Sie reagierte damit auch auf ein Urteil des Bundesgerichtshofs von Mai 2010 (1 StR 577/09), der gefordert hatte, dass Steuerhinterzieher nur dann

Straffreiheit erlangen können, wenn sie umfassend zur Steuerehrlichkeit zurückkehren.

Zukünftig wird eine strafbefreiende Selbstanzeige nur noch möglich sein, wenn der Steuerhinterzieher alle strafrechtlich noch nicht verjährten Sachverhalte umfassend offen legt, d.h. die Teilselbstanzeige für Einkünfte aus bestimmten Ländern, einzelne Einkunftsarten oder für einzelne Jahre scheidet aus. Sofern später weitere Verstecke von Schwarzgeld entdeckt werden, erlischt die Straffreiheit. Dies gilt übrigens auch, wenn eine Teilselbstanzeige bereits abgegeben wurde! Im betrieblichen Umfeld mit seiner typischen Komplexität werden Selbstanzeigen damit äußerst riskant.

Weiterhin soll der Zeitraum für die Inanspruchnahme der Selbstanzeige verkürzt werden. Bisher ist diese noch bis zum Erscheinen eines Amtsträgers der Finanzbehörde zur Steuerprüfung möglich. Zukünftig soll eine strafbefreiende Selbstanzeige bereits mit Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung ausscheiden.

Dr. Michael Bormann
Steuerberater und
bdp-Gründungspartner



Spitz gerechnet

Die Einführung einer Kostenrechnung fundiert unternehmerische Entscheidungen und kann das Rating verbessern

Martina Hagemeier und Ralf Kurtkowiak führen die Geschäfte der bdp Revision und Treuhand GmbH. Mit ihnen sprachen wir über die Einführung einer Kostenstellenrechnung und befragten sie über die entstehenden Vorteile sowie das Verfahren bei der Einführung.

___*Frau Hagemeier, was sind eigentlich die Aufgaben einer Kostenrechnung?*

Martina Hagemeier: Eine Kostenrechnung schlüsselt die betrieblichen Ergebnisse im Detail auf und kann sie getrennt nach betrieblichen Bereichen, also etwa verschiedenen Werken oder Standorten, oder nach unterschiedlichen Produkten oder Dienstleistungen darstellen.

___*Wie geht man dabei vor, Herr Kurtkowiak?*

Ralf Kurtkowiak: Dazu werden einerseits die Kostenträger identifiziert, das sind die Produkte und Dienstleistungen, und andererseits die Kostenstellen, z. B. die Filialen und Abteilungen. Dann kann man eine sogenannte Deckungsbeitragsrechnung machen, und zwar je nach Produkt oder Filiale: Die Formel „Erlöse minus Kosten je Produkt oder Filiale“ bietet die Antwort auf die Frage „Wer oder was trägt wie viel zum Unternehmenserfolg bei?“

___*Können Sie das am Beispiel eines Produktionsunternehmens skizzieren?*

MH: Bei einem Produktionsunternehmen könnte man sich ein kleines Beispiel wie folgt vorstellen: Wir haben drei verschiedene Produkte als Kostenträger (vgl. Abbildung 1, Seite 10). So können wir die Erlöse je Produkt ermitteln und dann die direkt zurechenbaren Kosten abziehen, das wären hier die Materialkosten, die Fertigungskosten wie die Löhne und eventuell der Maschinenstundensatz.

Die Kostenstellen könnten zwei Produktionsstätten, also Werk 1 und Werk 2, bilden sowie der Einkauf und das Lager.

In Werk 1 werden Produkt 1 und 2 gefertigt, in Werk 2 nur Produkt 3 hergestellt. Einkauf und Lager leisten allen drei Produkten zu.

Aus den direkten Produkterlösen und -kosten können wir den Deckungsbeitrag 1 ermitteln. Davon werden die zurechenbaren Gemeinkosten abgezogen, die in den Kostenstellen anfallen, soweit sie den Kostenträgern zuzurechnen sind. Für den Umlageschlüssel gibt es verschiedene Möglichkeiten, etwa die Stückzahl, die Umsatzgröße, die Arbeitsstunden etc.

