

Mandantenbrief

Informationen über Steuern, Recht und Wirtschaft

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Im Fokus: Kunst

> Interview zum Thema des Monats: Kunst

Steuern aktuell

- > Schenkungsteuerliche Bewertung von Betriebsvermögen nach der Erbschaftsteuerreform
- > Der Gesetzgeber macht Druck – Verschärfung von steuerlichen Pflichten, insbesondere bei Geschäftsbeziehungen im Ausland
- > Gemeinschaftskonten im Visier der Steuerfahndung

Recht aktuell

- > Zahlung von Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung nach Insolvenzreife führen zu Schadensersatzansprüchen gegen den Geschäftsführer
- > Reform des Erbrechts

Wirtschaft aktuell

- > Latente Steuern nach BilMoG – ein Konzeptionswechsel mit Folgen

Rödl & Partner intern

- > Auslandsbrief von Rödl & Partner
- > Seminare

Liebe Leserin, lieber Leser,

in Zeiten der Finanzkrise stehen alternative Anlageformen besonders hoch im Kurs. Gerade Sachwerte, wie Kunstgüter, gelten als besonders beliebt, da sie sich mit dem persönlichen Kunstgeschmack hervorragend verknüpfen lassen. Das mag in manchen Sammler-Ohren verlockend klingen, doch der Kauf von hochpreisigen Kunstgegenständen lohnt sich nicht immer. Zuvor sollten gründlich die facettenreichen steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten durchdacht werden. So kommt es wesentlich darauf an, ob der Kunstgegenstand dem Betriebs- oder dem Privatvermögen zugerechnet wird. Im ersteren Fall locken der Vorsteuer- und Betriebsausgabenabzug, im letzteren Fall kann – unter Berücksichtigung der Spekulationsfrist – das Werk steuerfrei weiter-



veräußert werden. Dabei sind jedoch zahlreiche Fallstricke zu beachten, wie z. B. die Grenze zur Gewerblichkeit, oder die Frage nach dem Wertverzehr bzw. der betrieblichen Abschreibungsfähigkeit eines Kunstgegenstandes. Dem Wertverzehr unterliegt nämlich nur die Gebrauchskunst, nicht aber das Werk eines anerkannten Künstlers. Oft kommt es dabei nur auf kleine Nuancen an, wie letztlich das Kunstgut steuerlich behandelt wird.

Ähnlich kompliziert verhält es sich im Falle der Vererbung oder Schenkung eines Kunstgegenstandes. So muss nach dem neuen Erbschaft- und Schenkungssteuergesetz hinterfragt werden, ob im Falle des Kunstgegenstandes überhaupt begünstigungsfähiges Betriebsvermögen vorliegt. Schlimmstenfalls, wenn der Kunstgegenstand mehr als 50 Prozent des gesamten Betriebsvermögens ausmacht, kann der Begünstigungsabschlag von 85 Prozent auf das ganze Betriebsvermögen verwehrt bleiben. Hohe Steuerzahlungen sind die Folge.

Eine interessante Lektüre wünscht Ihnen

Dr. Christian Rödl

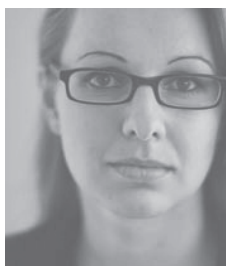
Im Fokus: Kunst

> Interview zum Thema des Monats: Kunst

Die anhaltende Verunsicherung an den Finanzmärkten und die bestehenden Inflationsängste führen zu einer verstärkten Kapitalflucht in Sachwerte. Neben Immobilien, Edelmetallen und Rohstoffen entdecken immer mehr Anleger auch Kunstgüter als Renditeobjekte. Auf der einen Seite lassen sich insbesondere im Rahmen dieser alternativen Anlageform persönliche Vorlieben und gleichzeitig Renditechancen hervorragend miteinander verbinden. Auf der anderen Seite zeigen sogenannte Art Loans auf, dass Kunst heute immer mehr ein Gut des alltäglichen Wirtschaftslebens geworden ist. Art Loans sind auf Kunst basierende Kredite, welche insbesondere durch die Fotografin Annie Leibovitz bekannt geworden sind. Diese hat ihr gesamtes Lebenswerk an eine auf Kunstfinanzierung spezialisierte Gesellschaft übergeben. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, wie Kunstgegenstände steuerlich behandelt werden.

Wir sprechen mit Frau Madeleine Heiß. Sie ist Rechtsanwältin und Steuerberaterin im Bereich Corporate and Tax Law bei Rödl & Partner in Nürnberg. Der Schwerpunkt ihrer Tätigkeit liegt in der gestaltenden steuerlichen Beratung von Unternehmen und Gesellschaftern bei Steuerreformen, konzerninternen Umstrukturierungen, beim Erwerb und Verkauf von Beteiligungen, bei der Steuerplanung im Konzern sowie in der Entwicklung von Nachfolgekonzepten.

Frau Heiß, wie werden Kunstgegenstände steuerlich behandelt und welche Besonderheiten gilt es auf diesem Gebiet zu beachten?



