

Newsletter 06 | 2021

Sanierungs- und Restrukturierungs- beratung – Ihre Experten von BBR

Neue Perspektiven für Ihr Unternehmen



Inhaltsverzeichnis

VORWORT	S. 03
THEMEN DES MONATS	
Gut gedacht, aber nur halb gelöst: Die neuen Regelungen zur Abführung von Steuern während der Unternehmenskrise und die Geschäftsleiterhaftung – Wie gehe ich in der Praxis damit um?	S. 04
Grunderwerbsteuer bei Anteilsveräußerungen und Umstrukturierungen – insbesondere die Änderungen zum 1. Juli 2021	S. 06
Neue Hinweis- und Warnpflichten für steuerliche Berater nach § 102 StaRUG	S. 09
KONTAKT	S. 12

Haftungsausschluss

Der Newsletter wurde mit großer Sorgfalt recherchiert. Gleichwohl wird keine Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte übernommen. Der Newsletter stellt keine abschließenden Informationen bereit und ersetzt nicht eine Beratung im Einzelfall. Hierfür steht Ihnen auf Wunsch die Buchalik Brömmekamp Rechtsanwaltskanzlei mbH gern zur Verfügung.



Rechtsanwalt Dr. Jasper Stahlschmidt

Vorwort

Liebe Geschäftsfreunde,

Stillstand ist Rückschritt. Getreu diesem Motto haben wir in den letzten Monaten auch an uns gearbeitet. Unsere neue Website ist jetzt auf das neue Sanierungsrecht ausgerichtet und stellt die weiteren Sanierungswerkzeuge vor. Neben der klassischen Beratungstätigkeit im Sanierungsrecht und Wirtschaftsrecht wollen wir unsere Expertise jetzt auch als Sanierungsmoderator bzw. Restrukturierungsbeauftragter einbringen.

Vor dem Hintergrund sind jetzt Rechtsanwalt Dr. Utz Brömmekamp und ich bei diversen Restrukturierungsgerichten in NRW gelistet. Daneben bearbeitet die Kanzlei nunmehr auch Regelinsolvenzverfahren und steht als Sachwalter in Eigenverwaltungsverfahren zur Verfügung. Hierfür haben wir die personellen und organisatorischen Voraussetzungen geschaffen. Wir reagieren damit auf die zunehmenden Anforderungen des Marktes, denn die Konturen zwischen Regelinsolvenz, Eigenverwaltung und Restrukturierung unter dem StaRUG werden zunehmend unschärfer. Hierfür bin ich inzwischen ebenfalls bei diversen Gerichten in NRW als Insolvenzverwalter und Sachwalter gelistet. Auch wenn sich vieles verändert – das Bedürfnis nach klaren und lösungsorientierten Antworten auf komplexe rechtliche Fragen bleibt.

In diesem Sinne erfahren Sie in unserem Juni-Newsletter mehr über diese aktuellen Themen:

- Welche **neuen Regelungen gelten zur Abführung von Steuern während der Unternehmenskrise? Wann haftet der Geschäftsleiter?** In meinem Artikel erläutere ich, wie in der Praxis damit umzugehen ist.
- Zum 1. Juli 2021 greifen **Änderungen der Grunderwerbsteuer im Falle einer Anteilsveräußerung und Umstrukturierung**. Rechtsanwalt und Steuerberater Martin Rekers gibt einen Überblick.
- Gastbeitrag der plenovia in Zusammenarbeit mit Buchalik Brömmekamp: plenovia-Geschäftsführer Andreas Schmiege und BBR-Rechtsanwalt Alfred Kraus zeigen die **neuen Warn- und Hinweispflichten für steuerliche Berater nach § 102 StaRUG** auf.

Für etwaige Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung. Haben Sie viel Freude beim Lesen!

Ihr Dr. Jasper Stahlschmidt

Gut gedacht, aber nur halb gelöst: Die neuen Regelungen zur Abführung von Steuern während der Unternehmenskrise und die Geschäftsleiterhaftung – Wie gehe ich in der Praxis damit um?

Der seit dem 1. Januar 2021 geltende neue § 15b Abs. 8 InsO sieht vor, dass eine **Verletzung steuerrechtlicher Zahlungspflichten nicht vorliegt**, wenn zwischen dem Eintritt der Zahlungsunfähigkeit nach § 17 InsO oder der Überschuldung nach § 19 InsO und der Entscheidung des Insolvenzgerichts über den Insolvenzantrag (also der Entscheidung über die Verfahrenseröffnung) Ansprüche aus dem Steuerverhältnis nicht oder nicht rechtzeitig erfüllt werden, **sofern die antragspflichtigen Geschäftsleiter rechtzeitig ihren Insolvenzantragspflichten nach § 15a InsO nachkommen**.

Mit dieser Neuregelung wollte der Gesetzgeber den Konflikt zwischen der Massesicherungspflicht und der haftungsbewehrten Steuerzahlungspflicht des Geschäftsleiters zugunsten der Massesicherungspflicht lösen. **Vor dieser Neuregelung ist das Haftungsdilemma in der Praxis gelöst worden, in dem man vorher die Finanzverwaltung über den bevorstehenden oder eingereichten Antrag informiert und die Steuern ab dem Eintritt der Zahlungsunfähigkeit unter dem Vorbehalt der Anfechtung (Anfechtungslösung) abgeführt hat.**

Relevante Fallkonstellationen

Die folgenden Fallkonstellationen zeigen aber, dass der Gesetzgeber hier den verantwortlichen Geschäftsleitern eher Steine statt Brot geliefert hat.

