

Mandantenbrief

Informationen über Steuern, Recht und Wirtschaft

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Im Fokus: Private Kapitalanlagen

- > Interview zum Thema des Monats: Private Kapitalanlagen
- > Steueroptimierte Kapitalanlagen

Steuern aktuell

- > Laborleistungen und Umsatzsteuer
- > Mehrwertsteuer-Rückerstattungsservice - europaweit
- > Neues zur Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen
- > Die verbindliche Auskunft im Lichte des neuen Anwendungserlasses zur Abgabenordnung
- > Pauschalierung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Beteiligungserträgen gemäß § 8b KStG verfassungswidrig?

Recht aktuell

- > Mitbestimmungsrecht der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat einer GmbH nach dem DrittelbG
- > Zu billig ist unbillig – Bundeskartellamt präzisiert „Preisdumping“

Wirtschaft aktuell

- > Die Zukunft der steuerlichen Gewinnermittlung im Spannungsfeld zwischen den IFRS, einem modernisierten deutschen Bilanzrecht und dem Maßgeblichkeitsgrundsatz
- > Handelsrechtliche Bilanzierung eines körperschaftsteuerlichen Anrechnungsguthabens

Rödl & Partner intern

- > Auslandsbrief von Rödl & Partner
- > Seminare



Für viele Vermögende bedeutet die Abgeltungsteuer zunächst eine erhebliche Steuererhöhung, da bislang steuerfreie Einkünfte aus Kapitalanlagen zukünftig besteuert werden. Und es ist damit zu rechnen, dass die Steuerbehörden das neue Gesetz nutzen könnten, um via Kontenabruf die Steuerzahler einer verstärkten Kontrolle zu unterziehen.

Insbesondere grenzüberschreitende Sachverhalte, zum Beispiel die Anlage in ausländischen Investmentfonds, sollten strategisch und steuerlich überdacht werden. Bei Vermögensübertragungen sollte die Strategie zur Übertragung von Kapitalanlagen vor dem Hintergrund der Abgeltungsteuer überprüft werden.

Unternehmer sollten die private Seite ihrer unternehmerischen Entscheidungen mit Bezug auf die Abgeltungsteuer überdenken. Gerade in die Ausschüttungs- und Finanzierungspolitik, insbesondere bei Familienunternehmen, muss künftig die Abgeltungsteuer mit einbezogen werden.

Die Anlage von Gewinnen im Unternehmen wird durch die Abgeltungsteuer attraktiver, um die Besteuerung der Dividenden im Privatvermögen zu umgehen. Denn Gewinnausschüttungen werden durch die Abgeltungsteuer deutlich verteuert.

Die Finanzierung von Unternehmensinvestitionen durch Gesellschafter kann die Folge haben, dass die Abgeltungsteuer auf die Zinserträge unter Umständen nicht greift. Hier besteht die Gefahr der Doppelbelastung von Zinserträgen bei fehlender Abziehbarkeit im Unternehmen und Versagung der Abgeltungsteuer auf der Empfängerseite.

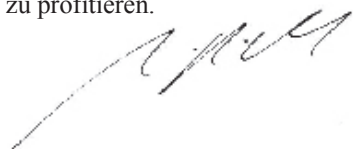
Auch der finanzierte Erwerb von Unternehmensanteilen wird durch die Verflechtung mit der Abgeltungsteuer noch komplexer. Denn nun besteht für den Erwerber ein Wahlrecht, die Abgeltungsteuer unter bestimmten Voraussetzungen nicht anzuwenden.

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

Die Einführung einer pauschalen Abgeltungsteuer von 25 Prozent auf Kapitaleinkünfte ab dem 1. Januar 2009 birgt für private Vermögende wie auch für Unternehmer erhebliche Fallstricke. Wer auch in Zukunft eine zu hohe steuerliche Belastung seiner Vermögensanlagen vermeiden möchte, sollte seine Anlagestrategie einer Prüfung durch einen spezialisierten Steuerberater unterziehen lassen. Denn durch geschickte Gestaltung können Sie von der Abgeltungsteuer profitieren, die Sie anstelle des hohen regulären Einkommensteuersatzes abführen müssen.

Entsprechend muss im Rahmen der Transaktionsstrategie die Abgeltungsteuer in die Überlegungen mit einbezogen werden.

Im aktuellen Mandantenbrief zeigen wir Ihnen auf, welche Gestaltungsmöglichkeiten Sie haben, um von der Abgeltungsteuer zu profitieren.



Ihr Dr. Christian Rödl
Geschäftsführender Partner

Im Fokus: Private Kapitalanlagen

> Interview zum Thema des Monats: Private Kapitalanlagen



Zahlreiche gesetzliche Aktivitäten in den vergangenen Jahren – Amnestiegesetz, Jahresbescheinigung, Kontenabruf – haben gezeigt, wie sehr sich der Fiskus auf die Erfassung von Kapitalanlagen konzentriert. Mit der Einführung der Abgeltungsteuer ab 2009 erfolgt für den privaten Kapitalanleger ein massiver Einschnitt in die bisherigen Besteuerungsregelungen. Umso mehr ist es für den Anleger sinnvoll, sich zusammen mit seinem Berater über eine steueroptimale Depotstruktur Gedanken zu machen. Wir befragten dazu Frau Steuerberaterin Ellen Ashauer-Moll, spezialisiert auf die Besteuerung privater Kapitalanlagen.

Frau Ashauer-Moll, der Presse des letzten Jahres war zu entnehmen, dass mit Einführung der Abgeltungsteuer viele Kapitalanlageprodukte den steuerlichen Anreiz verlieren. Wie begründet sich diese Aussage?

Mit Einführung der Abgeltungsteuer werden Wertsteigerungen von Kapitalanlagen ohne eine Haltefrist der Besteuerung unterworfen. Dies ist ein Bruch mit dem bisherigen Steuersystem in Deutschland, nach dem Wertsteigerungen im Privatvermögen bis auf wenige Ausnahmen grundsätzlich steuerlich irrelevant waren. Werden Kursgewinne von privaten Kapitalanlagen aktuell nur bei Realisation innerhalb einer Haltedauer von einem Jahr steuerlich erfasst, so führt ein Verkauf oder eine Einlösung von Kapitalanlagen ab 2009 unabhängig von einer Haltefrist zu einem steuerpflichtigen Gewinn. Dieser unterliegt dann der 25-prozen-

tigen Abgeltungsteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer. Durch den Wegfall dieser Spekulationsfrist werden aus steuerlicher Sicht solche Kapitalanlageprodukte uninteressant, die auf die Steuerfreiheit von Veräußerungsbeziehungsweise Einlösungsgewinnen abgezielt haben, zum Beispiel Zertifikate wie Bonuszertifikate, Discountzertifikate oder Indexzertifikate. Positiv betrachtet wird sich der Anleger auch beim Handel mit Aktien wieder verstärkt auf die Rendite konzentrieren und nicht auf die Einhaltung der Jahresfrist.

Der Gesetzgeber hat hierbei jedoch in verschiedenen Fällen für bis 2009 erworbene Kapitalanlagen einen Bestandsschutz eingebaut: Abgesehen von einigen durchaus gewichtigen Ausnahmen gilt die Haltedauer von einem Jahr weiterhin für solche Kapitalanlagen, die vor dem 1. Januar 2009 erworben worden sind. Kaufen Sie zum Beispiel Aktien noch in 2008, so können Sie die Wertsteigerungen aus diesen Aktien nach Ablauf eines Jahres, zum Beispiel bei Verkauf in 2010, steuerfrei realisieren.

Welche Kapitalanlageprodukte wurden vom Bestandsschutz ausgenommen?

Der Gesetzgeber hat noch im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens den Bestandsschutz für solche Zertifikate stark eingeschränkt, die ab 15. März 2007 bis einschließlich 31. Dezember 2008 erworben werden. Die Veräußerung ist dann nach Ablauf der Haltedauer zunächst steuerfrei. Eine Veräußerung ab Mitte 2009 führt jedoch wieder zu einem Aufleben der Steuerpflicht, so dass dann der Veräußerungsgewinn steuerpflichtig ist. Das bedeutet nicht, dass der Anleger nicht mehr steuerfrei in solche Zertifikate investieren kann. Ein Erwerb bis Mitte 2008 eröffnet die Möglichkeit, das Zertifikat nach Ablauf eines Jahres noch vor Mitte 2009 steuerfrei zu veräußern.

Weiterhin hat der Gesetzgeber den Bestandsschutz für bestimmte Investmentfonds – in der Presse „Millionärfonds“ genannt – eingeschränkt. Es handelt sich für ab 10. November 2007 erworbene Anteile an in- und ausländischen Spezialfonds und solchen Investmentfonds, bei denen eine Mindestanlagesumme in Höhe von 100.000 Euro erbracht werden muss oder bei denen der Anleger besonders qualifiziert sein muss. Gängige Publikumsfonds sind jedoch nicht betroffen. Hier gilt weiterhin, dass der Erwerb von Anteilen vor 2009 den Bestandsschutz wahrt.

Durch die Einführung der Abgeltungsteuer soll die Besteuerung der Kapitalerträge vereinfacht werden, weil die Abgeltungsteuer direkt an der Quelle einbehalten wird und der Anleger die Erträge nicht mehr in der Steuererklärung erfassen muss. Inwieweit halten Sie diese Auffassung für zutreffend?

Ob die abgeltende Wirkung des neuen Besteuerungsverfahrens wirklich zu einer Vereinfachung führt, hängt von verschiedenen Aspekten ab. Zum einen greift die Abgeltungswirkung nur, wenn

die Kapitalerträge der Abgeltungsteuer unterliegen. Das bedeutet, dass für Konten und Depots im Ausland weiterhin die Kapitalerträge verpflichtend in der Steuererklärung anzugeben sind.

Zum anderen hat der Anleger ein Wahlrecht, Kapitalerträge in der Steuererklärung anzugeben. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn sein persönlicher Steuersatz unterhalb von 25 Prozent liegt. Zahlreiche Sachverhalte geben Anlass, den Ansatz der Kapitalerträge in der Steuererklärung zu prüfen.

Wann sollte der Anleger die Angabe von Kapitalerträgen in der Steuererklärung prüfen?