Bei der steuerlichen Behandlung müssen die Umstände des Einzelfalls differenziert betrachtet werden. Zunächst ist zu unterscheiden, wer als Investor bzw. Sammler auftritt: der Steuerpflichtige als Privatmann oder Selbiger als Unternehmer. Im Kern geht es also um die Frage, ob der Kunstgegenstand dem Privatvermögen oder einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen zuzurechnen ist. Nur bei einer Zuordnung des Kunstgegenstandes zu einem Betriebsvermögen sind Abschreibungen sowie ein Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug dem Grunde nach möglich. Dem Sammler, welcher seine Kunstgegenstände im Privatvermögen hält, ist dies verwehrt. Anders ist es jedoch, wenn er mit den Kunstgegenständen Vermietungseinkünfte gemäß § 22 Nr. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) erzielt. In einem solchen Fall steht ausnahmsweise auch

dem Privatmann die Möglichkeit offen, Abschreibungen vorzunehmen und Werbungskosten geltend zu machen.

Sie betonen die grundsätzliche Möglichkeit der Abschreibungsfähigkeit von Kunstgegenständen. Dies klingt so, als ob nicht jeder Kunstgegenstand abgeschrieben werden darf.

In der Tat ist genau dies der Fall. Nach der gesetzgeberischen Grundentscheidung dürfen nur solche Wirtschaftsgüter abgeschrieben werden, die einem Werteverzehr unterliegen. Für die Frage, ob Kunstgegenstände einem solchen Werteverzehr unterliegen, wurden von Rechtsprechung und Finanzverwaltung zwei Kategorien entwickelt: Die der Werke anerkannter Künstler einerseits und die der „Gebrauchskunst“ andererseits. Bei anerkannten Künstlern geht die Rechtsprechung davon aus, dass ihre Kunstwerke nicht nur von vorübergehendem Interesse sind, also nicht mit einem baldigen Geschmackswandel und einem damit einhergehendem Werteverlust zu rechnen ist. Eine planmäßige Abschreibung wegen wirtschaftlicher Abnutzung soll daher ausscheiden, da kein regelmäßiger Werteverzehr stattfindet (§ 22 Nr. 3 EStG). Der Begriff der Gebrauchskunst ist nicht wertend im Sinne des künstlerischen Wertes der zu beurteilenden Kunstgegenstände zu verstehen. Er dient der Rechtsprechung lediglich als sprachlicher Gegenspieler zu den Werken anerkannter Künstler. Das Wesen der Gebrauchskunst besteht – so die Rechtsprechung – darin, dass sie dem schnell wechselnden Zeitgeschmack unterliegt und ihre wirtschaftliche Nutzungsdauer deshalb im Allgemeinen kurz ist. Im Ergebnis werden somit Werke nicht anerkannter Künstler steuerlich als Dekorationsgegenstände behandelt.

Und welche Kriterien machen einen Künstler zu einem anerkannten Künstler? Muss der Steuerpflichtige bzw. sein Steuerberater hierbei z. B. darauf achten, ob der Künstler schon an bedeutenden Kunstaustellungen teilgenommen hat? Und kommt es dabei auch auf die Häufigkeit an?

Die Frage trifft genau die Achillesferse der Abgrenzung. Die Rechtsprechung macht es sich hier etwas einfach, indem sie bei der Beurteilung, ob es sich bei einem Kunstgegenstand um Gebrauchskunst handelt, grundsätzlich rein monetär nach dem gezahlten Kaufpreis entscheidet, und zwar unabhängig davon, ob dieser marktgerecht ist oder nicht. Dies bedeutet im Umkehrschluss, dass ein Kunstgegenstand nach dieser Auffassung sozusagen automatisch als „Werk eines anerkannten Künstlers“ gilt, wenn der Kaufpreis ein bestimmtes Limit erreicht. Das Fatale für den Steuerpflichtigen und dessen steuerlichen Berater ist dabei, dass die Rechtsprechung sich hierbei vor der Benennung eines konkreten Kaufpreises scheut. Nach der bisherigen Rechtsprechung dürfte dieser deutlich unter 10.000 Euro liegen. Die Finanzverwaltung nahm in ihren früheren AfA-Tabellen aus dem Jahr 1997 eine Abstufung dergestalt vor, dass bei Anschaffungskosten eines Kunstgegenstandes über 10.000 Deutsche Mark

keine AfA mehr gewährt werden sollte. Offensichtlich ging die Finanzverwaltung generell davon aus, dass das Werk bei Anschaffungskosten von über 10.000 Deutschen Mark von einem anerkannten Künstler stamme. Fortgeschrieben entspricht dies einem Wert von ca. 5.112 Euro. In den derzeit gültigen AfA-Tabellen wird eine solche Unterscheidung nicht mehr getroffen. Stattdessen wird bei Kunstwerken, die nicht von anerkannten Künstlern stammen, lediglich eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von 15 Jahren benannt. Bis zu welchem Kaufpreis daher nunmehr die Finanzverwaltung von einem Gebrauchskunstgegenstand ausgeht, lässt sich nicht mit Sicherheit sagen.