I. Kurz vor dem Insolvenzantrag, der noch innerhalb der Antragsfrist gestellt wird, sind Steuern zur Zahlung fällig. Sollte der Geschäftsleiter die Steuern nach der Anfechtungslösung zahlen oder gilt der neue § 15b Abs. 8 InsO?

Wenn das Unternehmen den geplanten Insolvenzantrag auch wirklich innerhalb der nach § 15a Abs. 1 InsO vorgeschriebenen Antragsfrist stellt, könnte sich der Geschäftsleiter auf den § 15b Abs. 8 InsO berufen und die Steuern deswegen nicht abführen. Genau hierin liegt jedoch das Problem. Es ist nicht auszuschließen, dass die Finanzverwaltung sich im Nachhinein darauf berufen wird, dass der Insolvenzantrag eben nicht rechtzeitig gestellt wurde und einen Haftungsbescheid erwirkt. Gerade Juristen sind im Nachhinein immer schlauer. Ob der in Anspruch genommene Geschäftsleiter sich dann mit Erfolg unter Berufung auf § 15b Abs. 8 InsO dagegen wehren kann, ist fraglich. Er muss dafür zweifelsfrei nachweisen, dass er tatsächlich rechtzeitig innerhalb der Antragsfrist (also innerhalb von drei Wochen nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bzw. sechs Wochen

nach Eintritt der Überschuldung) den Insolvenzantrag gestellt hat.

Dieses Problem kann umschifft werden, wenn weiterhin vor Antragstellung mit der Anfechtungslösung gearbeitet wird.

II. Was gilt bei fälligen Sozialversicherungsbeträgen?

Die Privilegierung des § 15b Abs. 8 InsO gilt **nicht bei fälligen Sozialversicherungsbeträgen**. Insofern ist hier weiterhin das **Haftungsdilemma zwischen Massesicherungspflicht und Strafbarkeit wegen Nichtabführung der Arbeitnehmerbeiträge** der Sozialversicherung zu beachten. Vor diesem Hintergrund sollte bei kurz vor Antragstellung fälligen Beiträgen **nur der Arbeitnehmeranteil** im Wege der Anfechtungslösung gezahlt werden.

III. Was gilt, wenn die Insolvenzantragspflicht abgelaufen ist, der Antrag also verspätet gestellt wird. Wie gehe ich vor Antragstellung mit fälligen Steuern und Sozialverbindlichkeiten um?

Im Hinblick auf die fälligen Steuern vor Antragstellung gilt die Privilegierung des § 15b Abs. 8 S. 2 InsO **ausdrücklich nicht**. Um hier **Haftungsrisiken für die Geschäftsleiter zu minimieren**, sollten sowohl **Steuern als auch die fälligen Arbeitnehmeranteile (aber nur die!)** im Wege der Anfechtungslösung abgeführt werden.

Bei **verspätet** gestellten Insolvenzanträgen sind Geschäftsleiter von der Haftung wegen steuerrechtlicher Zahlungspflichten **nur für solche Steuerverbindlichkeiten befreit**, die nach **Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung oder nach Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters fällig** werden.

IV. Was muss der Geschäftsleiter während der vorläufigen Eigenverwaltung, also während des Insolvenzeröffnungsverfahrens beachten?

Nach Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung gilt die Haftungsprivilegierung des § 15b Abs. 8 InsO, sodass in diesem Zeitraum die dann **fällig werdenden Steuern** in Absprache mit dem vorläufigen Sachwalter vorerst nicht gezahlt werden sollten. Da die **Haftungsprivilegierung nicht gegenüber den Sozialversicherungsbeiträgen** gilt, sollten in diesem Zeitraum jedenfalls weiterhin die Arbeitnehmerbeiträge **nach der Anfechtungslösung** gezahlt werden.



V. ACHTUNG: Änderung des § 55 Abs. 4 InsO:

Nach dem **geänderten § 55 Abs. 4 S. 1 InsO** gelten jetzt auch die durch die vorläufige Eigenverwaltung begründeten Umsatzsteuerverbindlichkeiten sowie nach dem § 55 Abs. 4 S. 2 InsO sonstige Ein- und Ausfuhrabgaben, bundesgesetzlich geregelte Verbrauchsteuern, die Luftverkehr- und Kraftfahrzeugsteuer sowie die Lohnsteuer nach Verfahrenseröffnung als **Masseverbindlichkeit**.

Damit **entfällt bei der Eigenverwaltung jetzt der Liquiditätsvorteil (Umsatzsteuereffekt)**. Durch die Neuregelung kann die Eigenverwaltung nicht mehr die nach Anordnung der Eigenverwaltung unter Vorbehalt gezahlte Umsatzsteuer im Wege der Anfechtung zurückholen und somit einen Liquiditätseffekt heben.