Die Zahlstellen, insbesondere die Kreditinstitute, behalten die Abgeltungsteuer für den Anleger bereits an der Quelle ein. Dies entspricht dem aktuell bestehenden Prinzip der Kapitalertragsteuer beziehungsweise Zinsabschlagsteuer. Dazu benötigen sie die entsprechenden Angaben über die Höhe der Erträge. Dies stellt kein Problem dar, solange es sich um einfache laufende Zinserträge, zum Beispiel aus Termingeldern, handelt.

Sobald aber Angaben für die Ermittlung der Höhe der Kapitalerträge fehlen, muss die Zahlstelle von einer Ersatzbemessungsgrundlage ausgehen. Fehlt der depotführenden Bank bei der Veräußerung von Aktien zum Beispiel der Einstandspreis, so muss sie die Abgeltungsteuer auf 30 Prozent des Veräußerungspreises einbehalten. Dies entspricht einem Gewinn von rund 41,86 Prozent, bezogen auf den Einstandspreis. Gerade wenn der tatsächliche Gewinn darunter liegt, sollte dieser geringere Gewinn durch Angabe der Kapitalerträge in der Steuererklärung korrigiert werden. Liegt der tatsächliche Gewinn darüber, muss meines Erachtens der Anleger den höheren Gewinn der Besteuerung unterwerfen.

Auch die Veräußerung von ausländischen thesaurierenden Investmentfonds stellt eine steuerliche Stolperfalle dar. Das depotführende Kreditinstitut ist verpflichtet, bei Veräußerung eine „Sicherungssteuer“ einzubehalten. Dann ist die Abgeltungsteuer auf die aufgelaufenen thesaurierten Erträge – längstens seit 1. Januar 1994 – einzubehalten. Die thesaurierten Erträge sind jedoch bereits jedes Jahr durch den Anleger versteuert worden. Diese Doppelbelastung kann der Anleger nur im Wege der Steuererklärung im Jahr der Veräußerung korrigieren und die Erstattung der zuviel einbehaltenen Abgeltungsteuer erreichen.

Die Verrechnung von Veräußerungsverlusten aus privaten Veräußerungsgeschäften vor 2009 – so genannte Alt-Verluste – mit Kapitalgewinnen ab 2009 kann nur über die Steuererklärung erfolgen. Besitzt der Anleger diverse Depots bei verschiedenen Kreditinstituten, so kann eine Verlustverrechnung zwischen den Banken nur über die Steuererklärung des Anlegers erfolgen. Ein Austausch zwischen den Kreditinstituten erfolgt im Regelfall nicht. Dafür benötigt der Anleger eine Verlustbescheinigung

durch das Kreditinstitut, die bereits bis zum 15. Dezember des laufenden Jahres ausgestellt werden muss.

Bei Versagung der Abgeltungsteuer, zum Beispiel in den Fällen der back-to-back-Finanzierung oder bei bestimmten Gesellschafterdarlehen, müssen die Kapitalerträge im Rahmen der Steuererklärung dem persönlichen Steuersatz des Anteilseigners unterworfen werden.

Was empfehlen Sie dem Anleger?

Sicherlich ist es wichtig, dass der Anleger sämtliche Belege zu seinen Kapitalanlagen aufbewahrt – insbesondere Wertpapierabrechnungen, Kontoauszüge, Emissionsprospekte. Der Steuerberater sollte auch künftig stark in die private Kapitalanlage des Anlegers eingebunden sein. Dabei bietet es sich an, für private Vermögen eine Buchhaltung einzurichten, um im laufenden Jahr steuerlich reagieren zu können. Sie dient auch der Prüfung der durch die Banken einbehaltenen Abgeltungsteuer. So kann der Anleger seinen steuerlichen Pflichten nachkommen, vor allem aber seine Rechte wahren.

Es gilt auch zu überdenken, ob künftig das Ein-Bank-Prinzip Vorrang erhält, um Verlustverrechnungsproblematiken zwischen Banken zu vermeiden.

Generell sollte der Anleger im Hinblick auf die kommende Abgeltungsteuer bereits jetzt seine Kapitalanlagen prüfen und gegebenenfalls die Anlagestrategie anpassen. Dabei sind jedoch nicht allein steuerliche Aspekte zu berücksichtigen. Die Rendite vor Steuern, das Risiko, die Langfristigkeit und die Liquidität der Anlage sind vorrangig maßgebend für eine Anlageentscheidung.

Wird der Kontenabruf mit Einführung der Abgeltungsteuer eingeschränkt oder entfällt er sogar komplett?

Die Bundesregierung spricht von einer Einschränkung des Kontenabrufs. Die mit der Abgeltungsteuer angekündigte Vereinfachung der Besteuerung von Kapitaleinkünften verleitet dazu, dies auch zu glauben. Werden alle Kapitaleinkünfte durch die Abgeltungsteuer definitiv erfasst, ist ein Kontenabruf nicht mehr notwendig. Doch der Blick ins Gesetz zeigt, dass zahlreiche Ausnahmen dem Kontenabruf nach wie vor Tür und Tor öffnen. Die Wahl zur Veranlagung oder die Nichtzahlung von Steuerschulden erlauben dem Finanzbeamten den Datenzugriff. Auch zur Prüfung der Einkommensgrenzen bei Kindern darf der Kontenabruf eingesetzt werden. Auch bei Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen und Spenden kann ein Kontenabruf gestartet werden. Im Ergebnis werden zahlreiche Steuerbürger von den Ausnahmen erfasst, so dass von einer Einschränkung des Kontenabrufs durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 nicht gesprochen werden kann.

Der Einsatz des Kontenabrufs zur Entdeckung von Steuerstraftaten spricht längerfristig gegen die Abschaffung des Kontenabrufs. Bei einem Abruf erhält der Fiskus nicht nur Angaben zu Namen, Geburtsdatum und Bevollmächtigtem. Auch das Datum der Eröffnung und der Schließung sind ermittelbar. Damit kann noch zum Beispiel im Jahr 2019 bei einem Abruf das Finanzamt von einem Depot erfahren, das bis 2010 bestanden hat. Ausgehend vom Veranlagungszeitraum 2008 und unter Berücksichtigung der 10-jährigen Festsetzungsfrist könnte somit der Kontenabruf mindestens bis zum Jahr 2020 bestehen bleiben.

Frau Ashauer-Moll, wir danken für das Gespräch.

Frau Ashauer-Moll ist Spezialistin im Bereich der Besteuerung von Kapitalanlagen und hat langjährige Erfahrung in der Beratung von privaten Vermögenden und Unternehmern privat sowie von Kreditinstituten. Als Autorin zahlreicher Fachpublikationen, unter anderem des Buches "Besteuerung von Kapitalanlagen", hat sie ihr Wissen praxisnah dargelegt. Sie hält zahlreiche Vorträge und Seminare zu diesem Themenbereich.

> Steueroptimierte Kapitalanlagen

VON ELLEN ASHAUER-MOLL | Die kommende Abgeltungsteuer zwingt den Anleger wieder einmal, sich intensiv mit der Besteuerung seiner Kapitalanlagen auseinander zu setzen. Dabei stellen sich mehrere Fragen: Welche Strukturierungsmaßnahmen kann der Anleger noch vor dem 1. Januar 2009 steueroptimierend ergreifen? Welche Produktklassen sind nach dem 31. Dezember 2008 steuerlich interessant? Im Folgenden werden ausgesuchte Gestaltungsalternativen aufgezeigt.

Steueroptimierende Maßnahmen vor 2009

Der Anleger kann vor 2009 in Kapitalanlagen investieren, für die der Bestandsschutz uneingeschränkt gewährt wird, zum Beispiel Aktien, Genussscheine, steuerlich optimierte Publikumsinvestmentfonds. Die Wertsteigerung dieser Kapitalanlagen kann dann nach Ablauf eines Jahres steuerfrei realisiert werden. Bei Zertifikaten ist auf den eingeschränkten Bestandsschutz zu achten. Mit „optimierten Investmentfonds“ sind hier solche Fonds angesprochen, die verstärkt auf die Erzielung von Kursgewinnen jeglicher Art ausgerichtet sind und diese nicht ausschütten. Diese im Investmentfonds erzielten, nicht ausgeschütteten Kursgewinne sind auch ab 2009 steuerfrei. Da die Kursgewinne thesauriert werden, führen sie zu einem Kursanstieg. Diese Wertsteigerung des Investmentanteils ist dann auf Ebene des Anlegers steuerfrei, wenn er den Fondsanteil vor 2009 erworben hat. Auch die Investition in Niedrigzinsanleihen vor 2009 ist interessant. Zum einen wird durch den niedrigen Zins der Sparerfreibetrag geschont. Zum anderen führt der Erwerb zu einem geringen Kurswert und die Einlösung zum Nennwert nach Ablauf eines Jahres zu einem (renditesteigernden) steuerfreien Kursgewinn.

Des Weiteren werden zinsbringende Produkte ab 2009 wesentlich interessanter, wenn der Steuersatz des Anlegers über 25 Prozent liegt. Daher bietet es sich an, noch dieses Jahr Zinserträge in die Zukunft zu verschieben. Dies gelingt zum Beispiel mit Stufenzinsanleihen, Zerobonds und Anleihen mit überlangem Zinscoupon. Auch kann durch den Kauf von hochverzinslichen Anleihen noch in 2008 der negative Stückzins mit dem persönlichen Steuersatz steuermindernd geltend gemacht werden. Die im folgenden Jahr 2009 zufließenden Zinsen unterliegen dann nur noch der 25-prozentigen Abgeltungsteuer.

Auch ist zu empfehlen, zunächst das Depot steuerlich zu durchforsten. Bestehende Kapitalanlagen sollten auf ihre steuerliche Behandlung ab 2009 geprüft werden. Dabei ist besonders auf Finanzinnovationen zu verweisen. Das sind solche Kapitalanlagen, bei deren Veräußerung auch nach Ablauf eines Jahres steuerpflichtige Erträge entstehen. Als Beispiel seien hier Garantiezertifikate (money-back-Zertifikate), unsaubere Disagio-Anleihen oder Zerobonds genannt. Die Veräußerung dieser Anlagen vor 2009 führt im Regelfall zu einem steuerpflichtigen Ertrag, der so genannten Emissionsrendite. Dies gilt auch dann, wenn der Anleger mit diesen Wertpapieren einen Verlust erwirtschaftet hat. Bei einem Verkauf ab 2009 dagegen erfolgt die Ermittlung des Gewinns anhand der Kursdifferenz – der Anleger kann seinen Verlust steuerlich geltend machen.