Wir erhalten so den Deckungsbeitrag 2, von dem die nicht direkt zurechenbaren Gemeinkosten der Verwaltung und des Vertriebs subtrahiert werden. Daraus ergibt sich schließlich das Unternehmensergebnis, das identisch sein muss mit dem, was in der Handelsbilanz ermittelt wurde. Gegebenenfalls müssen noch Überleistungen gefertigt werden für einzelne, nicht verteilte Kosten.

___*Bei einem Dienstleister wird die Kostenstellenrechnung aber anders aussehen.*

RK: Ja, natürlich. Der Hauptunterschied ist der, dass man zwar hier auch die Kostenträger, also in diesem Fall die verschiedenen Dienstleistungen, betrachtet und von deren Erlösen insbesondere die Personalkosten und Fremdleistungen abzieht. Daraus ergibt sich der Deckungsbeitrag des



Abbildung 1: Kostenrechnung bei einem Produktionsunternehmen

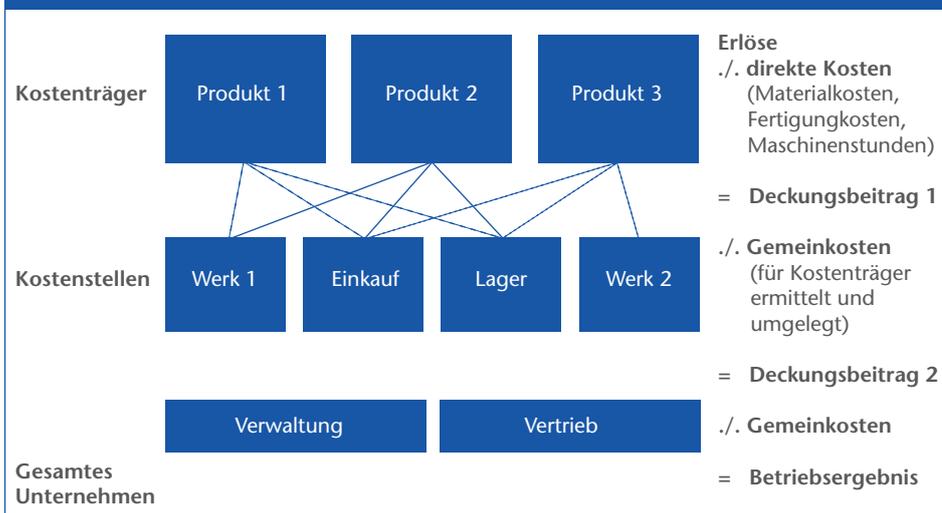


Abbildung 2: Kostenrechnung bei einem Dienstleister



einzelnen Auftrags. Die Aufträge werden den Abteilungen zugeordnet, über die dann die Gemeinkostenverteilung erfolgt. Hier betrachtet man die Kostenstellen und unterscheidet diese z. B. nach den Standorten des Unternehmens.

Von den Erlösen des jeweiligen Standorts werden die jeweiligen Standortkosten abgezogen. Das ergibt den Deckungsbeitrag 1. Zieht man davon die Gemeinkosten ab, im Falle eines Dienstleisters vor allem die Verwaltungs-

aber auch die Vertriebskosten, erhält man wieder das gesamte Unternehmensergebnis. So kann man sehen, wie effektiv die einzelnen Standorte arbeiten. Damit hat man konkrete Entscheidungsgrundlagen, etwa für den Ausbau oder die Schließung einzelner Standorte.

Das ist dann sicher schon einer der Vorteile.

MH: Ja, die Einführung einer Kostenrechnung hat erhebliche Vorteile: Sie schafft eine Datenbasis, mit der unternehmerische Entscheidungen begründet und fundiert erläutert werden können, etwa gegenüber dem Aufsichtsrat, den Gesellschaftern oder der Bank. Und anschließend sind Folgen solcher Entscheidungen auch überprüfbar. Dies schafft Vertrauen in die Unternehmensführung und kann das Rating des Unternehmens entscheidend verbessern.

Wie funktioniert dann die Einführung?