Aber: Durch den § 15b Abs. 8 InsO ist zumindest eine Haftung des Geschäftsführers für die nach Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung fällig werdenden Steuerverbindlichkeiten ausgeschlossen. Vor dem Hintergrund sind die nach Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung fällig werdenden Steuern zunächst nicht zu zahlen. **Das Unternehmen gewinnt mit dieser Neuregelung Zeit, um Liquidität zu generieren, ohne dass der Geschäftsleiter eine Steuerhaftung befürchten muss.** Nach Verfahrenseröffnung sind diese Steuern dann aber als Masseverbindlichkeit in die Liquiditäts- und Finanzplanung einzustellen und abzuführen. In entsprechenden gelagerten Fällen kann es sich dann durchaus anbieten, unmittelbar nach Verfahrenseröffnung die sogenannte **Masseunzulänglichkeit** anzuzeigen, wenn die Liquidität zur Zahlung dieser Steuern nicht ausreicht. Sämtliche Verbindlichkeiten, die nach Anzeige der Masseunzulänglichkeit (**Neumasseverbindlichkeiten**) entstehen, sind dagegen in voller Höhe zu zahlen. Damit ist also **weiterhin eine Betriebsfortführung im eröffneten Eigenverwaltungsverfahren möglich** mit der Folge, dass die während der vorläufigen Eigenverwaltung entstandenen Steuern vorerst hintenanstehen und wirklich erst bezahlt werden dürfen, wenn alle Neumasseverbindlichkeiten in voller Höhe bedient sind (Wasserfallprinzip). Im Übrigen kann auch im Falle der Masseunzulänglichkeit ein Insolvenzplan für das Unternehmen aufgestellt werden (vgl. § 210a InsO). Ein Insolvenzplan bei Masseunzulänglichkeit wurde vor kurzem bei der Insolvenz von Hallhuber erfolgreich umgesetzt.

Fazit:

1. Trotz der Neuregelungen sollten fällige Steuern vor Antragstellung weiterhin im Wege der Anfechtungslösung gezahlt werden, um eine Haftung der Geschäftsleiter zu vermeiden.
2. Die neugeschaffene Haftungsprivilegierung gilt nicht bei Sozialversicherungsbeiträgen. Hier bietet sich weiterhin die Anfechtungslösung an.
3. Nach Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung sind die dann fällig werdenden Steuern wegen der Haftungsprivilegierung nicht abzuführen. Bei den Sozialversicherungsbeiträgen muss aber in diesem Zeitraum weiterhin mit der Anfechtungslösung gearbeitet werden.
4. Durch den geänderten § 55 Abs. 4 InsO entfällt der bisherige Umsatzsteuervorteil bei der Eigenverwaltung. Auf der anderen Seite hat das Unternehmen jetzt Zeit, während des Eröffnungsverfahrens Liquidität zu generieren, indem fällige Steuern nicht abgeführt werden müssen. Unmittelbar nach Verfahrenseröffnung sind diese im Eröffnungsverfahren entstandenen Steuern jedoch als Masseverbindlichkeit abzuführen. Allerdings kann in bestimmten Konstellationen über die Anzeige der Masseunzulänglichkeit unmittelbar nach Verfahrenseröffnung weiterhin eine Betriebsfortführung ermöglicht werden, selbst wenn diese im Eröffnungsverfahren entstandenen Steuerverbindlichkeiten nicht bezahlt werden können. Ein Insolvenzplan ist nach § 210a InsO auch bei Masseunzulänglichkeit möglich.

Grunderwerbsteuer bei Anteilsveräußerungen und Umstrukturierungen – insbesondere die Änderungen zum 1. Juli 2021

Das Grunderwerbsteuergesetz enthält neben den klassischen Steuertatbeständen im Bereich des Grundstückserwerbs weitere Tatbestände, die ebenfalls Grunderwerbsteuer auslösen. Es handelt sich um Tatbestände, in denen aufgrund von Änderungen im Gesellschafterkreis zwar kein Eigentumsübergang an einem Grundstück im rechtlichen Sinne vorliegt, jedoch bei wirtschaftlicher Betrachtung ein Übergang des Grundstücks oder wesentlicher Anteile daran auf neue wirtschaftlich berechnete Personen vorliegt.

Durch das Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes vom 12.5.2021 (nachstehend „Änderungsgesetz“) werden im Bereich dieser ergänzenden Tatbestände umfangreiche Verschärfungen vorgenommen. Diese gelten grundsätzlich für alle Anteilsübertragungen, die ab dem 1. Juli 2021 verwirklicht werden (§ 23 Abs. 18 GrEStG). Weitere Besonderheiten zur Anwendung des Änderungsgesetzes enthält § 23 Abs. 19 bis 24 GrEStG.

Im Einzelnen:

Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personengesellschaft (§ 1 Abs. 2a Grunderwerbsteuergesetz) – Ausweitung des Anwendungsbereichs

Gemäß § 1 Abs. 2a GrEStG in der bisher geltenden Fassung entsteht Grunderwerbsteuer, wenn eine Personengesellschaft rechtliche oder wirtschaftliche Eigentümerin eines inländischen Grundstückes ist und sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand dieser grundbesitzenden Personengesellschaft unmittelbar oder mittelbar insoweit geändert hat, als das mindestens 95 Prozent der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen.

Dieser Grunderwerbsteuerliche Tatbestand wird durch das Änderungsgesetz dahingehend verschärft, dass nunmehr alle Anteilsübertragungen innerhalb von zehn Jahren zu beachten sind und weiterhin ein Gesellschafterwechsel dahingehend ausreicht, dass 90 Prozent der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen.

Steuerschuldner im Falle der Änderung des Gesellschafterbestandes einer Personengesellschaft ist die Personengesellschaft selbst (§ 13 Nr. 6 GrEStG).

Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft (§ 1 Abs. 2b Grunderwerbsteuergesetz n. F.) – neuer gesetzlicher Tatbestand



Rechtsanwalt und Steuerberater Martin Rekers

Gemäß § 1 Abs. 2b GrEStG n. F. wird durch das Änderungsgesetz ein grundsätzlich entsprechender Tatbestand auch für Kapitalgesellschaften (insbesondere GmbH, AG sowie eingetragene Genossenschaften) ein neuer Tatbestand in das Grunderwerbsteuergesetz eingefügt. Im Bereich der Kapitalgesellschaften gab es bisher keine Entsprechung zu dem vorstehend skizzierten Fall der Veränderung im Gesellschafterkreis einer grundbesitzenden Personengesellschaft. Dies war bisher vor dem Hintergrund gerechtfertigt worden, dass typischerweise im Bereich der Kapitalgesellschaften die Verbindung unter den Gesellschaftern nicht in demselben Maße ausgeprägt war, wie bei Personengesellschaften. Hierbei handelte es sich jedoch seit jeher nur um eine stark vereinfachende Betrachtung.