Steueroptimierende Maßnahmen nach 2008

Grundsätzlich wird die Anlage in zinsbringende Produkte im Vergleich zum aktuellen Recht wesentlich interessanter, da die Steuerlast auf diese Produkte gerade bei hohen persönlichen Steuersätzen deutlich sinkt.

Für den Anleger werden auch Produkte mit Kapitalgarantie interessanter (insbesondere Garantiezertifikate), da sie künftig eine steuerliche Gleichbehandlung erfahren mit Produkten ohne Kapitalgarantie (zum Beispiel Bonuszertifikate, Discountzertifikate etc.). Die Investition in Zerobonds wird umso interessanter, als die Zinsen erst mit Einlösung beziehungsweise Veräußerung versteuert werden müssen und unter der Abgeltungsteuer trotz Anhäufung der Zinsen keine progressionserhöhende Wirkung mehr haben – sie werden einheitlich mit 25 Prozent besteuert.

Steueroptimierte thesaurierende Investmentfonds führen zu einer Steuerstundung, so dass während der Haltedauer des Fondsanteils durch den Anleger im Fonds erzielte Kursgewinne steuerfrei reinvestiert werden können.

Die Investition in offene Immobilieninvestmentfonds wird steuerlich interessanter. Zum einen bleibt für die Immobiliengewinne innerhalb des Fonds die 10-Jahres-Frist bestehen, so dass auf Fondsebene weiterhin steuerfreie Veräußerungsgewinne erzielt werden können und auch steuerfrei ausgeschüttet werden können. Zum

anderen führt das Engagement dieser Fonds in Auslandsimmobilien zu steuerfreien Einnahmen nach den Doppelbesteuerungsabkommen, für die sich zudem mit Einführung der Abgeltungsteuer der Progressionsvorbehalt nicht mehr auswirkt.

Die Anrechnung von ausländischer Quellensteuer erfolgt ab 2009 direkt bei der Abgeltungsteuer – die Höchstbetragsrechnung entfällt. Damit wird insbesondere die Investition in Produkte mit fiktiver Quellensteueranrechnung interessant.

Auch der Abschluss von Lebensversicherungen wird steuerlich interessanter. Der Ertrag aus der Lebensversicherung wird erst mit Auszahlung steuerpflichtig und unterliegt bei begünstigten Versicherungen der hälftigen Besteuerung mit dem persönlichen Steuersatz des Anlegers und nicht der Abgeltungsteuer. Dies ist selbst unter der Annahme des Höchststeuersatzes von derzeit 45 Prozent noch günstiger als die Anwendung der Abgeltungsteuer.

Nicht von der Abgeltungsteuer berührte Anlagemodelle, wie zum Beispiel Schiffsbeteiligungen, sind durch die Beibehaltung der Tonnagesteuer weiterhin steuerlich attraktiv.

Kontakt für weitere Informationen:
Ellen Ashauer-Moll
Steuerberaterin
Rödl & Partner GmbH
Tel.: +49 (9 41) 2 97 66 - 26
E-Mail: ellen.ashauer@roedl.com



Steuern aktuell

> Kurzmeldungen > Konzernsteuerrecht >

Grundsteuererlass bei Immobilien auch bei strukturell bedingter, nicht nur vorübergehender Ertragsminderung

Nach § 33 GrStG kann Grundsteuer erlassen werden, wenn eine Ertragsminderung der Immobilie vorliegt (zum Beispiel durch Leerstand oder bei Vermietung unter dem Marktniveau) und der Steuerschuldner diese Ertragsminderung nicht zu verschulden hat. Die Verwaltung lehnte in der Vergangenheit einen Erlass ab, soweit der Leerstand strukturell bedingt und von Dauer war.

Neben dem Bundesverwaltungsgericht (vergleiche Mandantenbrief 3/2007) lässt nun auch der Bundesfinanzhof (BFH) bei strukturell bedingter und dauerhafter Ertragsminderung einen Grundsteuererlass nach § 33 GrStG zu (BFH vom 24. Oktober 2007, Az.: II R 5/05). Der BFH

führt weiter aus, dass der Steuerschuldner eine Ertragsminderung aufgrund von Leerstand dann nicht zu vertreten hat, wenn er sich nachhaltig um eine Vermietung zu marktüblichem Mietzins bemüht hat. Bei strukturellem Leerstand oder Vermietung erheblich unter dem Mietpreisniveau sollte ein Antrag auf Grundsteuererlass gestellt werden. Der Antrag für die Grundsteuer 2007 ist bis zum 31. März 2008 zu stellen.

Abstandnahme von der Nacherhebung von Kapitalertragsteuer bei verdeckten Gewinnausschüttungen

In letzter Zeit sind vermehrt Fälle aufgetreten, in denen es aufgrund einer Betriebsprüfung zur Nacherhebung von Kapitalertragsteuer auf verdeckte Gewinnausschüttungen kam, obwohl der empfangende Gesellschafter die Kapitalerträge nachweislich versteuert hatte. Die Nacherhebung der Kapitalertragsteuer führt beim Gesellschafter zu einer nachträglichen Anrechnung der erhobenen Kapitalertragsteuer und somit zu einer verzinslichen Steuererstattung.

Im Rahmen eines koordinierten Ländererlasses (OFD Münster vom 7. November 2007) wurde nun bestimmt, dass zur Vermeidung dieses laut Finanzverwaltung „ungerechtfertigten“ Zinsvorteils auf die Nacherhebung von Kapitalertragsteuer bei verdeckten Gewinnausschüttungen verzichtet werden soll, wenn die Besteuerung der Erträge beim empfangenden Gesellschafter in Deutschland gesichert ist.

> Kurzmeldungen > Konzernsteuerrecht >

> Laborleistungen und Umsatzsteuer

VON MELANIE ERHARD | Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 15. März 2007 (Az.: V R 55/03) sind Laborleistungen umsatzsteuerfrei. Für Ärzte, die dementsprechende Laborleistungen in Auftrag geben, bedeutet dies, dass die Vergütungen an das Labor nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet sind.

Ausschlaggebend für dieses Urteil war ein vierjähriger Rechtsstreit zwischen der Finanzverwaltung und einer Labor-GmbH, deren alleiniger Gesellschafter eine Qualifikation als Arzt aufweist. Bezüglich der Vereinbarkeit der deutschen Regelung mit der Richtlinie des Europäischen Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer (RL 77/388/EWG) wurden von Seiten des BFH Zweifel angemeldet.

Der BFH legte hierbei die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zugrunde. Aus der Entscheidung des EuGH (Az.: C-106/05) geht hervor, dass die der vorbeugenden Beobachtung und Untersuchung der Patienten dienenden medizinischen Analysen als „ärztliche Heilbehandlungen“ beziehungsweise als „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin“ anzuerkennen sind. Des Weiteren stellt der EuGH fest, dass Leis-

tungen der „ärztlichen Heilbehandlung“ nicht unmittelbar gegenüber dem Patienten ausgeführt werden müssen, um als steuerfrei zu gelten. Nach dem EuGH ist es ausreichend, wenn diese Leistungen gegenüber den auftraggebenden Ärzten erbracht werden. Der EuGH betonte dabei den Grundsatz der steuerlichen Neutralität, der es verbietet, bei der Umsatzsteuer gleichartige Umsätze unterschiedlich zu behandeln. Daraus folgt für den Fall des BFH, dass gleichartige Umsätze auch in unterschiedlichen Rechtsformen gleich zu behandeln sind. Daher war die Rechtsform der Klägerin (GmbH), die die Leistungen erbrachte, unbeachtlich.

Aus diesen Entscheidungsgrundsätzen entwickelt sich das Urteil des BFH schließlich wie folgt: Wenn die Klägerin als „Arzt“ im Sinne des § 4 Nr. 14 Satz 1 UStG anzusehen ist (GmbH mit Arzt als Alleingesellschafter) und die erbrachten Laborleistungen als „ärztliche Heilbehandlung“ und damit als „Tätigkeit als Arzt“ anzuerkennen sind, besteht Umsatzsteuerfreiheit. Dies gilt auch dann, wenn die Laborleistungen nur mittelbar gegenüber dem Patienten erbracht werden.

Die Finanzverwaltung will mit Verfügung vom 17. Dezember 2007 (Az.: IV A 6 - S 7172/07/001) das oben genannte Urteil des BFH über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anwenden. Allerdings gilt dies nur in dem Umfang, in dem das Urteil auf die Vorschrift des § 4 Nr. 16 UStG eingeht. Daraus folgt, dass

- > man „offensiv“ gegenüber dem Finanzamt die Laborleistungen als umsatzsteuerfrei behandeln sollte mit Verweis auf das oben genannte BFH-Urteil und den nur eingeschränkten „Nichtanwendungserlass“ vom 17. Dezember 2007;
- > für vorsorglich mit Umsatzsteuer abgerechnete Leistungen die Umsatzsteuer geschuldet wird und
- > eventuell abgerechnete und geschuldete Umsatzsteuer unter bestimmten Umständen berichtigt werden kann.

Kontakt für weitere Informationen:
Melanie Erhard
Steuerberaterin
Rödl & Partner Nürnberg
Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 20 71
E-Mail: melanie.erhard@roedl.de



> Mehrwertsteuer-Rückerstattungsservice – europaweit

VON JÜRGEN WIHRL | *Ausschlussfrist* für die in 2007 im Ausland entstandene Mehrwertsteuer ist der 30. Juni 2008.