Dass eine solche Differenzierung allzu vereinfachend und pauschal abgrenzt, ist meiner Ansicht nach offensichtlich. Sie steht weder mit dem Grundsatz der Bestimmtheit der steuerlichen Belastung noch mit den tatsächlichen Gegebenheiten auf dem Kunstmarkt im Einklang. Dahingehend hat auch das Finanzgericht Berlin in seinem Urteil vom 17. Mai 1991 festgestellt, dass die Höhe des Preises eines Kunstwerkes kein Beweisanzeichen für die Eigenschaft seines Schöpfers als „anerkannter Meister“ sei. Das Finanzgericht begründete dies einleuchtend damit, dass auch Werke von Künstlern, die lediglich auf einer zeitlich begrenzten Modewelle mitschwimmen, zum Teil hohe Preise erzielen. Gerade bei einer Investition in Renditeobjekte junger, aufstrebender Künstler wird eine reine Abgrenzung nach dem Kriterium Kaufpreis den heutigen Gegebenheiten nicht gerecht.

Was ist dann potenziellen Investoren bei der Investition in Kunst zu raten?

Die Frage lässt sich nicht in einem Satz beantworten und spiegelt eher eine Abwägung von steuerlichen Risiken und Chancen wider. Sind mit einem Objekt hohe Renditeerwartungen verknüpft, ist zu beachten, dass bei einer Zuordnung zum Betriebsvermögen des Unternehmers Wertsteigerungen steuerlich voll erfasst werden. Dies gilt unabhängig von der Einordnung des Kunstobjekts als ein Werk eines anerkannten Künstlers oder als Gebrauchskunst. Bei einer Zuordnung zum Privatbereich des Unternehmers fällt eine spätere Realisierung der Wertsteigerung des Objektes am Markt, also dessen Verkauf, in den Bereich der Vermögensverwaltung und ist bei Einhaltung der Spekulationsfrist steuerfrei.

Erfolgt der Erwerb eher zu repräsentativen Zwecken, kommt es aufgrund der Möglichkeit, planmäßige Abschreibungen vorzunehmen, wesentlich darauf an, ob es sich um ein Werk eines anerkannten Künstlers oder um Gebrauchskunst handelt. Wie schon gesagt, sind planmäßige Abschreibungen nur beim Vorliegen von Gebrauchskunst möglich. Beim Erwerb solcher Kunstgegenstände durch den Unternehmer kann dieser daher die Abschreibungen gewinnmindernd geltend machen. Zudem ist ein Vorsteuerabzug möglich, soweit der Gegenstand ebenfalls von einem Unternehmer, also z. B. einer Galerie oder dem Künstler selbst, erworben

wurde. Dem Unternehmer muss hierbei aber bewusst sein, dass eine spätere Entnahme des Gegenstandes in das Privatvermögen oder ein Verkauf an Dritte auch immer im steuerlich relevanten Bereich stattfindet. So ist eine Entnahme zu privaten Zwecken umsatzsteuerpflichtig – jedenfalls soweit beim ursprünglichen Erwerb ein Vorsteuerabzug erfolgte. Zudem führt eine solche Entnahme zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn in Höhe des Verkehrswertes des Kunstgegenstandes abzüglich des ausgewiesenen Restbuchwertes.

Die Steuerfreiheit der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Kunstgegenständen dürfte hierbei aber besonders interessant sein. Gerade bei Renditeobjekten klingt dies ja für einen institutionellen Sammler verlockend.

Sicherlich, aber der Weg dorthin birgt auch Gefahren, die es zu beachten gilt. Während die Spekulationsfrist für Aktien und Wertpapiere Anfang des Jahres weggefallen ist, beträgt diese für Kunstgegenstände weiterhin ein Jahr. Die Veräußerung des Kunstgegenstandes ist daher grundsätzlich steuerfrei, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung mehr als ein Jahr beträgt. Dieser Zeitraum verlängert sich jedoch auf zehn Jahre, wenn der Kunstgegenstand als Einkunftsquelle genutzt wurde. Dieses ist z. B. der Fall, wenn der Unternehmer den Gegenstand für sein Privatvermögen erworben hat und diesen sodann an sein Unternehmen vermietet.

Welchen Sinn würde denn eine solche Vermietung des Unternehmers an sein Unternehmen machen?

Wie schon beschrieben, ist die Vornahme von Abschreibungen auf Kunstwerke anerkannter Künstler ja nicht möglich. Die Mietzahlungen des Unternehmens sind jedoch als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie dem entsprechen, was auch fremde Dritte vereinbart hätten. Auch Versicherungskosten und Erhaltungsaufwendungen wären dann in vollem Umfang Betriebsausgaben des Unternehmens. Auf diesem Wege kann also der angefallene Kaufpreis doch wieder zur Generierung betrieblichen Aufwands führen. Auf der anderen Seite erzielt der Unternehmer als Privatmann steuerpflichtige Vermietungseinkünfte gemäß § 22 Nr. 3 EStG. Bei solchen Kombinationsmodellen muss daher eine Vorteilhaftigkeit der Gestaltung immer anhand der individuellen Besteuerungsmerkmale ermittelt werden.

Aber eine Veräußerung des Kunstgegenstandes nach Ablauf dieser zehnjährigen Spekulationsfrist wäre dann in jedem Fall steuerfrei, oder?