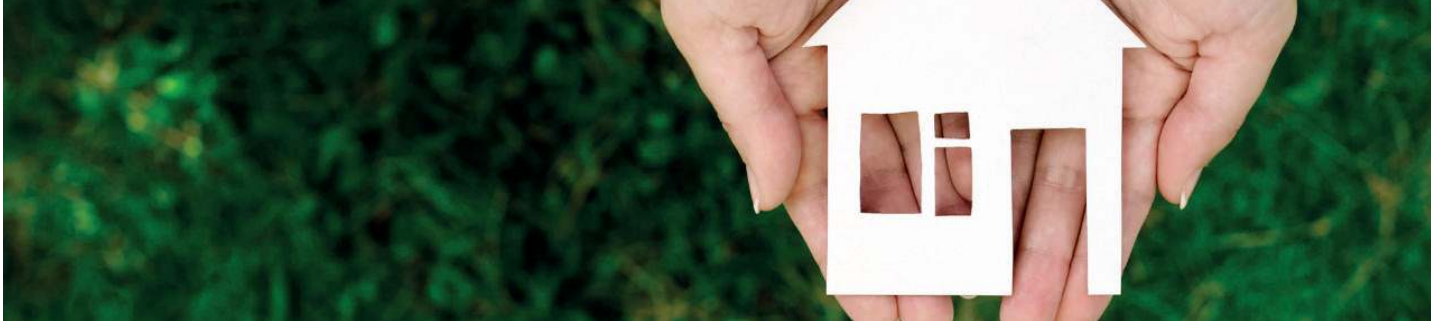
Vor diesem Hintergrund hat der Gesetzgeber nunmehr es nicht mehr für gerechtfertigt erachtet, Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften unterschiedlich zu behandeln. Aus diesem Grund wird nunmehr mit § 1 Abs. 2b GrEStG ein entsprechender Tatbestand für Kapitalgesellschaften eingeführt.

Gemäß § 13 Nr. 7 GrEStG ist die Kapitalgesellschaft selbst insoweit Steuerschuldner. Die Regelung entspricht der Gestaltung im Bereich der Personengesellschaften (§ 13 Nr. 6 GrEStG).

Ausnahmefall: Anteilsübergänge aufgrund Börsenhandels

Gemäß § 1 Abs. 2c GrEStG bleiben bei der Prüfung der Tatbestände gemäß § 1 Abs. 2a und 2b GrEStG Anteilsübergänge außer Betracht, die

- zum Börsenhandel nach näherer Maßgabe des § 1 Abs. 2c GrEStG zugelassen sind und



- bei denen der Anteilsübergang auch tatsächlich aufgrund eines Geschäfts an einer solchen Börse erfolgt. Beide Voraussetzungen müssen kumulativ gegeben sein.

Fälle der Anteilsvereinigung gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 1 und 2 GrEStG

Schon bisher führte auch die Vereinigung von mindestens 95 Prozent der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft in der Hand eines Erwerbers in unmittelbarer oder mittelbarer Form gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 1 und 2 GrEStG zur Entstehung von Grunderwerbsteuer.

Steuerschuldner in diesen Fällen ist der Erwerber bzw. bei mehreren Erwerbern diese Beteiligten (§ 13 Nr. 5 GrEStG). Hintergrund ist, dass die Anteilsvereinigung so behandelt werden soll, als ob der oder die Erwerber den Grundbesitz von der grundbesitzenden Gesellschaft erworben hätten. Aus diesem Grund ist der Erwerber der Steuerschuldner der Grunderwerbsteuer.

Auch dieser grunderwerbsteuerliche Tatbestand wird durch das Änderungsgesetz dahingehend verschärft, dass zukünftig die Vereinigung von mindestens 90 Prozent der Anteile für die Entstehung der Grunderwerbsteuer ausreicht.

Fälle des Anteilsübergangs gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 3 und 4 GrEStG

Bisher führte auch ein Erwerb von mindestens 95 Prozent der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft durch einen Erwerber in unmittelbarer oder mittelbarer Form gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 3 und 4 GrEStG zur Entstehung von Grunderwerbsteuer.

Steuerschuldner in diesen Fällen sind sowohl der Veräußerer als auch der Erwerber bzw. bei mehreren Erwerbern diese Beteiligten (§ 13 Nr. 1 GrEStG). Hintergrund ist: Der Anteilsübergang soll so behandelt werden, als ob der Erwerber den Grundbesitz der Gesellschaft von dem Veräußerer erworben hätte. Dementsprechend wird in den Fällen des Anteilsübergangs die Regelung über die Steuerschuldnerschaft bei klassischen Grundstückskaufverträgen dahingehend übernommen, dass grunderwerbsteuerlich sowohl Veräußerer als auch Erwerber Schuldner der Grunderwerbsteuer sind (§ 13 Nr. 1 GrEStG).

Dieser grunderwerbsteuerliche Tatbestand wird ebenfalls durch das Änderungsgesetz dahingehend verschärft, dass zukünftig der Erwerb von mindestens 90 Prozent der Anteile für die Entstehung der Grunderwerbsteuer ausreichen.