Bereiten Sie schon jetzt zum Jahresanfang Ihre Unterlagen, das heißt *Originalrechnungen, Unternehmerbescheinigung, Vertretungsvollmacht*, vor und senden Sie diese bitte rechtzeitig an Ihren Berater. Erfahrungsgemäß nehmen die Prüfung Ihrer Unterlagen, die Antragsstellung sowie eventuelle Rückfragen etwas Zeit in Anspruch. Die vollständigen von Ihnen unterschriebenen Originalanträge für in 2007 gezahlte Mehrwertsteuer müssen bis spätestens 30. Juni 2008 bei den jeweiligen europäischen Erstattungsbehörden eingereicht werden. Hierbei handelt es sich um eine Ausschlussfrist, das heißt ein Antrag auf im Jahre 2007 entstandene Mehrwertsteuer, der nach dieser Frist gestellt wird, hat keine Aussicht auf Erfolg. Die Verfahrensabwicklung erfolgt durch Ihren Berater vor Ort, soweit erforderlich unter Einbeziehung unserer ausländischen Niederlassungen und Kooperationspartner und deren Spezialisten. Nach Absprache führen wir auch Mehrwertsteuer-Rückerstattungen für Staaten außerhalb der EU durch, mit denen ein Gegenseitigkeitsabkommen der Bundesrepublik Deutschland besteht.

Kontakt für weitere Informationen:
Jürgen Wihrl
Rödl & Partner Nürnberg
Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 10 47
E-Mail: juergen.wihrl@roedl.de



> Neues zur Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

VON CAROLA SEIFRIED | Durch das Jahressteuergesetz 2008 wurde die Übergabe von Vermögen gegen Zahlung einer Rente grundlegend neu geregelt. So wurde insbesondere der Anwendungsbereich der steuerlich begünstigten Vermögensübergabe deutlich eingeschränkt. Die zunächst geplante Rückwirkung auf bereits verwirklichte Vorgänge wurde allerdings nicht umgesetzt.

Ausgangslage

Die Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen stellt bereits seit Jahrzehnten ein wichtiges Instrument dar, um Vermögen unter Lebenden zu übertragen und dabei den Übergeber durch wiederkehrende Zahlungen auf Lebenszeit zu versorgen. Die Übergabe des Vermögens wird steuerlich als unentgeltlicher Vorgang behandelt, ungeachtet der Gegenleistung in Form der wiederkehrenden Zahlungen. So hat der Übergeber keinen Veräußerungsgewinn zu versteuern. Die laufenden Zahlungen sind beim Zahlenden als Sonderausgaben abziehbar, beim Empfänger der Zahlungen

als sonstige Einkünfte zu versteuern. Hat der Empfänger der Zahlungen einen niedrigeren Steuersatz als der Zahlende, wird hierdurch ein Steuervorteil erzielt.

Änderungen ab 2008

Seit 1. Januar 2008 ist eine steuerbegünstigte Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen nur noch möglich bei der Übergabe von Einzelunternehmen sowie Anteilen an gewerblichen, freiberuflichen oder land- und forstwirtschaftlich tätigen Personengesellschaften. Die Übergabe von Anteilen an Kapitalgesellschaften fällt nur in den Anwendungsbereich, wenn ein Anteil von über 50 Prozent übergeben wird und der Übergeber Geschäftsführer der Kapitalgesellschaft war und der Übernehmer diese Tätigkeit fortsetzt.

Nach der Neuregelung entfällt außerdem die Unterscheidung in Renten und dauernde Lasten. Künftig sind Versorgungsleistungen stets beim Zahlenden in voller Höhe Sonderausgaben und beim Empfänger der Zahlungen in voller Höhe steuerpflichtige Einkünfte. Der Abzug beziehungsweise die Versteuerung von wiederkehrenden Leistungen mit dem Ertragsanteil entfällt damit.

Folgen der Neuregelung

Aus dem Anwendungsbereich der steuerbegünstigten Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen ist damit insbesondere die Übergabe von Immobilienvermögen sowie Kapitalvermögen herausgefallen. Wird künftig solches Vermögen übergeben, sind wiederkehrende Leistungen, die im Zusammenhang mit der Übergabe vereinbart werden, steuerlich unbeachtliche Unterhaltsleistungen. Der bisherige Steuervorteil bei einem niedrigeren Steuertarif des Empfängers der wiederkehrenden Leistungen entfällt damit.

Bei der Übergabe solchen nichtprivilegierten Vermögens ist jedoch erst einmal Vorsicht geboten. In der Literatur ist umstritten, ob die Gesetzesänderung dazu führt, dass die wiederkehrenden Zahlungen im Zusammenhang mit der Übergabe nicht privilegierten Vermögens zu einem gegebenenfalls steuerpflichtigen Veräußerungsvorgang führen. Werden Anteile an Kapitalgesellschaften bis 50 Prozent übertragen oder Immobilien innerhalb der 10-jährigen Spekulationsfrist, droht damit ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn.

Eine Alternative zur Vereinbarung lebenslanger wiederkehrender Zahlungen kann die Vereinbarung eines Nießbrauchs sein. Bei diesem stehen die Erträge weiterhin in voller Höhe oder zu einer festgelegten Quote dem Übergeber zu. Bei entsprechender Ausgestaltung können mit diesem Instrument vergleichbare Ziele erreicht werden wie mit der Vereinbarung von Versorgungsleistungen.

Die Neuregelung gilt für alle Vermögensübergabeverträge, die ab 1. Januar 2008 geschlossen wurden. Daneben findet sie auch auf

bereits abgeschlossene Vorgänge Anwendung, wenn es sich um die Übergabe eines vom Übernehmer selbst genutzten Hauses handelt. Der Gesetzgeber hat sich in diesen Fällen bewusst für eine Rückwirkung entschieden, da diese Fälle als missbrauchsanfällige Steuergestaltung angesehen werden. Noch zu klären wird sein, ob diese Rückwirkung verfassungsrechtlich zulässig ist.

Kontakt für weitere Informationen:

Carola Seifried

Steuerberaterin

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 12 50

E-Mail: carola.seifried@roedl.de



> Die verbindliche Auskunft im Lichte des neuen Anwendungserlasses zur Abgabenordnung

VON DR. OLIVER LEHMEIER | Eine wirtschaftlich gebotene Gestaltung ist in der Praxis häufig mit einem steuerlichen Risiko verbunden. Ein Instrument, um bereits im Vorfeld diesem Risiko zu begegnen, ist die Beantragung einer verbindlichen Auskunft. Bereits mit Einführung des § 89 Abs. 2 AO im Rahmen des Föderalismus-Begleitgesetzes vom 5. September 2006 wurde dieses Instrument gesetzlich normiert. Am 11. Dezember 2007 wurde ein geänderter Anwendungserlass zur Abgabenordnung veröffentlicht, der unter anderem die Auffassung der Finanzverwaltung zur Anwendung des § 89 Abs. 2 AO beinhaltet. Damit verbunden werden die bisher zur Konkretisierung dienenden BMF-Schreiben vom 29. Dezember 2003, 12. März 2007 und 3. Mai 2007 aufgehoben.

Für die Praxis werden in dem geänderten Anwendungserlass zur Abgabenordnung insbesondere die Voraussetzungen für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft sowie deren Bindungswirkung konkretisiert.

Verbindliche Auskünfte können nicht zu Angelegenheiten erteilt werden, in denen es um die Erzielung eines Steuervorteils geht (zum Beispiel Prüfung von Steuersparmodellen, Feststellung oder Grenzpunkte für das Handeln eines ordentlichen Geschäftsleiters) und zu solchen, in denen der betreffende Sachverhalt im Wesentlichen bereits verwirklicht ist. Daher wird auch in Zukunft zu Fragen, die eine verdeckte Gewinnausschüttung bei einer Kapitalgesellschaft betreffen, seitens der Finanzämter keine verbindliche Auskunft erteilt werden. Darüber hinaus kann auch in anderen Fällen die Erteilung einer verbindlichen Auskunft abgelehnt

werden, zum Beispiel wenn eine gesetzliche Regelung oder Verwaltungsanweisung in absehbarer Zeit zu erwarten ist.

Anders als die frühere Auskunft mit Bindungswirkung nach Treu und Glauben ist die verbindliche Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO ein Verwaltungsakt. Als solche hat die Auskunft schriftlich zu ergehen und muss mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen sein. Eine einmal erteilte verbindliche Auskunft ist für die Besteuerung des Antragstellers für das Finanzamt zu Gunsten des Steuerpflichtigen bindend, sofern der später realisierte Tatbestand nicht oder nur unerheblich von dem in der verbindlichen Auskunft dargestellten Sachverhalt abweicht. Keine Bindungswirkung entfaltet dagegen eine verbindliche Auskunft, die ohne Rechtsgrundlage oder unter Verstoß gegen materielle Rechtsnormen erlassen worden ist oder ermessensfehlerhaft ist.

Im Ermessen des Finanzamtes liegt es, die verbindliche Auskunft aufzuheben oder zu ändern. Dies kann auf Grund einer durch Rechtsprechung oder Verwaltungsanweisung geänderten steuerrechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes erfolgen. Änderungen einer verbindlichen Auskunft sind nur zukunftsbezogen möglich. Ist der betreffende Sachverhalt bereits im Wesentlichen verwirklicht, bleibt die Bindungswirkung der erteilten verbindlichen Auskunft bestehen. Ohne Zutun der Finanzverwaltung entfällt die Bindungswirkung, wenn die der Auskunft zugrunde liegenden Rechtsvorschriften aufgehoben oder geändert werden. Sowohl gegen die erteilte verbindliche Auskunft als auch gegen die Ablehnung der Erteilung einer verbindlichen Auskunft kann nach § 347 AO Einspruch eingelegt werden.

Kontakt für weitere Informationen:

Dr. Oliver Lehmeier

Steuerberater

Wirtschaftsprüfer

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 12 16

E-Mail: oliver.lehmeier@roedl.de



> Pauschalierung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Beteiligungserträgen gemäß § 8b KStG verfassungswidrig?

LEONHARD STORR | Das Finanzgericht Hamburg hält die Pauschalierung von nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben bei Beteiligung von Kapitalgesellschaften nach § 8b Abs. 3 und Abs. 5 KStG wegen Verstoßes gegen den Gleichheitsgrundsatz für verfassungswidrig.

Das Gericht hat deshalb die Rechtsfrage mit Beschluss vom 7. November 2007 dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Entscheidung vorgelegt.