Nein, dies ist auch nicht immer der Fall. Denn es ist immer noch zu prüfen, ob der Privatmann selbst nicht die Grenze zur Gewerblichkeit seines Handelns überschritten hat. Lassen Sie mich dies an einem kurzen Beispiel erläutern: Da kauft ein Sammler

über Jahre hinweg Kunstgegenstände auf. Dabei agiert er mit viel Glück und Sachverstand, denn die erworbenen Gegenstände steigen im Marktwert erheblich. Daher beschließt er auch, sich von einigen Exemplaren wieder zu trennen, um neue Investitionen in Kunstobjekte tätigen zu können. In einem solchen Fall stellt sich dann immer die Frage, ob es sich bei dem An- und Verkauf der Kunstgegenstände noch um eine reine private Vermögensverwaltung handelt, oder ob hier schon die Grenze zu einem gewerblichen Kunsthändler überschritten wurde. Ist Letzteres der Fall, zählen die erworbenen Kunstgegenstände automatisch zum gewerblichen Bereich „Kunsthandel“. Eine Veräußerung wäre in diesem Fall, unabhängig von der Besitzzeit, immer steuerpflichtig.

Und wann wird diese Grenze zur Gewerblichkeit überschritten?

Auch hier muss ich Ihnen leider eine allgemein gültige Antwort schuldig bleiben. Anders als bei der Veräußerung von Grundstücken gibt es hier keine Objektgrenze, bei deren Überschreiten eine Gewerblichkeit vermutet wird. Beim Erwerb und der Veräußerung von Gegenständen kommt es laut Rechtsprechung wesentlich darauf an, ob eine auf Fruchtziehung gerichtete Tätigkeit vorliegt oder ob die Verwertung der Vermögenssubstanz in den Vordergrund tritt. Bezogen auf einen Kunsthändler lässt sich dies vereinfacht so ausdrücken: Ein Kunsthändler zeichnet sich dadurch aus, dass er Kunstobjekte planmäßig und auf Dauer mit einer auf Güterumschlag gerichteten Absicht anschafft und veräußert. Er ist also vorwiegend an der Verwertung der Bilder interessiert. Ein Sammler tut dies dagegen nicht.

Gibt es denn Ihrer Ansicht nach weitere interessante Aspekte im Zusammenhang mit der Thematik Kunst als Renditeobjekt?

Als ganz wesentlichen Punkt möchte ich hier die Frage der Übertragung von Kunstgegenständen im Wege der Schenkung oder des Erbanfalls anführen. Auch nach der Erbschaftsteuerreform besteht eine 60-prozentige Steuerbefreiung für Kunstgegenstände und Kunstsammlungen, deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt. Es haben sich seit dem 1. Januar 2009 aber große Veränderungen bei der steuerlichen Behandlung von Betriebsvermögen durch die Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts ergeben. Hier bestehen nunmehr völlig neue Spielregeln, welche sich natürlich auch auf dem Gebiet der Übertragung von Kunstgegenständen widerspiegeln.

Ein interessanter und hochaktueller Aspekt. Sicher würde allein die Behandlung des Themas Zuwendungen nach dem neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht den Rahmen dieses Interviews sprengen. Könnten Sie dennoch unsere Leser mit den wichtigsten Neuerungen für den Bereich Kunstgegenstände vertraut machen?

Sehr gerne. Nach dem bis zum 31. Dezember 2008 geltenden Recht wurde Betriebsvermögen mit einem Bewertungsabschlag von 35 Prozent bedacht. Seit dem 1. Januar 2009 ist unter dem Regime des neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts nunmehr erst zu hinterfragen, ob überhaupt begünstigungsfähiges Betriebsvermögen vorliegt. Dieses ist nur dann der Fall, wenn der Anteil am sogenannten Verwaltungsvermögen nicht mehr als 50 Prozent des gesamten Betriebsvermögens ausmacht. Zu diesem Verwaltungsvermögen gehören gemäß § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 5 Erbschaftsteuergesetz auch Kunstgegenstände und Kunstsammlungen, sofern der Handel mit diesen Gegenständen nicht Hauptzweck des Gewerbebetriebs ist. Dies bedeutet, dass die Kunstwerke beim gewerblichen Kunsthändler kein schädliches Verwaltungsvermögen bilden – wohl aber beim Unternehmer, der diese Gegenstände zu repräsentativen Zwecken seinem Unternehmen gewidmet hat. Zur Ermittlung, ob die Grenze von 50 Prozent Verwaltungsvermögenanteils überschritten ist, werden die Kunstgegenstände mit ihrem gemeinen Wert dem gemeinen Wert des ganzen Betriebes gegenübergestellt. Dabei sollte insbesondere beachtet werden, dass die mit dem Erwerb des Kunstgegenstandes im Zusammenhang stehenden Schulden bei der Bewertung des Kunstgegenstandes nicht zum Abzug gebracht werden dürfen, wohl aber in die Bewertung des Betriebes eingehen. Hierdurch kann insbesondere ein Erwerb hochpreisiger, fremdfinanzierter Kunstgegenstände zu deutlichen negativen Verzerrungen des Verwaltungsvermögensanteils am Betriebsvermögen führen. Wird der Verwaltungsvermögenstest nicht bestanden, sind die Auswirkungen enorm, da dann auf das gesamte Betriebsvermögen keine Begünstigung gewährt wird. Das Betriebsvermögen wird also faktisch nicht als solches anerkannt. Besteht der Betrieb den Test, greift ein Begünstigungsabschlag von 85 Prozent auf das gesamte Betriebsvermögen, auf Antrag sogar im Optionsmodell von 100 Prozent.