Erwerb einer wirtschaftlichen Beteiligung gemäß § 1 Abs. 3a GrEStG

Ein weiterer Grunderwerbsteuerbestand ist in § 1 Abs. 3a Grunderwerbsteuergesetz geregelt. Hiernach entsteht auch dann Grunderwerbsteuer, wenn eine Person wirtschaftlich unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 95 Prozent am Vermögen einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist. Hintergrund ist: Der Gesetzgeber ging davon aus, dass trotz der umfassenden vorrangigen Regelungen des § 1 Abs. 2a sowie Abs. 3 GrEStG immer noch Regelungslücken auftreten können. Diese sollten mit dem Auffangtatbestand des § 1 Abs. 3a Grunderwerbsteuergesetz geschlossen werden. Steuerschuldner ist gemäß § 13 Nr. 7 GrEStG alter Fassung bzw. § 13 Nr. 8 GrEStG neuer Fassung diejenige Person, die die wirtschaftliche Beteiligung innehat.

Durch das Änderungsgesetz wird auch insofern die relevante Grenze auf 90 Prozent herabgesetzt.

Modifikation der Besonderheiten bei Miteigentum und Gesamthandseigentum

Gemäß §§ 5 und 6 GrEStG gelten Besonderheiten beim Übergang von Miteigentum auf Gesamthandseigentum sowie in umgekehrter Richtung beim Übergang von Gesamthandseigentum auf Miteigentum.

Übergang von Miteigentum zu Gesamthandseigentum gemäß § 5 GrEStG

§ 5 GrEStG regelt den Übergang von Miteigentum zu Gesamthandseigentum.

Beispielfall: A und B sind zu je ½ Miteigentümer eines Grundstücks. Sie übertragen ihre Miteigentumsanteile auf die A + B GbR, an der beide zu je 50 Prozent beteiligt sind. Alternativ kann auch die Übertragung auf eine OHG, KG oder GmbH & Co. KG mit identischen Beteiligungsverhältnissen vorliegen. Das Halten des Grundstücks in Form von Miteigentum oder über eine Personengesellschaft als sogenanntes Gesamthandseigentum wird als wirtschaftlich gleichwertig angesehen. Die (grundsätzlich grunderwerbsteuerbare) Übertragung des Grundstücks ist gemäß § 5 Abs. 1 GrEStG grunderwerbsteuerfrei.

Gemäß § 5 Abs. 3 GrEStG wird jedoch nachträglich Grunderwerbsteuer erhoben, soweit sich der Anteil eines Gesellschafters nach der Übertragung vermindert. Nach bisherigem Recht galt eine nachlaufende Frist von fünf Jahren. Mit dem Änderungsgesetz wird diese Frist auf zehn Jahre verlängert.

Übergang von Gesamthandseigentum zu Miteigentum gemäß § 6 GrEStG

§ 6 GrEStG regelt den Übergang von Gesamthandseigentum zu Miteigentum. Auch hier gilt eine anteilige Steuerbefreiung mit einer nachlaufenden Frist von bisher fünf Jahren mit der Folge nachträglicher Entstehung von Grunderwerbsteuer. Auch diese Frist wird auf zehn Jahre verlängert.

Im Anwendungsbereich des § 6 GrEStG bestehen darüber hinaus weitere nachlaufende Steuertatbestände, die zu einem nachträglichen Festsetzen von Grunderwerbsteuer führen. Hintergrund ist, dass das Halten einer Immobilie im Gesamthandseigentum (vorbehaltlich der Regelungen des § 1 Abs. 2a, Abs. 3 sowie Abs. 3a Grunderwerbsteuergesetz) grundsätzlich Grunderwerbsteuerfrei möglich ist. Aus diesem Grund gelten gemäß § 6 Abs. 4 GrEStG Einschränkungen für die grundsätzliche Steuerbefreiung. Auch insoweit gelten für einzelne Tatbestände zukünftig Fristen von zehn Jahren statt der bisherigen fünfjährigen Fristen.

Übergang von Gesamthandseigentum oder Miteigentum zu Alleineigentum an realen Teilflächen gemäß § 7 GrEStG

§ 7 GrEStG regelt den Übergang von Gesamthandseigentum oder Miteigentum zu realen Teilflächen. Auch hier gilt eine anteilige Steuerbefreiung, soweit der bisherige quotale Anteil (Gesamthandseigentum oder Miteigentum) an der Gesamtfläche dem Wert der erworbenen Teilfläche entspricht.

Auch im Anwendungsbereich des § 7 GrEStG gelten Einschränkungen, soweit der bisherige quotale Anteil am Gesamthandseigentum ohne Entstehung von Grunderwerbsteuer erworben wurde. Auch insoweit wird die bisherige nachlaufende Frist von bisher fünf Jahren mit der Folge nachträglicher Entstehung von Grunderwerbsteuer auf zehn Jahre verlängert.

Steuerbefreiungen bei Umstrukturierungen in Unternehmensgruppen

Gemäß § 6a GrEStG besteht weiterhin eine Möglichkeit zu Grunderwerbsteuerneutraler Umstrukturierung nach Maßgabe des Umwandlungsgesetzes oder verwandter gleichgestellter Umstrukturierungen. Im Einzelnen gelten hier jedoch eine Vielzahl von Besonderheiten. Insbesondere muss grundsätzlich das betroffene Grundstück sowohl vor dem Stichtag des Umstrukturierungsvorgangs als auch danach für einen Zeitraum von fünf Jahren in der Unternehmensgruppe gehalten worden sein bzw. gehalten werden. Diese fünfjährige Frist wird durch

das Änderungsgesetz nicht verändert. Zu beachten ist jedoch, dass die Befreiungsvorschrift im Einzelnen sehr kompliziert anzuwenden ist und auch in erheblichem Umfang durch die Rechtsprechung ausgeformt wurde.