Die Regelung des § 8b KStG

Das geltende Körperschaftsteuergesetz sieht in einer seit dem Veranlagungszeitraum 2004 geltenden Neuregelung vor, dass bei Körperschaften, die an einer Tochterkapitalgesellschaft beteiligt sind, Dividendenbezüge und Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an der Tochtergesellschaft grundsätzlich steuerfrei bleiben. Dies allerdings nur mit der Einschränkung, dass 5 Prozent der steuerfreien Dividendenbezüge und Veräußerungsgewinne fiktiv als Betriebsausgaben gelten, die nicht abgezogen werden dürfen und damit das Einkommen erhöhen. Wirtschaftlich betrachtet werden somit nur 95 Prozent der Beteiligungserträge von der Steuer freigestellt.

Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg

Nach Ansicht des Finanzgerichts ist dieser pauschalierte Ausschluss des Betriebsausgabenabzugs nach § 8b Abs. 3 und Abs. 5 KStG insoweit verfassungswidrig, als zwingend 5 Prozent der Beteiligungserträge als Ausgaben gelten, die nicht abgezogen werden dürfen. Ein Nachweis, dass Betriebsausgaben in geringerem Umfang angefallen sind, ist nicht gestattet. Genau darin liegt laut Finanzgericht ein Verstoß gegen das verfassungsmäßige Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit.

Sollte sich das BVerfG für eine Verfassungswidrigkeit des § 8b Abs. 3 und Abs. 5 KStG aussprechen, so würde das bedeuten, dass körperschaftsteuerpflichtige Unternehmen zukünftig geringere tatsächliche Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der Beteiligung an einem Tochterunternehmen nachweisen und geltend machen können. Die tatsächlichen Betriebsausgaben, zu denen vor allem Finanzierungs- und Verwaltungskosten gehören, müssen also zunächst ermittelt werden, da sie bei einer Verfassungswidrigkeit der Pauschalierung konsequenterweise als nicht abziehbare Betriebsausgaben zu behandeln wären.

Wann lohnt sich ein Vorgehen gegen die Steuerfestsetzung finanziell?

Nur wenn die tatsächlichen Kosten deutlich geringer sind als die nach § 8b KStG pauschalierten Betriebsausgaben, lohnt sich ein Vorgehen gegen die bisherige gesetzliche Regelung auch finanziell. Neben den tatsächlichen Aufwendungen für die Beteiligung kommt es daher vor allem auch auf die Höhe der Beteiligungserträge an. Wie nachfolgende Beispiele zeigen, ist ein Vorgehen gegen die Pauschalierung unserer Einschätzung nach erst ab Beteiligungserträgen und Veräußerungsgewinnen von 100.000 Euro und mehr pro Veranlagungszeitraum lohnend.

Beispiele:

- > Die A-GmbH erhält Beteiligungserträge in Höhe von insgesamt 50.000 Euro. Hiervon gelten 5 Prozent oder 2.500 Euro als nicht abziehbare Betriebsausgaben, die bei einem durchschnittlichen Steuersatz von 38,6 Prozent zu einer steuerlichen Mehrbelastung von 965 Euro führen.
- > Die B-GmbH erhält Beteiligungserträge in Höhe von 100.000 Euro, wovon 5.000 Euro als nicht abziehbare Betriebsausgaben gelten. Bei einem durchschnittlichen Steuersatz von 38,6 Prozent entstehen hierdurch 1.930 Euro Mehrsteuern.

In beiden Fällen muss dabei noch beachtet werden, dass die tatsächlichen Betriebsausgaben, die steuerlich nicht abziehbar sind, noch im Einzelnen ermittelt werden müssen und diese die Steuerbelastung des Veranlagungszeitraums erhöhen.

Konkrete Handlungsmöglichkeiten in Folge dieses Beschlusses des Finanzgerichts

Da der Ausschluss des Betriebsausgabenabzugs gemäß § 8b Abs. 3 und Abs. 5 KStG ab 2004 gesetzlich geregelt ist, sind auch nur Fälle ab dem Veranlagungszeitraum 2004 betroffen. Ein Vorgehen setzt daher voraus, dass die Steuerfestsetzungen dieser Veranlagungszeiträume noch nicht bestandskräftig sind. Dies ist der Fall, solange die Rechtsbehelfsfrist noch läuft, oder – unabhängig vom Zeitpunkt, in dem die Bescheide bekannt gegeben wurden – wenn die Steuer unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 AO oder in diesem Punkt vorläufig gemäß § 165 AO festgesetzt wurde. Außerdem sollte ein Vorgehen gegen die Pauschalierung geprüft werden, solange die Steuer trotz Abgabe der Körperschaftsteuererklärung noch nicht festgesetzt wurde.

Sofern die Bescheide nach 2004 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen oder vorläufig im Hinblick auf § 8b Abs. 3 beziehungsweise Abs. 5 KStG ergingen und deshalb noch nicht bestandskräftig sind (und sich ein Vorgehen auch finanziell lohnt, das heißt die tatsächlichen Betriebsausgaben sind niedriger als die fünfprozentige Pauschale), kommen die nachfolgenden Handlungsmöglichkeiten in Betracht: Zunächst sollte ein Antrag auf Änderung der Veranlagung unter Berücksichtigung der tatsächlichen Betriebsausgaben im Zusammenhang mit den Beteiligungserträgen beim Finanzamt gestellt werden. Da dieser zum jetzigen Zeitpunkt von der Finanzverwaltung abgelehnt wird, kann hiergegen Einspruch eingelegt werden, verbunden mit dem Antrag auf Ruhen des Verfahrens gemäß § 363 Abs. 2 AO. Bei noch offener Einspruchsfrist sollte direkt Einspruch eingelegt und Ruhen des Verfahrens beantragt werden. Damit kann im Ergebnis erreicht werden, dass die Bescheide bis zur endgültigen Entscheidung des BVerfG offen bleiben und die Entscheidung dann ohne weitere Schritte bei der Veranlagung berücksichtigt wird.

Kontakt für weitere Informationen:

Leonhard Storr

Rechtsanwalt

Dr. Rödl Stuttgart GmbH

Tel.: +49 (7 11) 78 19 14 - 21

E-Mail: leonhard.storr@roedl.com



Recht aktuell

> Kurzmitteilungen > Kurzmitteilungen >

Umfangreiche Reformpläne der Europäischen Kommission für 2008

Die Europäische Kommission hat mit der Unterstützung des Europäischen Parlamentes für das Jahr 2008 ein umfangreiches Arbeitsprogramm angekündigt. Unter anderem plant die Kommission, nach den intensiven Diskussionen der letzten Jahre nunmehr einen Legislativvorschlag zur Einführung einer Europäischen Privatgesellschaft vorzulegen. Auch auf dem Gebiet des Patentrechts plant die Europäische Kommission weitere Reformen, um das bisherige System einfacher und effizienter zu gestalten. Auf dem Feld des Energiesektors sind weitere Maßnahmen zur Verwirklichung einer möglichst weitreichenden Liberalisierung geplant. Ein weiteres Ziel, auf das 2008 hingearbeitet werden soll, ist die Verringerung der Verwaltungslasten für Unternehmen in der EU und in den Mitgliedstaaten bis 2012 um 25 Prozent. Das Europäische Parlament hat das Programm der Kommission für 2008 im Dezember 2007 in einer Entschließung ausdrücklich begrüßt und unterstützt.

Umsetzungsfrist für EU-Richtlinie über unlautere Geschäftspraktiken ergebnislos abgelaufen

Die Umsetzungsfrist für eine neue Richtlinie der Europäischen Union zum Verbot unlauterer Geschäftspraktiken ist im Dezember 2007 abgelaufen. Die Richtlinie verbietet eine Reihe von irreführenden Geschäftspraktiken, insbesondere bestimmte aggressive Vertriebs- und Werbemaßnahmen. Dabei sieht die Richtlinie unter anderem eine sogenannte „Black List“ von Praktiken vor, die unter allen Umständen als wettbewerbswidrig gelten. Allerdings haben bisher erst 14 Staaten die Richtlinie umgesetzt. Auch eine Umsetzung in das nationale Recht der Bundesrepublik Deutschland steht noch aus. Die EU-Kommission hat deshalb gegen Deutschland und die anderen säumigen Länder im Dezember 2007 ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet. Zur Zeit liegt ein Referentenentwurf des Bundesjustizministeriums vor, der entsprechende Anpassungen des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG) in Einklang mit der Richtlinie vorsieht.

> Kurzmitteilungen > Kurzmitteilungen >

> Mitbestimmungsrecht der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat einer GmbH nach dem DrittelbG

VON HENNING HORST | Die Rechte und Interessen der Arbeitnehmer werden durch eine Vielzahl arbeitsrechtlicher Normen besonders geschützt. Neben einem individualrechtlichen Schutz finden sogenannte kollektivrechtliche Normen Anwendung, die es Arbeitnehmervertretungen ermöglichen, auf unternehmerische Entscheidungen und Handlungen einwirken zu können. So räumt zum Beispiel das Betriebsverfassungsgesetz dem Betriebsrat umfassende Mitbestimmungs-, Mitwirkungs- und Informationsrechte in einem Betrieb ein. Auf Grund spezialgesetzlicher Vorschriften haben Arbeitnehmervertreter darüber hinaus die Möglichkeit, durch eine Beteiligung im Aufsichtsrat auf die Unternehmerentscheidungen Einfluss zu nehmen. So sind bei Kapitalgesellschaften mit mehr als 2.000 Arbeitnehmern nach dem MitbestG, für Unternehmen der Montanindustrie nach dem MontanMitbestG und MontMitbestErgG Arbeitnehmervertreter in den Aufsichtsrat zu entsenden.

Mitbestimmungsrecht der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat einer GmbH

Auch mittelständische Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH stehen häufig vor der Frage, ob die Gesellschaft einen Aufsichtsrat zu bilden hat, dem auch Arbeitnehmervertreter angehören. Insbesondere bei einer GmbH, die herrschendes Unternehmen in einem Konzernverbund ist, ist zu entscheiden, ob ein mitbestimmter Aufsichtsrat zu bilden ist.

Ein Mitbestimmungsrecht der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat einer GmbH kann nach dem sog. Gesetz über die Drittelbeteiligung der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat (DrittelbG) bestehen. Das DrittelbG sieht vor, dass eine GmbH mit Verwaltungssitz im Inland mit in der Regel mehr als 500 Arbeitnehmern einen Aufsichtsrat zu bilden hat, der zu einem Drittel aus gewählten Arbeitnehmervertretern besteht.