Frau Heiß, wir danken Ihnen für das Gespräch.

Steuern aktuell

> Kurzmitteilungen > Konzernsteuerrecht >

Keine Notfallklausel für Lohnsummenregelung in Krisenzeiten

Im Rahmen der Erbschaftsteuerreform wurde als Bedingung für die Steuerbefreiung von Betriebsvermögen unter anderem die sogenannte Lohnsummenregelung eingeführt. Danach muss die Lohnsumme des vererbten oder verschenkten Betriebes über sieben bzw. zehn Jahre kumuliert mindestens 650 Prozent bzw. 1000 Prozent der

Ausgangslohnsumme betragen. In Zeiten konjunkturellen Aufschwungs ist dies steuerbar. Kommt es jedoch in Krisenzeiten zu einem Abbau von Arbeitsplätzen, droht eine Erbschaftsteuernachzahlung, soweit die Lohnsumme unterschritten wird. Auch bei Kurzarbeit sinkt die Lohnsumme, da laut Gesetzeswortlaut Kurzarbeitergeld, welches von der Bundesagentur für Arbeit übernommen wird, nicht in die Lohnsummenberechnung einbezogen wird.

Auf dieses Problem hat der Deutsche Industrie- und Handelskammertag (DIHK) nun hingewiesen und in einem Schreiben an die Bundesminister Steinbrück und zu Guttenberg den Vorschlag einer Notfallklausel für die Lohnsummenregelung unterbreitet. In der Notfallklausel sind konjunkturelle und strukturbedingte Branchenveränderungen berücksichtigt.

Bundesminister Steinbrück hat diesen Vorschlag abgelehnt. Er hält eine Veränderung der erbschaftsteuerlichen Regelungen nicht für notwendig, da die jetzige Lohnsummenregelung bereits flexibel sei. Konjunkturelle Schwankungen und Krisensituationen seien bei der Entwicklung der Lohnsummenregelung bereits berücksichtigt worden. Zudem entfalle die Steuerbefreiung bei Unterschreiten der Lohnsummenregelung nur anteilig. Der Bundesminister wies zudem darauf hin, dass auch das vom Arbeitgeber an die Arbeitnehmer ausgezahlte Kurzarbeitergeld zur Lohnsumme gehört. Zuletzt verweist der Bundesminister auf das Motiv der Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, nämlich Arbeitsplätze erhalten zu können. Deshalb sei die Besteuerung an Bedingungen wie die der Lohnsummenregelung zu knüpfen.

Zumindest fraglich bleibt, ob die derzeitige Lohnsummenregelung die krisenbedingten Schwankungen tatsächlich ausreichend berücksichtigt und keine Gefahr für bereits durch die Krise geschwächte Unternehmen darstellt. Erste Konsequenzen werden sich jedoch frühestens in sieben Jahren abzeichnen, wenn die ersten Fristen ablaufen.

Bundesregierung kündigt DBA mit der Türkei

Die Bundesregierung hat am 21. Juli 2009 das seit 1990 anwendbare Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Türkei vom 16. April 1985 (BGBl. 1989 II, S. 867) gekündigt. Die Kündigung gilt mit Wirkung zum 1. Januar 2011, d. h., die Abkommenswirkung entfällt für alle Besteuerungssachverhalte in Geschäftsjahren, die am 1. Januar 2011 oder danach beginnen, soweit bis dahin kein neues DBA abgeschlossen wurde.

Grund für die überraschende Kündigung werden wohl die noch in dem DBA enthaltenen Förderinstrumente, insbesondere die Regelung der fiktiven Quellensteueranrechnung, gewesen sein. Danach wird in Deutschland in jedem Fall eine Quellensteuer in Höhe von mindestens zehn Prozent angerechnet, auch wenn in der Türkei eine niedrigere Steuer festgesetzt wurde. Durch diese Regelung sollten Investitionen in der Türkei gefördert werden. Im Fall der wirtschaftlich gestärkten Türkei erachtet dies die Bundesregierung anscheinend für nicht länger notwendig.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) begründete die Kündigung mit der Anpassung an OECD-Grundsätze. Die Kündigung wurde deshalb so langfristig ausgesprochen, um mit der Türkei genügend Zeit für die Verhandlung eines neuen DBAs zu haben, damit deutschen, in der Türkei investierenden Unternehmen Rechtssicherheit gewährt werden könne. Es darf allerdings bezweifelt werden, dass die Neufassung bis 2011 gelingt. Sollte nach dieser Frist kein neues DBA vorliegen, entfällt der Abkommenschutz und es wird in vielen Fällen zu Doppelbesteuerungen kommen. Damit wurde durch die Kündigung gerade eine gravierende Rechtsunsicherheit geschaffen, die sowohl bestehende als auch neue Investitionen in der Türkei betrifft. Deshalb ist auf einen schnelleren Abschluss eines neuen DBA oder zumindest eine Verlängerung des alten DBAs zu hoffen.