Fazit

- Die Grunderwerbsteuerlichen Regelungen betreffend Vorgänge auf gesellschaftsrechtlicher Basis haben in beträchtlichem Umfang ein „Eigenleben“ entwickelt.
- Es ist dringend zu empfehlen, bei jedem Vorgang auf gesellschaftsrechtlicher Basis oder wirtschaftlich gleichstehender Vorgänge eine Prüfung etwaiger Grunderwerbsteuerlicher Auswirkungen vorzunehmen.
- Bei der Prüfung gesellschaftsrechtlicher Maßnahmen oder wirtschaftlich gleichstehender Vorgänge muss auch die Historie der aktuell bestehenden Struktur auf ihre Grunderwerbsteuerlichen Auswirkungen untersucht werden.

Neue Hinweis- und Warnpflichten für steuerliche Berater nach § 102 StaRUG

1. Krisenfrüherkennung und Krisenmanagement

Mit § 1 des am 1. Januar 2021 in Kraft getretenen Gesetzes über den Stabilisierungs- und Restrukturierungsrahmen für Unternehmen (Unternehmensstabilisierungs- und -restrukturierungsgesetz - StaRUG) hat der Gesetzgeber in Teil 1 dieses Gesetzes eine allgemeine und rechtsformübergreifende Regelung zur Implementierung einer Krisenfrüherkennung und eines Krisenmanagements bei haftungsbeschränkten Rechtsträgern geschaffen. Die Vorschrift statuiert im Interesse der Rechtsklarheit das bereits geltende Recht in Form von Mindestanforderungen an die Geschäftsleiter. Spezialgesetzliche Regelungen, wie § 91 Abs. 2 AktG (Risikomanagement), bleiben unberührt (§ 1 Abs. 3 StaRUG). Werden bestandsgefährdende Entwicklungen erkannt, müssen gemäß § 1 Satz 2 StaRUG geeignete Gegenmaßnahmen ergriffen und die Überwachungsorgane unterrichtet werden. Die Überwachungsorgane müssen auf die Implementierung eines solchen Systems hinwirken (§ 1 Abs. 1 Satz 3 StaRUG).

2. Frühwarnsysteme

Der vierte und letzte Teil des StaRUG enthält unter der Überschrift „Frühwarnsysteme“ mit den §§ 101, 102 StaRUG zwei Vorschriften, die thematisch zu der vorgenannten Vorschrift des § 1 in Teil 1 passen und diese abrunden:

- **§ 101 StaRUG (Informationen zu Frühwarnsystemen)** dient der Absicherung der dauerhaften Bereitstellung der von der EU-Richtlinie 2019/1023 vom 20.06.2019, Rn. 22, geforderten Online-Informationenplattform mit gebündelten Informationen über die zur Verfügung stehenden Frühwarnsysteme, die unter dem Link www.bund.de vom Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz zur Verfügung gestellt werden.
- Nach **§ 102 StaRUG (Hinweis- und Warnpflichten)** haben Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Rechtsanwälte bei der Erstellung eines Jahresabschlusses für einen Mandanten diesen auf das Vorliegen eines möglichen Insolvenzgrundes nach den §§ 17 bis 19 InsO und die sich daran anknüpfenden Pflichten der Geschäftsleiter und Mitglieder der Überwachungsorgane hinzuweisen, wenn entsprechende Anhaltspunkte offenkundig sind und sie annehmen müssen, dass dem Mandanten die mögliche Insolvenzreife nicht bewusst ist.

Wirklich neu ist diese nun in § 102 StaRUG gesetzlich normierte Hinweis- und Warnpflicht, die auch den Insolvenzgrund der drohenden Zahlungsunfähigkeit



Andreas Schmiege, Geschäftsführer plenovia GmbH

mit einem nach § 18 Abs. 2 Satz 2 InsO in aller Regel zugrunde zu legenden Prognosezeitraum umfasst, nicht. Denn der BGH hat bereits mit Urteil vom 26.01.2017 (Az. IX ZR 285/14) eine solche Hinweispflicht des Steuerberaters bei der Erstellung von Jahresabschlüssen bejaht. Entsprechende Hinweis- und Warnpflichten sind im Übrigen auch bereits in den Verlautbarungen der Bundesberatersteuerkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen enthalten. Auch im IDW S7, der die Erstellung von Jahresabschlüssen durch Wirtschaftsprüfer betrifft, lassen sich unter Rn. 78 entsprechende Hinweispflichten ableiten.

Nach der Gesetzesbegründung zum StaRUG ist kein Grund ersichtlich, die vorgenannte Rechtsprechung des BGH isoliert nur für diestellungs- und unterstützungstätigkeiten eines Steuerberaters in das geltende Recht zu übernehmen, da entsprechende Tätigkeiten der Angehörigen anderer Berufsgruppen insoweit vergleichbar sind. Diese gesetzliche Klarstellung erfolgte daher berufsstandübergreifend für sämtliche Berufsangehörige, die mit der Erstellung von Jahresabschlüssen im Rahmen von Mandatsbeziehungen betraut sein können (vgl. § 3 Nr. 1 StBerG).