Stehen mehrere Unternehmen in einem Konzernverbund zueinander und ist die GmbH das herrschende Unternehmen, gelten unter den Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 DrittelbG die Arbeitnehmer der Konzernunternehmen als solche des herrschenden Unternehmens und nehmen gemäß § 2 Abs. 1 DrittelbG an der Wahl der Arbeitnehmeraufsichtsratsmitglieder teil. Werden im Konzern also insgesamt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt, ist auch auf Grund der Konzernbindung zwingend ein mitbestimmter Aufsichtsrat beim herrschenden Unternehmen zu bilden. Dies setzt jedoch voraus, dass zwischen den abhängigen Unternehmen und der herrschenden GmbH ein „echter“ Beherrschungsvertrag besteht. Allein auf Grund einer faktischen Abhängigkeit der Gesellschaften findet eine Konzernzurechnung nicht statt. Reine Gewinn-

oder Ergebnisabführungsverträge mit den abhängigen Unternehmen können eine solche Konzernbindung ebenfalls nicht auslösen. Selbst eine Personenidentität von Mitgliedern der Geschäftsleitung beim herrschenden und bei den abhängigen Unternehmen führt allein nicht zu einer Konzernbindung im Sinne des DrittelbG. Ob abhängige Konzernunternehmen in das Herrscherunternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 DrittelbG „eingegliedert“ sind, kann bei Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH dahinstehen, da eine Eingliederung gemäß § 319 AktG nur zwischen Gesellschaften in der Form einer AG möglich ist.

Liegen jedoch die Voraussetzungen des DrittelbG vor und kommt die GmbH ihrer Verpflichtung, einen mitbestimmten Aufsichtsrat zu bilden, nicht rechtzeitig nach, kann die Bildung eines Aufsichtsrats verlangt und die Aufsichtsratsmitglieder können nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 DrittelbG in Verbindung mit § 104 AktG gerichtlich bestellt werden. Auch Arbeitnehmer oder deren Vertreter, wie zum Beispiel Betriebsrat oder Gesamtbetriebsrat, sind unter den Voraussetzungen des § 104 AktG antragsbefugt und können das Bestellungsverfahren einleiten.

Ausgestaltung des Mitbestimmungsrechts

Die Aufgabe des mitbestimmten Aufsichtsrats einer GmbH ist weitgehend allein auf die Kontrolle und Überwachung der Unternehmensführung beschränkt. So stehen dem Aufsichtsrat vorrangig Informations-, Einsichts- und Prüfungsrechte zu. Handlungs- und Mitentscheidungsrechte bestehen dagegen nur sehr eingeschränkt. Grundlagenkompetenzen und Weisungsrechte der Gesellschafter einer GmbH können durch das Mitbestimmungsrecht nach dem DrittelbG nicht beschränkt werden, soweit keine abweichende Regelung in der Satzung besteht. So bleibt zum Beispiel die Gesellschafterversammlung für die Feststellung des Jahresabschlusses weiterhin zuständig.

Insbesondere sind die Einflussnahmemöglichkeiten der Arbeitnehmervertreter nur sehr gering. Dies folgt bereits aus dem Umstand, dass die Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat unterrepräsentiert sind. Der Aufsichtsrat gemäß DrittelbG besteht kraft Gesetzes nur zu einem Drittel aus Arbeitnehmervertretern, eine paritätische Besetzung des Aufsichtsrates sieht das DrittelbG hingegen gerade nicht vor.

Fazit

Sollte in einer GmbH oder in einem Konzernverbund die maßgebliche Mitarbeiterzahl von 500 Arbeitnehmern überschritten werden, hat die GmbH einen Aufsichtsrat zu bilden, der zu einem Drittel aus Arbeitnehmervertretern besteht. Die Einflussnahmemöglichkeiten des Aufsichtsrats auf die Unternehmensführung sind jedoch eher gering, soweit nicht die Satzung etwas anderes bestimmt. Die Pflicht zur Bildung eines mitbestimmten Aufsichtsrats und seine ordnungsgemäße Zusammensetzung kann von Arbeitnehmern einer GmbH beziehungsweise den Arbeitnehmervertretern

gerichtlich durchgesetzt werden. Rechtshandlungen der Geschäftsführer und der Gesellschafterversammlung bleiben von diesem Verfahren jedoch grundsätzlich unberührt und damit wirksam, auch wenn ein Aufsichtsrat noch nicht besteht oder nicht ordnungsgemäß besetzt ist.

Auch nimmt das Gesetz den Unternehmen nicht das Recht, das Unternehmen in eine nicht mitbestimmungspflichtige Rechtsform umzuwandeln, den Sitz ins Ausland zu verlegen oder die Zahl der Arbeitnehmer auf weniger als 500 zu vermindern, um so ein Mitbestimmungsrecht der Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat auszuschließen.

Sollte ein mitbestimmter Aufsichtsrat nicht gewünscht sein, sind die Handlungsmöglichkeiten der Unternehmen vielfältig. Sollten Umstrukturierungsmaßnahmen zunächst nicht in Betracht gezogen werden, können die Unternehmen vorerst abwarten, ob die Errichtung eines mitbestimmten Aufsichtsrats von den Arbeitnehmern beziehungsweise ihren Vertretern verlangt wird. Es ist allerdings zu empfehlen, dass dem ausdrücklichen Verlangen zügig Folge geleistet wird, um ein gerichtliches Verfahren mit sich daran anschließenden Zwangsvollstreckungsmaßnahmen zu vermeiden.

Kontakt für weitere Informationen:

Henning Horst

Rechtsanwalt

Rödl & Partner Nürnberg

Tel. 0911/9193-16 12

E-Mail: Henning.Horst@roedl.de



> Zu billig ist unbillig – Bundeskartellamt präzisiert „Preisdumping“

VON ALEXANDER SAUERACKER UND

DR. JÖRG REICHELSDORFER | Mit Beschluss vom 25. Oktober 2007 hat das Bundeskartellamt festgestellt, dass ein Tochterunternehmen des EDEKA-Konzerns gegen das kartellrechtliche Verbot des nicht nur gelegentlichen Verkaufs von Waren unter Einstandspreis verstoßen hat. Anlässlich dieser Entscheidung hat das Bundeskartellamt die Grenzen dieses Verbots präzisiert.

Hintergrund: Das Verbot des Verkaufs von Waren unter dem Einstandspreis

Das Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB) untersagt in § 20 Abs. 4 einem Unternehmen, Waren oder gewerbliche Leistungen nicht nur gelegentlich unter Einstandspreis anzubieten,

sofern dies nicht sachlich gerechtfertigt ist. Hintergrund dieser Regelung ist der Schutz von Wettbewerbern vor Unternehmen mit überlegener Marktmacht, die diese Marktmacht dazu ausnutzen können, mittels sogenanntem „Preisdumping“ kleinere Wettbewerber in ihrer Tätigkeit am Markt zu behindern und schlimmstenfalls diese ganz zu ruinieren.

Die Entscheidung des Bundeskartellamts

Das Bundeskartellamt hat in seinem Beschluss die Grenzen des Verbots dahingehend präzisiert, dass ein sogenanntes „Preisdumping“ immer dann vorliegt, wenn ein Angebot von Waren oder Dienstleistungen unter Einstandspreis in mehr als 3 Kalenderwochen innerhalb eines halben Jahres angeboten wird. Im entschiedenen Fall wurden vom betroffenen Unternehmen verschiedene Milchprodukte im Dezember 2006 sowie im Januar und Februar 2007 um nahezu 40 Prozent unter den jeweiligen Einstandspreisen angeboten. Innerhalb eines Zeitraums von 10 Wochen wurden mindestens 4 jeweils einwöchige Werbeaktionen im gesamten Verkaufsgebiet des Unternehmens durchgeführt. Nach Auffassung des Bundeskartellamts stellt ein solches Vorgehen keine lediglich gelegentliche Einzelaktion dar, die aus verschiedenen Gründen sachlich gerechtfertigt sein könnte. Vielmehr wurde eine anhaltende und nachhaltige Aktion angenommen, die eine erhebliche Behinderung kleinerer und mittlerer Wettbewerber am Markt zur Folge haben kann. Das Bundeskartellamt meinte ferner, dass der Fall einmal mehr zeige, dass das geltende Instrumentarium des Kartellrechts den Schutz kleinerer und mittlerer Unternehmen vor Verdrängung durch marktbeherrschende oder marktstarke Unternehmen ausreichend bewerkstelligen kann. Kurzfristige Werbeaktionen sollen auch im Interesse der dadurch begünstigten Verbraucher möglich sein, während gezielte Aktionen zur Beeinflussung des relevanten Marktes aus den genannten Gründen unterbunden werden sollen.

Fazit

Der Beschluss des Bundeskartellamts zeigt zweierlei. Zum einen bestätigt sich der gegenwärtig anhaltende Trend der Kartellbehörden, die Durchsetzung der einschlägigen Gesetze gegen Wettbewerbsbeschränkung stark zu forcieren, um rechtswidrige Kartelle oder Marktverzerrungen effektiv zu unterbinden. Zum zweiten zeigt die Entscheidung einmal mehr, wie wichtig es im Rahmen der Compliance-Organisation eines Unternehmens ist, auch das weite Feld des Kartellrechts zu beachten, welches in den unterschiedlichsten Unternehmensbereichen, etwa wie hier im Bereich der Preisgestaltung im Warenvertrieb von Bedeutung sein kann. Der Gefahr, wegen rechtswidrigem Verhalten Sanktionen wie beispielsweise Bußgeldern ausgesetzt zu sein, kann effektiv durch eine sorgfältige und tiefgehende Analyse aller im Unternehmen möglicherweise auftretenden Haftungsrisiken entgegnet werden.

Den Kontakt des Ansprechpartners finden Sie umseitig.