> Kurzmeldungen > Konzernsteuerrecht >

> Schenkungsteuerliche Bewertung von Betriebsvermögen nach der Erbschaftsteuerreform

VON CAROLA SEIFRIED UND BIANCA KOLB

Die schenkungsteuerliche Bewertung von Betriebsvermögen ist durch die Erbschaftsteuerreform grundlegend neu geregelt worden. Durch kürzlich erschienene Erlasse der Finanzverwaltung wurde das neue Bewertungsverfahren konkretisiert. Seit 1. Januar 2009 erfolgt die schenkungsteuerliche Bewertung von Betriebsvermögen mit dem sogenannten gemeinen Wert, der grundsätzlich den Marktwert abbilden soll. In den meisten Fällen fällt der ermittelte Unternehmenswert deutlich höher aus als vor der Reform.

Durch die Erbschaftsteuerreform ist die Bewertung von Betriebsvermögen rechtsformneutral gestaltet worden. Börsennotierte Unternehmen werden vorrangig mit dem Kurswert bewertet. Bei nicht börsennotierten Unternehmen ist der Verkehrswert des Betriebsvermögens aus dem Kaufpreis abzuleiten, wenn ein Verkauf von Unternehmensanteilen zwischen fremden Dritten innerhalb des letzten Jahres vorlag. Kann ein Verkehrswert nicht aus Kurswerten oder Verkaufspreisen abgeleitet werden, erfolgt die schenkungsteuerliche Bewertung des Unternehmens unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten oder einer anderen im Geschäftsverkehr üblichen Bewertungsmethode.

Im Regelfall ist der Unternehmenswert auf der Basis eines ertragswertorientierten Verfahrens zu ermitteln. Das Ertragswertverfahren findet jedoch keine Anwendung, wenn branchentypisch ertragswertorientierte Verfahren unüblich sind. In diesem Fall ist die schenkungsteuerliche Bewertung mittels der branchenüblichen Verfahren, wie z. B. Multiplikatorenverfahren oder Substanzwertverfahren, durchzuführen.

Muss die Bewertung mittels eines Ertragswertverfahrens erfolgen, hat der Gesetzgeber dem Steuerpflichtigen ein Methodenwahlrecht eingeräumt. Der Steuerpflichtige hat die Wahl, den Unternehmenswert durch das vereinfachte Ertragswertverfahren oder durch eine individuelle Unternehmensbewertung zu ermitteln. Für die schenkungsteuerliche Bewertung mittels des vereinfachten Ertragswertverfahrens wird der durchschnittliche Ertrag der letzten drei Jahre mit einem Vervielfältiger multipliziert. Dieser Vervielfältiger besteht aus einem fixen Basiszins und einem variablen Risikozuschlag. Für das Jahr 2009 gilt demgemäß ein Vervielfältigervon 12,33. Das vereinfachte Ertragswertverfahren wird nur angewandt, wenn es nicht zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt. Zeitnahe Verkäufe nach dem Bewertungsstichtag, Verkäufe, die mehr als ein Jahr vor dem Bewertungsstichtag liegen, und Erbauseinandersetzungen, die einen Rückschluss auf den gemeinen Wert zulassen, können nach Auffassung der Finanzverwaltung als Indizien für ein offensichtlich unzutreffendes Ergebnis herangezogen werden. Von unzutreffenden Ergebnissen ist auch bei komplexen Strukturen von verbundenen Unternehmen, bei neu gegründeten Unternehmen und bei einem Branchenwechsel auszugehen. Führt die Bewertung mittels des vereinfachten Ertragswertverfahrens zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen, steht der Steuerpflichtige in der Pflicht, den richtigen Verkehrswert durch eine individuelle Unternehmensbewertung nachzuweisen. In den meisten Fällen führt eine individuelle Unternehmensbewertung zu einem niedrigeren Unternehmenswert, ist aber im Gegensatz zum vereinfachten Ertragswertverfahren mit deutlich höheren Kosten verbunden.

Grundsätzlich ist bei allen Verfahren als Mindestwert der Substanzwert anzusetzen.

Fazit

Durch die Erbschaftsteuerreform hat der Gesetzgeber dem Steuerpflichtigen ein Methodenwahlrecht eingeräumt. Im Regelfall erfolgt die Bewertung von Betriebsvermögen durch ein Ertragswertverfahren. Das vereinfachte Ertragswertverfahren führt in den meisten Fällen zu überhöhten Unternehmenswerten. Um einen genauen und häufig niedrigeren Unternehmenswert zu erhalten, ist eine individuelle Unternehmensbewertung notwendig, die jedoch zu höheren Kosten führt.