RK: Wenn eine Kostenrechnung eingeführt werden soll, analysiert bdp zunächst die Kostenstruktur und den Aufbau des Unternehmens. Gemeinsam werden die Kostenstellen und die Kostenträger festgelegt. Dann werden diejenigen Einzelkosten identifiziert, die direkt auf einen Kostenträger oder eine Kostenstelle gebucht werden können. Schließlich werden die Gemeinkosten erfasst, für die eine solche direkte Zuordnung nicht möglich ist. Es werden dann Umlageschlüssel festgelegt, nach denen die Gemeinkosten auf die Kostenstellen und Kostenträger verteilt werden. Damit können die Kosten erfasst werden.

MH: Für die Auswertung muss definiert werden, welche Ergebnisse je Zeitraum errechnet werden und wer sie zugerechnet bekommt. Es müssen gegebenenfalls Verantwortliche für die einzelnen Bereiche als Auswertungsempfänger benannt werden. In der Umsetzung wird dann mit jedem gebuchten Beleg und mit jeder abrechneten Lohnstunde die entsprechende Kostenstelle mit erfasst. Dazu ist eine entsprechende Programmierung des Erfassungs- und Auswertungssystems, zum Beispiel DATEV KOST, notwendig.



Ralf Kurtkowiak
ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater,
Geschäftsführer der bdp Revision und Treuhand
GmbH und seit 2007 Partner bei bdp Hamburg.



Martina Hagemeyer
ist Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin,
Geschäftsführerin der bdp Revision und Treuhand
GmbH und seit 1996 Partnerin bei bdp-Berlin.

bdp aktuell: Der Jahrgang 2010

Zum Anfang des Jahres geben wir Ihnen noch mal einen Überblick über die Themen des letzten Jahrgangs 2010.

Sie finden alle Ausgaben stets auch online unter www.bdp-aktuell.de.



- bdp aktuell 59 | Januar 2010: **„Big Brother. Neues Risikomanagement der Finanzverwaltung“** Liquiditätsmanagement / Unternehmensfinanzierung / Einkommensteuer: Faktorverfahren / Krankenkassenbeiträge: Voll abziehbar / bdp-Fachforum Potsdam 2009 / Wachstumsbeschleunigungsgesetz
- bdp aktuell 60 | Februar 2010: **„Schlüsselübergabe. Immobilien richtig vererben“** / Energiesparberatung / Haushaltsnahe Dienstleistungen / Neue Sanierungsklausel / Bilanzanalyse / Verhandlungsbegleitung
- bdp aktuell 61 | März 2010: **„Notausgang. Interimsmanager lotsen Unternehmen aus der Krise“** / Selbstanzeigen: Schon zu spät oder doch noch zu früh? / Immobilien richtig verschenken / Serie Bilanzanalyse Teil 2 / Haushaltsnahe Tätigkeiten / Reisekostenabrechnungen
- bdp aktuell 62 | April 2010: **„Wir räumen den Weg frei. Unternehmensfinanzierung nach dem Crash“** / bdp-Projekte: Bundesweit im Einsatz / Serie Bilanzanalyse Teil 3 / Selbstanzeigen / Dienstreisen: Richtig frühstücken / Teilwertabschreibung
- bdp aktuell 63 | Mai 2010: **„Reibungslos produzieren. Leistungswirtschaftliche Restrukturierung und Fertigungsoptimierung“** / Fertigungsoptimierung Grundkurs Steuerstrafverfahren Teil 1: Was den Fiskus neugierig macht / Steuerstrafverfahren: Selbstanzeige wegen Schwarzgeld? / Arbeitsrecht: Sold und Asche / Bilanzrecht: BilMoG-Umstellung
- bdp aktuell 64 | Juni 2010: **„Gegen die Uhr. Distressed M&A“** / bdp-M&A-Projekt / Rechnungswesen in der Insolvenz / Grundkurs Steuerstrafverfahren Teil 2: Wenn der Steuerfahnder klingelt / Bilanzrechtsreform
- bdp aktuell 65 | Juli + August 2010: **„Abwehrbereit. Verteidigung im Steuerstrafverfahren“** / M&A: Investorensuche in schwierigen Zeiten / bdp-M&A-Projekt / CMS-Serie Teil 1: Gut geregelt / Pressespiegel: Ganz nach oben / bdp-Events: bdp-Lotsenschonfahrt 2010
- bdp aktuell 66 | September 2010: **„Vorsicht Falle! Steuerbelastungen bei der Sanierung vermeiden“** / Steuervereinfachungen / bdp-Webcasts: Sanierungsprivileg / Neues Institut für Unternehmenssanierung / Compliance-Management Teil 2
- bdp aktuell 67 | Oktober 2010: **„Wasser marsch! So nehmen Sie ein Compliance-Management-System in Betrieb“** / bdp Venturis: Matthias Kramm ist neuer Geschäftsführer / bdp in der Presse / Steuervereinfachungsgesetz 1999/2000/2002 ist teilweise verfassungswidrig
- bdp aktuell 68 | November 2010: **„Zu jeder Zeit. M&A-Profis finden Investoren und Nachfolger“** / M&A-Projekte von bdp / Steuer Risiken bei der Sanierung / Haushaltsnahe Dienstleistungen dürfen keine Handwerkerleistungen umfassen / Bargeschäfte
- bdp aktuell 69 | Dezember 2010: **„Weichenstellungen. Bilanzpolitische Optionen nach dem BilMoG“** / Das deutsche Steuersystem bleibt auch 2011 kompliziert / Haushaltsbegleitgesetz ändert Insolvenzrecht / Kleinbeitragsprivileg / Verwertungsreihenfolge bei Gesellschaftersicherheiten / bdp-Unternehmer-Symposium 2010 in Berlin / bdp-Unternehmer-Symposium 2010 in Hamburg