Kontakt für weitere Informationen:

Dr. Jörg Reichelsdorfer

Rechtsanwalt

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 16 15

E-Mail: joerg.reichelsdorfer@roedl.de



Wirtschaft aktuell

> Kurzmitteilungen > Konzernsteuerrecht

DSR: Standards zu übernahmerechtlichen Angaben und Erläuterungen im Konzernlagebericht (DRS 15a) und zur Vorstandsvergütung (DRS 17)

Der Deutsche Standardisierungsrat (DSR) hat am 7. Dezember 2007 den Deutschen Rechnungslegungsstandard: Übernahmerechtliche Angaben und Erläuterungen im Konzernlagebericht (DRS 15a) verabschiedet, um eine einheitliche Anwendung der EU-Richtlinie zu Übernahmeangeboten betreffend in der (Konzern-) Lageberichterstattung zu gewährleisten. Der DRS 15a ist als „Begleitstandard“ konzipiert, dessen Inhalt mittelfristig in einen überarbeiteten DRS 15: Lageberichterstattung integriert werden soll. In Übereinstimmung mit DRS 15 wird die Anwendung von DRS 15a auch für den Lagebericht gemäß § 289 HGB empfohlen.

Ziel des DRS 17 ist es, bestehende Zweifelsfragen bei der Anwendung der neuen Vorschriften zur Berichterstattung über die Vergütung von Organmitgliedern im Einzel- und Konzernabschluss zu klären. Eine entsprechende Anwendung auf die Berichtspflichten im Einzelabschluss wird ebenfalls empfohlen.

Verabschiedung von IDW ERS HFA 24

IFRS 7 „Finanzinstrumente: Angaben“ wurde im August 2005 vom IASB veröffentlicht. Die darin vorgeschriebenen Angaben sollen es den Abschlussadressaten ermöglichen, die Bedeutung von Finanzinstrumenten für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens sowie Art und Umfang der Risiken aus Finanzinstrumenten einzuschätzen. IFRS 7 ergänzt die Regelungen in IAS 32 und IAS 39 zu Ansatz, Bewertung und Darstellung von Finanzinstrumenten. In seiner Sitzung am 4./5. Dezember 2007 hat der Hauptfachausschuss (HFA) den Entwurf einer IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zu den Angabepflichten des IFRS 7 zu Finanzinstrumenten (IDW ERS HFA 24) verabschiedet. Mit der Veröffentlichung dieses Entwurfs wird eine Vielzahl ausgewählter Zweifelsfragen, die sich bei der Anwendung von IFRS 7 ergeben können, rechtzeitig vor dem Abschluss-Stichtag 31. Dezember 2007 adressiert. Der Entwurf steht unter www.idw.de

zur Verfügung. Stellungnahmen dazu können bis zum 30. Juni 2008 abgegeben werden.

> Kurzmitteilungen > Konzernsteuerrecht

> Die Zukunft der steuerlichen Gewinnermittlung im Spannungsfeld zwischen den IFRS, einem modernisierten deutschen Bilanzrecht und dem Maßgeblichkeitsgrundsatz

VON GEORG BEYER | Im Mandantenbrief des vergangenen Monats haben wir Sie ausführlich über die geplanten Änderungen des sogenannten Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) informiert, dessen Hauptziel in der Schaffung einer modernen Bilanzierungsgrundlage besteht, mit der das deutsche Bilanzrecht an die internationalen Rechnungslegungsstandards angepasst werden wird. Das Bundesjustizministerium führt dabei in seiner zu diesem Gesetzesentwurf veröffentlichten Pressemitteilung „Eckpunkte der Reform des Bilanzrechts“ vom 11. November 2007 aus, dass die HGB-Bilanz weiterhin die Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung sowie der Ausschüttungsbemessung darstellen werde. Dies ermögliche insbesondere den mittelständischen Unternehmen, nur ein Rechenwerk – die sogenannte Einheitsbilanz (eine einheitliche Handels- und Steuerbilanz) – als Grundlage für die genannten Zwecke der steuerlichen Gewinnermittlung und handelsrechtlichen Ausschüttungsbemessung aufzustellen.

Sollte mittel- bis langfristig zumindest kapitalmarktorientierten Unternehmen in Deutschland, ähnlich wie dies bereits in anderen EU-Staaten geschieht, die ausschließliche Anwendung der IFRS auch im Einzelabschluss gestattet und in Folge dessen ein Verzicht auf die Aufstellung eines HGB-Einzelabschlusses ermöglicht werden, könnte auch im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung künftig nicht ohne weiteres gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG das Betriebsvermögen angesetzt werden, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist.

Derzeit werden die folgenden Alternativen zur Beibehaltung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes eines modernisierten HGB diskutiert:

- > Schaffung eines eigenständigen Steuerbilanzrechts;
- > Einführung einer EU-weit geplanten konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage;
- > Einführung einer Art Maßgeblichkeit des IFRS-Einzelabschlusses sowie Einführung einer nationalen Überleitungsrechnung;
- > Grundlegender Systemwechsel: Einführung einer Cashflow-Besteuerung.

Faktische Abschaffung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes

Das Maßgeblichkeitsprinzip im traditionellen Sinne sollte die Aufstellung einer Einheitsbilanz ermöglichen und somit durch Vereinfachung zur Kosteneffizienz beitragen sowie die Einheit der Rechtsordnung fördern. Zahlreiche Durchbrechungen des Maßgeblichkeitsprinzips lassen allerdings die Aufstellung einer Einheitsbilanz als faktisch unmöglich erscheinen. So wurden im EStG einzelne, vom Handelsbilanzrecht abweichende, eigenständige steuerliche Gewinnermittlungsregeln geschaffen. Zu nennen sind hier zum Beispiel das steuerbilanzielle Verbot des Ansatzes von Drohverlustrückstellungen und die Abzinsung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen. Des Weiteren hat auch die höchstrichterliche Bilanzrechtsprechung durch BFH-Entscheidungen eine faktische Abkopplung der steuerlichen Gewinnermittlung vom Handelsbilanzrecht unterstützt. Beispielhaft sind hier die Forderung nach der Besteuerung des vollen Gewinns und einer daraus resultierenden Forderung nach einer weiterreichenden Aktivierungspflicht beziehungsweise Passivierungsverboten in der Steuerbilanz sowie die Entscheidung zur phasengleichen Vereinnahmung von Dividenden zu nennen.

Im Ergebnis ist festzustellen, dass solche Durchbrechungen aber auch die bisher geltende umgekehrte Maßgeblichkeit, das Maßgeblichkeitsprinzip im traditionellen Sinne faktisch abgeschafft haben. Der Gesetzgeber hat durch steuerrechtliche Sonderregelungen ein faktisch selbständiges Steuerbilanzrecht geschaffen, welches durch den Einfluss der Bilanzrechtsprechung bisweilen den Charakter eines Case Law aufweist und nur noch vereinzelt auf den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) aufbaut. Ausnahmen stellen die Regel dar. Der ursprüngliche Vereinfachungsgedanke hat in letzter Zeit offenbar an Bedeutung verloren. Vielfach werden deshalb mit dem Verweis auf eine bereits vorliegende faktische Abschaffung des Maßgeblichkeitsprinzips auch seine formelle Aufgabe und die Schaffung eines eigenständigen und steuergesetzlich geschlossen normierten Steuerbilanzrechts gefordert.

Eigenständiges Steuerbilanzrecht

Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang eine durch die von der Stiftung Marktwirtschaft einberufene Kommission „Steuer-gesetzbuch“ erarbeitete Empfehlung für eine grundlegende Steuerreform. Diese Kommission setzte sich zum Ziel, einen Beitrag zu einer wesentlichen Vereinfachung des deutschen Steuerrechts zu leisten sowie auch zur Harmonisierung des Steuerbilanzrechts innerhalb der EU und in Folge dessen zur Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlagen und zur Erhöhung der Transparenz beizutragen, um den Wettbewerb zu stärken. Vorgesehen werden hierzu eine Neufassung des Einkommensteuergesetzes, eine Neuordnung der Kommunalfinanzen sowie die Einführung einer einheitlichen Unternehmenssteuer.

Für die einheitliche Unternehmenssteuer werden die Ziele einer weitgehenden Rechtsformneutralität, das heißt der steuerlichen Gleichbehandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften, und einer Senkung der Steuerbelastung auf Gesellschaftsebene auf ein international wettbewerbsfähiges Niveau in Verbindung mit einer Nachbelastung auf Gesellschafterebene gesetzt. Im Rahmen dessen werden die Abschaffung des Maßgeblichkeitsprinzips und die Einführung eines eigenständigen Steuerbilanzrechts angeregt. Bei der Entwicklung des vorgeschlagenen Gesetzestextes eines Gesetzes zur Steuerlichen Gewinnermittlung (StGeG) sollen die IFRS, so wie auch von der EU-Kommission angedacht, als „Starting Point“ dienen, um die internationale Akzeptanz des Vorschlags zu erhöhen. Wurden Regelungen der IFRS allerdings als für die steuerliche Gewinnermittlung ungeeignet erachtet, wurden sie nicht in den Vorschlag übernommen, sondern durch eine andere Lösung, die oftmals dem HGB nahe kommt, ersetzt.

Europäische Harmonisierungsbestrebungen

Die Arbeitsgruppe der EU-Kommission „Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ setzt sich dafür ein, dass Unternehmen in der EU alternativ zu den nationalen Steuerbilanzrechten die Möglichkeit eingeräumt wird, die steuerliche Bemessungsgrundlage anhand eines konsolidierten Abschlusses zu ermitteln. Die Kommission stellt allerdings fest, dass die angestrebte Vereinheitlichung der Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht mit einer Vereinheitlichung der Steuersätze einhergeht und dies auch nicht angestrebt wird. Hinsichtlich der Entwicklung von Vorschriften zur Gewinnermittlung und zur Abbildung der Geschäftsvorfälle werden die IFRS als „Starting Point“ angesehen, da sie ein EU-weit anerkanntes Rechnungslegungssystem darstellen.

Zwar ist das Ziel einer Harmonisierung der Bemessungsgrundlage innerhalb der EU zu begrüßen, doch bringt eine Besteuerung anhand des Konzernabschlusses erhebliche Probleme mit sich. So bedarf es eines Ausschlusses der Einkünfte aus Drittstaaten sowie eines gerechten Aufteilungsmechanismus für die Verteilung der Steuereinnahmen auf die einzelnen Mitgliedsstaaten, in denen die betroffenen Unternehmen steuerbare Einkünfte erzielen. Unklar sind die einzubeziehenden Komponenten und deren Gewichtung. Die Veröffentlichung erster konkreter Vorschläge ist durch die Kommission für 2008 angekündigt.