Kontakt für weitere Informationen:

Carola Seifried

Steuerberaterin

Rödl & Partner Nürnberg

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

E-Mail: carola.seifried@roedl.de



> Der Gesetzgeber macht Druck – Verschärfung von steuerlichen Pflichten, insbesondere bei Geschäftsbeziehungen im Ausland

VON ULRIKE MÜLLER

Auf Privatpersonen und Unternehmen mit Geschäftsbeziehungen in bestimmten Staaten – sogenannten Steueroasen – könnten ab dem 1. Januar 2010 erheblich verschärfte steuerliche Mitwirkungs- und Nachweispflichten zukommen. Die Nichterfüllung kann gravierende wirtschaftliche Nachteile zur Folge haben, unter anderem den teilweisen Verlust des Betriebsausgabenabzugs. Der Haken an der Sache: Derzeit ist noch unklar, welche Staaten hierbei überhaupt als Steueroasen eingestuft werden. Es besteht damit eine Rechtsunsicherheit, die von Wirtschafts- und Berufsverbänden verständlicherweise kritisiert wird. Trotzdem sollten sich Betroffene bereits jetzt mit der künftigen Rechtslage vertraut machen. Nur so können böse Überraschungen vermieden werden.

Drohender Verlust steuerlicher Vorteile ...

Die Änderungen beruhen zum einen auf dem Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, zum anderen auf der neu erlassenen Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung, welche das Gesetz ergänzt und die einzelnen Mitwirkungs- und Nachweispflichten konkretisiert. Besondere Praxisbedeutung haben dabei folgende Regelungen:

- > Für sämtliche Geschäftsbeziehungen einer gewissen Größenordnung (Entgelte in Höhe von mindestens 10.000 Euro pro Jahr) bestehen umfangreiche Aufzeichnungspflichten des Steuerpflichtigen, wenn der Geschäftspartner in einer Steueroase ansässig ist. Zu dokumentieren sind unter anderem Art und Umfang der Geschäftsbeziehung, zugrunde liegende Verträge, Geschäftsstrategien und sogar Markt- und Wettbewerbsverhältnisse. Einzige Einschränkung: Die Aufzeichnungspflichten bestehen nur, wenn die Höhe der Entgelte für Lieferungen und Leistungen aus der betreffenden Geschäftsbeziehung jährlich den genannten Betrag übersteigt.
- > Bekanntlich trifft Steuerpflichtige bei ausländischen Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen bereits nach geltendem Recht eine Aufzeichnungspflicht nach § 90 Abs. 3 Abgabenordnung (AO), unter anderem im Hinblick auf die Angemessenheit vereinbarter Verrechnungspreise. Ist die nahestehende Person in einer Steueroase ansässig, sind die Aufzeichnungen künftig stets zeitnah zu erstellen.

> Die zeitnahe Aufzeichnungspflicht gilt ferner für die Grundlagen der Gewinnverteilung zwischen in- und ausländischen Betriebsstätten.

Erfüllt der Steuerpflichtige die zuvor genannten Pflichten nicht, kann unter anderem der Betriebsausgabenabzug für damit zusammenhängende Aufwendungen versagt werden.

Die Entlastung von der Kapitalertragsteuer sowie die Steuerfreiheit bestimmter Dividenden und Veräußerungsgewinne hängen ebenfalls von der Erfüllung einer Reihe von Pflichten ab. Hierzu zählt zum Beispiel die Offenlegung von Beteiligungsverhältnissen an ausländischen Gesellschaften. Außerdem: Unterhält der Steuerpflichtige – egal ob Unternehmer oder Privatperson – eine Geschäftsbeziehung zu einer ausländischen Bank, muss er das Finanzamt auf Anforderung ermächtigen, Informationen direkt bei der Bank einzuholen.

... und verschärfte Pflichten für private Vermögende ...

Unabhängig von Geschäftsbeziehungen zum Ausland wird durch das Gesetz erstmals eine Aufbewahrungspflicht von steuerlich relevanten Unterlagen für Privatpersonen eingeführt! Wer Überschusseinkünfte von mehr als 500.000 Euro jährlich erzielt (dazu zählen unter anderem Einkünfte aus Kapitalanlagen), muss die zugehörigen Unterlagen künftig sechs Jahre lang aufbewahren. Dies gilt erstmals für die Unterlagen des Jahres 2010, wenn im Jahr 2009 diese Grenze überschritten wurde. Außerdem kann das Finanzamt bei der Privatperson zur Außenprüfung erscheinen, ohne dass hierzu ein besonderer Anlass erforderlich ist.

... als Ergebnis des Kampfes gegen Steueroasen

Die neuen Vorschriften bedeuten sowohl für Privatpersonen als auch für Unternehmen mit Auslandsbeziehungen eine erhebliche Verschärfung. Allerdings kann in gewissem Umfang Entwarnung gegeben werden: Die meisten Vorschriften gelten nicht für sämtliche Auslandsbeziehungen. Sie zielen in erster Linie auf die Austrocknung sogenannter Steueroasen. Das Bundesministerium der Finanzen wird daher in Abstimmung mit weiteren Bundesministerien sowie den Ländern eine Liste von Staaten erstellen, auf welche die Regelungen Anwendung finden sollen. Die Liste soll noch in diesem Herbst veröffentlicht werden. Betroffen sind Geschäftsbeziehungen in Staaten, die den OECD-Standard beim internationalen Informationsaustausch in Steuersachen nicht einhalten. Der Kernbereich des Gesetzes ist daher eindeutig als Druckmittel zu verstehen, um diese Staaten zur Kooperation zu bewegen. Es kann sogar nach derzeitigem Informationsstand nicht ausgeschlossen werden, dass die Liste kein einziges Land enthalten wird, da die meisten vormaligen Steueroasen mittlerweile zur internationalen Zusammenarbeit in Steuersachen bereit sind. Gesetzliche Regelungen also, die möglicherweise von vornherein kaum einen Anwendungsbereich haben – das ist zweifellos eine interessante Neuerung!