Fax an bdp Berlin: 030 - 44 33 61 54
Fax an bdp Hamburg: 040 - 35 36 05

Ja, ich möchte gerne weitere Informationen.

- Ich interessiere mich für die Beratungsleistungen von bdp und möchte einen Termin vereinbaren. Bitte rufen Sie mich an.
- Bitte beliefern Sie mich jeden Monat vollkommen unverbindlich und kostenfrei mit *bdp aktuell*.
- Ich habe Fragen zum Sanierungsmanagement. Bitte vereinbaren Sie einen Termin.
- Ich möchte eine Kostenrechnung einführen. Bitte nehmen Sie Kontakt mit mir auf.

Name _____

Firma _____

Straße _____

PLZ/Ort _____

Telefon _____

Fax _____

E-Mail _____

Unterschrift _____



Bormann · Demant & Partner

Rechtsanwälte · Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Sozietät



Management Consultants

Restrukturierung · Finanzierung
M&A · Interimsmanagement

GmbH

Berlin · Bochum · Dresden · Hamburg · Rostock · Schwerin

bdp Berlin

Danziger Straße 64 · 10435 Berlin
Tel. 030 – 44 33 61 - 0
bdp.berlin@bdp-team.de

bdp Venturis Dresden

Hansastraße 18 · 01097 Dresden
Tel. 0351 – 811 53 95 - 0
bdp.dresden@bdp-team.de

bdp Hamburg

ABC-Straße 21 · 20354 Hamburg
Tel. 040 – 35 51 58 - 0
bdp.hamburg@bdp-team.de

bdp Venturis Hamburg

Steinhöft 5 - 7 · 20459 Hamburg
Tel. 040 – 30 99 36 - 0
hamburg@bdp-team.de

bdp Rostock

Kunkeldanweg 12 · 18055 Rostock
Tel. 0381 – 6 86 68 64
bdp.rostock@bdp-team.de

bdp Schwerin

Demmlerstraße 1 · 19053 Schwerin
Tel. 0385 – 5 93 40 - 0
bdp.schwerin@bdp-team.de

bdp international

Mitglied bei Europe Fides
International Tax, Audit and Law
www.europefides.eu

Internet

www.bdp-team.de
www.bdp-aktuell.de

Herausgeber

bdp Venturis
Management Consultants GmbH
v. i. S. d. P. Matthias Kramm
Danziger Str. 64
10435 Berlin

Realisation + Redaktion

flamme rouge gmbh
Engeldamm 62
10179 Berlin
www.flammerouge.com