Grundsätzliche Eignung der IFRS zur Ausschüttungs- und Steuerbemessung

Zwar bezweckt der IFRS-Abschluss einerseits eine Versorgung der Adressaten mit entscheidungsnützlichen Informationen und die Steuerbilanz andererseits die Ermittlung des steuerbaren Gewinns im Sinne der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, doch liegt beiden Bilanzierungssystemen grundsätzlich der Gedanke der Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich sowie der Abbildung von Geschäftsvorfällen zugrunde. Diesbezüglich spricht

nichts gegen die Einführung einer Art Maßgeblichkeit des IFRS-Einzelabschlusses unter Berücksichtigung einer nationalen Überleitungsrechnung, um eine entsprechende Ausschüttungs- und Steuerbemessungsgrundlage zu schaffen.

Cashflow-Besteuerung

Die bisherige Diskussion einer möglichen europaweiten Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage fand stets unter der Prämisse statt, dass die steuerliche Gewinnermittlung auf einen Betriebsvermögensvergleich zurückgreift. Ein grundlegender Systemwechsel würde mit einem Übergang zur zahlungsstromorientierten beziehungsweise zur Cashflow-Besteuerung erfolgen.

Eine Cashflow-Besteuerung wäre in der Bundesrepublik Deutschland nichts grundlegend Neues. § 4 Abs. 3 EStG gestattet bereits heute nicht handelsrechtlich buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen, die auch nicht freiwillig Bücher führen, die Anwendung einer Einnahmen-Überschussrechnung und damit eine zahlungsstromorientierte steuerliche Gewinnermittlung. Der nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelte Gewinn ist jedoch kein vom Betriebsvermögensvergleich vollständig losgelöster Gewinnbegriff. Er kann zwar in einzelnen Perioden der Höhe nach von diesem abweichen, über die Gesamtdauer des Betriebes haben jedoch beide Methoden zum gleichen Totalgewinn zu führen. Die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ist im Wesentlichen als eine vereinfachte Methode der Gewinnermittlung anzusehen, um den handelsrechtlich nicht buchführungspflichtigen den Verzicht auf die Aufstellung einer Steuerbilanz zu ermöglichen. Eine Ausweitung des Anwendungsbereichs könnte dieses Vereinfachungspotenzial auch anderen Unternehmen öffnen sowie einen Schritt in Richtung einer entscheidungsneutralen Besteuerung darstellen, aber auch neue Probleme hervorrufen.

Fazit

Die IFRS und der IFRS-Einzelabschluss können sehr wohl als Ausgangsbasis für die steuerliche Gewinnermittlung dienen. Sowohl bei Anwendung einer nationalen Überleitungsrechnung als auch für die Entwicklung eines eigenständigen deutschen Steuerbilanzrechts beziehungsweise einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage in der EU werden die IFRS als sogenannter „Starting Point“ dienen. Die IFRS bieten damit eine Chance auf eine EU-weite Harmonisierung der Steuerbemessungsgrundlage und können zur Senkung von Kosten beitragen, die derzeit durch das Nebeneinander von 27 verschiedenen Steuer- und Gewinnermittlungssystemen verursacht werden.

Der Entwurf des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes vom 8. November 2007 trifft jedoch eine klare Aussage: Das modernisierte deutsche Handelsbilanzrecht soll als echte Alternative gegenüber den IFRS für die nächsten Jahre insbesondere für

mittelständische Unternehmen festgeschrieben werden. Gleichzeitig soll das Maßgeblichkeitsprinzip gestärkt werden. Eine solche Grundsatzentscheidung des deutschen Gesetzgebers ist zu begrüßen und dürfte mittelfristig, das heißt für die nächsten zehn bis fünfzehn Jahre, Bestand haben.

Weitere Informationen zum Thema finden Sie in einem Aufsatz von Böcking/Gros, der in DStR 2007, S. 2339 ff. abgedruckt ist und dem diese Darstellung in gekürzter Form weitgehend folgt.

Kontakt für weitere Informationen:

Georg Beyer

Steuerberater

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 59 814 - 231

E-Mail: Georg.Beyer@roedl.de



> Handelsrechtliche Bilanzierung eines körperschaftsteuerlichen Anrechnungsguthabens

VON DR. BERND KELLER | § 37 Absätze 4 bis 7 KStG enthalten eine Neuregelung zu den aus dem Übergang vom Anrechnungszum Halbeinkünfteverfahren noch bestehenden Körperschaftsteuerguthaben.

Danach war der Auszahlungsanspruch (Körperschaftsteuerguthaben) letztmalig zum 31. Dezember 2006 zu ermitteln. Er entsteht in voller Höhe mit Ablauf des 31. Dezember 2006. Dieser Betrag wird in den folgenden zehn Jahren – beginnend am 30. September 2008 – rätierlich in gleichen Jahresbeträgen – ausbezahlt (§ 37 Abs. 5 KStG).

Bilanzierung nach HGB

Der Auszahlungs-/Erstattungsanspruch war ab dem 31. Dezember 2006 als sonstiger Vermögensgegenstand zu aktivieren. Aufgrund der Unverzinslichkeit des Anspruchs auf rätierliche Auszahlung hat die Bewertung des gesamten Erstattungsanspruchs zum Barwert zu erfolgen. Grundlage für die Diskontierung muss ein fristadäquater risikofreier Zins, wie beispielsweise die Verzinsung von Bundesanleihen, sein.

Bilanzierung nach IFRS

Die Aktivierung des gesamten Erstattungsanspruchs zum 31. Dezember 2006 hat trotz seiner Langfristigkeit erfolgswirk-

sam als assets for current tax zu erfolgen. Da kein direkter Zusammenhang zu Dividendenausschüttungen besteht, sind die IAS12.52A f. nicht anzuwenden. Die Bewertung erfolgt, entsprechend HGB, zum Barwert.

Empfehlung

Für die Abzinsung des Körperschaftsteuerguthabens empfehlen wir gegenwärtig (Bilanzstichtag 31. Dezember 2007) einen Diskontierungszinssatz von 4,5 Prozent.

Kontakt für weitere Informationen:
Dr. Bernd Keller
 Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 Partner
 Rödl & Partner Nürnberg
 Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 22 00
 E-Mail: bernd.keller@roedl.de



Rödl & Partner intern

> Auslandsbrief von Rödl & Partner

Im „Rödl & Partner Auslandsbrief“ informieren wir Sie über folgende Themen:

Im Blickpunkt: Vertriebsrecht International

- > Großbritannien klärt Entschädigungsansprüche im Handelsvertreterrecht

Internationales Steuerrecht

- > Spanien – Gesetz gegen Steuerbetrug bei internationalen Verrechnungspreisen eingeführt
- > Brasiliens „PIS/COFINS“ – Weitere Verbesserungen beim Vorsteuerabzug
- > Kooperationsvertrag zwischen europäischer Mutter- und französischer Tochtergesellschaft – steuerliche Aspekte
- > Brasilien: Vereinheitlichung der Steuernummern geplant

Rödl & Partner Regionen: Mittel- und Osteuropa

- > Russland schränkt ausländische Investitionen in strategische Industrien ein
- > Schengen-Raum erweitert: Der Rechtsrahmen des Beitritts am Beispiel der Tschechischen Republik

Rödl & Partner Intern

- > Neue Niederlassung in der Schweiz
- > Neu: Investitionsführer Rumänien
- > Seminare

Daneben finden Sie im Auslandsbrief eine Übersicht zu Seminaren und Workshops mit Auslandsbezug, die von Rödl & Partner veranstaltet oder durch Referenten von Rödl & Partner unterstützt werden.

Sollten Sie Interesse an unserem Auslandsbrief haben, diesen jedoch bisher noch nicht beziehen, können Sie ihn im Internet unter www.roedl.de/newsletter bequem einsehen und herunterladen.



> Seminare

Hier finden Sie eine Auswahl der Seminare, die in den nächsten Wochen von uns veranstaltet werden oder bei denen wir als Referenten dabei sind.

Detaillierte Informationen wie Programmablauf, Seminarinhalte, Anmeldeformulare et cetera finden Sie direkt im Internet unter: www.roedl.de/seminare

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **Der Aufsichtsrat im Unternehmen der öffentlichen Hand**

Termin/Ort 29.01.2008 / Düsseldorf

Referenten Heiko Pech

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **Rendite steigern! Wirtschaftskriminalität bekämpfen – Täter, Taten, Prävention**

Termin/Ort 19.02.2008 / Nürnberg

Referenten Dr. Christian Rödl, Saskia Bonenberger

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **Energie-Contracting**

Termin/Ort 30.01.2008 / Frankfurt/Raunheim

Referenten Uwe Deuerlein, Christian Marthol, Dr. Thomas Wolf

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **Interne Revision**

Termin/Ort 03.04.2008 / München

Referenten Georg Beyer, Raimund Zähres

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **Erfolg auf ausländischen Märkten – planbar und machbar**

Termin/Ort 14.02.2008 / Nürnberg

Referenten Dr. Marcus Felsner

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **Interne Revision**

Termin/Ort 07.04.2008 / Nürnberg

Referenten Georg Beyer, Raimund Zähres

Impressum Mandantenbrief Februar 2008

Herausgeber: Rödl & Partner GbR
90491 Nürnberg · Äußere Sulzbacher Straße 100
Telefon: +49 (9 11) 91 93 - 0 · Fax +49 (9 11) 91 93 - 19 00

ISSN 1613 - 6802

Verantwortlich für den Inhalt: Carola Seifried, Kai Göbel,

Dr. Jörg Reichelsdorfer, Georg Beyer

Koordination: Sabine Rohde, Emel Kabakci

Weitere Informationen erhalten Sie im Internet unter: www.roedl.de

Der gesamte Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderung, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.

Haftung

Die genannten Informationen wurden bfd mit freundlicher Unterstützung von Rödl & Partner zur Verfügung gestellt.

Der gesamte Inhalt der Newsletter ist geistiges Eigentum der Rödl & Partner GbR und steht unter Urheberschutz. Nutzer dürfen den Inhalt nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Änderung, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.

Für die genannten Inhalte kann keine Gewähr für die Korrektheit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen werden.

Kontakt

buchholz-fachinformationsdienst gmbh

Rodweg 1 · 66450 Bexbach

Telefon (0 68 26) 93 43-0

E-Mail: info@bfd.de

Internet: www.bfd.de