3. Praktische Umsetzung im Unternehmen und beim Steuerberater

Der Gesetzgeber hat mit § 1 Stabilisierungs- und restrukturierungsgesetz (StaRUG) die Notwendigkeit von Risikofrüherkennungssystemen **noch einmal** sehr deutlich in das Pflichtenheft des Unternehmers (Geschäftsleitung) geschrieben. Die Aufgabenstellung des Gesetzgebers an die Geschäftsleitung ist nicht neu. Neben den bisher bereits gesetzlich geregelten Pflichten für ein sogenanntes „Frühwarnsystem“ zählt es sicher zu den Kernaufgaben eines verantwortungsvollen Unternehmenslenkers, bestandsgefährdende Risiken frühzeitig zu erkennen und durch geeignete Maßnahmen zu beherrschen. Sehr deutlich formuliert das Gesetz,

dass es sich hierbei um eine fortlaufende Verpflichtung handelt, sodass davon auszugehen ist, dass eine einmalige Betrachtung von bestandsgefährdenden Risiken im Rahmen des Jahresabschlusses nicht ausreichen wird.

Man darf annehmen, dass der Gesetzgeber bei der Formulierung des § 1 StaRUG vom größten anzunehmenden, bestandsgefährdenden Risiko, der Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens, ausgegangen ist. Der Beweis, dass die implementierten Risikofrüherkennungssysteme genau dieses Risiko frühzeitig transparent und beherrschbar machen, sollte in einer integrierenden Unternehmensplanung abgebildet werden.

Für viele, oft auch mittelständisch geprägte Unternehmer sind Früherkennungssysteme das Merkmal von großen, konzerngesteuerten Controlling-Abteilungen. Der Mittelstand fürchtet ein aufwendiges, teureres und nicht beherrschbares System. Dieser Sorge kann leicht begegnet werden. Der Gesetzgeber formuliert insbesondere den Anspruch, dass das Früherkennungssystem des jeweiligen Unternehmens geeignet sein muss, die bestandsgefährdenden Bedrohungen transparent zu machen, damit die Geschäftsleitung geeignete Gegenmaßnahmen ergreifen kann. Die Komplexität des im jeweiligen Unternehmen eingesetzten Systems steht daher in direkter Abhängigkeit zu der Komplexität des Unternehmens und seinen Marktleistungen. Auch ein in Papierform geführtes Früherkennungssystem kann u. U. diese Anforderungen erfüllen. Die Digitalisierung der Geschäftsprozesse erlaubt es heute mit vertretbarem Aufwand integrierte Systeme einzusetzen.

Trotz der Skalierbarkeit der Systeme müssen Bestandteile erfüllt sein, damit die Geschäftsleitung den unternehmerischen und gesetzgeberischen Auftrag erfüllen kann:

• Unternehmensziele und Geschäftsstrategien

Aus definierten Geschäftsstrategien leiten sich Unternehmensziele ab. Es ist eine wesentliche Voraussetzung für alle Steuerungssysteme eines Unternehmens, dass die Geschäftsleitung eindeutig formuliert mit welchen Geschäftsstrategien sie die Unternehmensziele erreichen will. Mit welchen Produkten bzw. Leistungen sollen auf welchen Märkten Umsätze und Renditen erzielt werden? Welche Ressourcen bzw. Techniken sollen hierfür eingesetzt werden? Welche Rollen und Erwartungen haben die Stakeholder etc.? Die klare Formulierung der Unternehmensziele ist nicht zwangsläufig Ausdruck eines umfänglichen und komplexen Zielfindungsprozesses.



Rechtsanwalt Alfred Kraus

• Risikomanagement-System

Das Problem der wirtschaftlichen Risiken liegt weniger im Risiko selbst als im Umgang mit den Risiken. Dieser lösungsorientierte Umgang fängt bei der **Risikoidentifikation** an. Geschäftsleitungssitzungen zum Thema der Risikoanalyse beginnen nicht selten eher humoristisch mit dem Hinweis, dass für den Fall, dass uns „der Himmel auf den Kopf fällt“ die größte anzunehmende Bestandsgefährdung auch eingetreten sei. Die konkrete Überlegung, welche Risiken bei den konkreten Absatzmärkten (Nachfragerückgang, Preisverfall etc.), den Beschaffungsmärkten (Lieferengpässe, Preissteigerungen etc.) und Produktionsabläufen (Mitarbeiter, Standortbedingungen etc.) auftreten können, zeigt sehr schnell, dass der Unternehmenserfolg nicht nur von abstrakten Risiken bedroht sein kann. Die für das jeweilige Unternehmen relevanten Risiken werden in Form einer **Risikobestandsliste** dokumentiert und mittels einer **Risikobewertung** quantifiziert. Diese Risikobewertung kann in Abhängigkeit von der Struktur des Unternehmens und dem jeweiligen Risiko mittels statistischer Methoden erfolgen, sodass Eintrittswahrscheinlichkeiten ermittelt werden können.

Ein besonderes Augenmerk liegt auf dem Umgang mit identifizierten und quantifizierten Risiken. Im besten Fall können konkrete Maßnahmen zur **Risikovermeidung** (Alternativlösungen, Versicherungen etc.) gefunden werden. Identifizierte und nicht vollständig vermeidbare Risiken werden im Rahmen der **Risikomanagementsystems** bewertet und überwacht.

Ein dauerhaftes Monitoring und die Bewertung der für das jeweilige Unternehmen relevanten Risiken erlaubt es mittel- und langfristige Risiken zu erkennen und rechtzeitig geeignete Maßnahmen zum Schutz vor den Folgen dieser Risiken zu ergreifen.



• Umsatz- und Ertragsplanung

Auf der Basis der Unternehmensziele sowie der Strategien zur Risikobeherrschung kann eine Umsatz- und Ertragsplanung für das Unternehmen erstellt werden. Um dem Anspruch des Gesetzgebers an diese Planung (drohende Zahlungsunfähigkeit) gerecht zu werden, ist ein **Planungshorizont von mindestens 24 Monaten** vorzusehen. Die Planung sollte auf Monatsbasis erfolgen. In der Ertragsplanung des Unternehmens werden die verschiedenen **Teilplanungen** (Umsatz-, Investitions-, Personalkosten-, Fixkostenplanung etc.) zusammengefasst. Die auf diesem Weg erstellte Ertragsplanung dient wiederum als Basis für eine **Bilanzplanung**. Es bietet sich in der digitalisierten Welt an, im Weg einer **integrierten Unternehmensplanung** die Bestandsdaten des Rechnungswesens mit den Ergebnissen der jeweiligen Teilplanungen zu verbinden. Die meisten Buchhaltungssysteme bieten heute diese Integration in den Standard-Programmen an.

Die integrierte Ertragsplanung ist ein zentrales Steuerungswerkzeug für die Geschäftsleitung. Neben der Überprüfung, ob die internen Ertragsziele unter Berücksichtigung der Risiken und Teilplanungen im Planungshorizont erreicht werden können, lassen sich bestandsgefährdende Umstände frühzeitig erkennen. Diese frühzeitige Transparenz, verbunden mit den Gegenmaßnahmen der Geschäftsführung und der rechtzeitigen Information der Aufsichtsorgane, war das Ziel des Gesetzgebers.

• Liquiditätsplanung

Bei Unternehmen, die eine integrierte Unternehmensplanung einsetzen, stellt die Liquiditätsplanung eine Teilplanung dar, die sich aus den v. g. Planungen teilweise ableiten lässt. Insbesondere bei der Liquidität ist der Planungshorizont sehr wesentlich. Für die Beurteilung, ob das Unternehmen eine drohende Zahlungsunfähigkeit im Sinne von § 18 InsO bevorsteht, muss der **Planungshorizont mindestens 24 Monate** umfassen.

Neben dem mittelfristigen Ausblick der Liquiditätsentwicklung zählt es sicher zu den Kernaufgaben einer Geschäftsleitung, die Liquiditätsentwicklung auch kurzfristiger (Planungshorizont drei bis sechs Monate) zu steuern und eine mögliche Zahlungsunfähigkeit im Sinne des § 17 InsO zu erkennen. Hierzu empfiehlt es

sich eine Detailplanung aller Ein- und Auszahlungen auf Wochenbasis zu erstellen.

Der Nachweis, dass das größte anzunehmende Risiko, die Illiquidität, weder eingetreten ist noch im Planungshorizont droht, ist eine kurz- und mittelfristige Liquiditätsplanung.

4. Fazit

Wenn es der Geschäftsleitung eines Unternehmens gelingt, ein auf die Komplexität des Unternehmens ausgerichtetes Frühwarnsystem zu implementieren, welches die wesentlichen Bestandteile (Geschäftsplanungen, Risikosteuerung und eine möglichst integrierte Unternehmensplanung) aufweist, so verfügt das Unternehmen über ein effektives Steuerungswerkzeug für die eigenen Zielsetzungen und erfüllt gleichzeitig die Anforderungen des § 1 StaRUG. Für die Steuerberater, die diese Systeme für die Unternehmen häufig erstellen und pflegen, hat der Gesetzgeber die Hinweispflichten auf bestandsgefährdende Entwicklungen noch einmal verschärft.

Im Falle einer späteren Insolvenz wird ein Insolvenzverwalter prüfen, ob der Steuerberater seinen Hinweis- und Warnpflichten nachgekommen ist und diesen ggf. in Haftung nehmen. Die Verletzung der Pflichten nach § 102 StaRUG begründet einen Schadensersatzanspruch des Mandanten gegenüber dem Steuerberater bzw. Berufsträger (so bereits BGH, Urt. v. 26.01.2017 – IX ZR 285/14). Um eine diesbezügliche Haftung zu vermeiden, ist jedem steuerlichen Berater angeraten, diesen Hinweis- und Warnpflichten sorgfältig nachzukommen und zu dokumentieren.

Wir sind deutschlandweit für Sie erreichbar.



Düsseldorf

Prinzenallee 15
40549 Düsseldorf
T 0211 828977200



Berlin

Lietzenburger Straße 75
10719 Berlin
T 030 814521960



Frankfurt

Westendstraße 16-22
60325 Frankfurt am Main
T 069 24752150

Mit drei Standorten in Düsseldorf, Berlin und Frankfurt am Main sind wir für unsere Mandanten national sehr gut erreichbar. Wir betreuen Sanierungsprojekte, Insolvenzverfahren oder wirtschaftsrechtliche Themen direkt, kompetent, verlässlich und engagiert – auch bei Ihnen vor Ort. Rufen Sie uns an!



Ihre Ansprechpartner

Sie haben Fragen und suchen einen kompetenten Ansprechpartner?
Sie möchten einen Erstberatungstermin vereinbaren? Wir sind gerne
für Sie da.



Robert Buchalik

Geschäftsführer, Partner, Rechtsanwalt

T +49 211 828 977-140

E buchalik@bbr-law.de



Dr. Utz Brömmekamp

Geschäftsführer, Partner, Rechtsanwalt

T +49 211 828 977-200

E broemmekamp@bbr-law.de



Dr. Jasper Stahlschmidt

**Geschäftsführer, Partner, Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Insolvenzrecht**

T +49 211 828 977-200

E stahlschmidt@bbr-law.de



Jochen Rechtmann

**Geschäftsführer, Partner, Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Bank- und Kapitalmarktrecht**

T +49 69 247 5215-20

E rechtmann@bbr-law.de