Ein Schuss, der weit über das Ziel hinausgeht

Die Bekämpfung von Steuerdelikten ist selbstverständlich ein legitimes politisches Ziel. Dennoch muss deutlich kritisiert werden, dass der Gesetz- und Verordnungsgeber weit über das Ziel hinausgeschossen ist. Betroffen sind nicht nur vermeintliche Steuerhinterzieher. Auch Privatpersonen und Unternehmen mit zweifelsfrei legaler Geschäftstätigkeit im Ausland drohen erhebliche steuerliche Nachteile, wenn sie den deutlich verschärften Pflichten nicht nachkommen. Einstweilen bleibt allerdings nichts anderes übrig, als sich mit den Regelungen abzufinden. Wegen der möglicherweise erheblichen wirtschaftlichen Folgen sollten Steuerpflichtige dabei frühzeitig rechtlichen und steuerlichen Rat einholen, um die Erfüllung ihrer Pflichten sicherzustellen.

Kontakt für weitere Informationen:
Ulrike Müller
Rechtsanwältin
Wirtschaftsjuristin (Univ. Bayreuth)
Rödl & Partner Nürnberg
Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 19 99
E-Mail: ulrike.mueller@roedl.de



> Gemeinschaftskonten im Visier der Steuerfahndung

VON ULRIKE MÜLLER, MARTIN WEISS
UND FRANZ LINDNER

„Falls mir etwas passiert, sollst du notfalls auf das Konto zugreifen können“ oder „Ich zahle mein Geld mit auf dein Konto ein, damit wir bessere Zinskonditionen erhalten und Kontoführungsgebühren sparen“. So oder so ähnlich lauten oft die Vereinbarungen zwischen Ehegatten oder Lebensgefährten für ein gemeinschaftliches Konto. In der Praxis werden diese Abmachungen selten ausdrücklich so formuliert und schon gar nicht schriftlich niedergelegt. Aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht kann es daher fragwürdig sein, wem die Gelder auf dem Gemeinschaftskonto zuzurechnen sind.

Zurechnung von Gemeinschaftskonten und steuerliche Folgen

Bei Gemeinschaftskonten sind im sogenannten „Außenverhältnis“ gegenüber der Bank beide Kontoinhaber gleichberechtigte Gesamtgläubiger. Es kann damit jeder über das gesamte Kontoguthaben verfügen, unabhängig davon, durch wen es eingezahlt wurde. Im „Innenverhältnis“, also zwischen den Kontoinhabern, kann dagegen etwas anderes vereinbart sein, was in der Praxis auch meist der Fall ist. Hebt einer der Kontoinhaber mehr ab, als ihm vereinbarungsgemäß zusteht, ist er dem anderen zum Ausgleich verpflichtet.

Zivilrechtlich steht das Kontoguthaben nach § 430 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) grundsätzlich beiden Gesamtgläubigern jeweils zur Hälfte zu, wenn diese keine anderweitige Vereinbarung getroffen haben. Dies kann für den Ehegatten, der nichts eingezahlt hat, eine Bereicherung darstellen, die bei Überschreiten des Freibetrags schenkungsteuerpflichtig ist. Doch damit nicht genug: Stirbt der „bereicherte“ Ehegatte und fällt infolgedessen die ihm zugerechnete Hälfte des Kontos wieder an den einzahlenden Ehegatten zurück, dann muss der einzahlende Ehegatte gegebenenfalls Erbschaftsteuer auf den Erwerb von Vermögen zahlen, das er allein auf das Konto eingezahlt hat.

Eine Schenkung im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) liegt dagegen nicht vor, wenn der mitberechtigte Ehegatte nicht tatsächlich und rechtlich frei über das Guthaben verfügen kann. Haben die Kontoinhaber beispielsweise vereinbart, dass das Kontoguthaben nur dem Einzahlenden zustehen soll, kann der andere zwar Gelder abheben, darf diese aber nicht für sich behalten.

Eine solche Abmachung bedarf an sich keiner besonderen Form und kann sogar stillschweigend geschlossen werden.

Steuerrechtliche Anforderungen

Problematisch in der steuerlichen Praxis ist der Nachweis, dass eine von der hälftigen Zurechnung abweichende Vereinbarung getroffen wurde. Die Finanzverwaltung ist dabei sehr kritisch, wie sich besonders deutlich in einer Verwaltungsanweisung der Oberfinanzdirektion (OFD) Koblenz aus dem Jahr 2002 zeigt. Die OFD Koblenz vertritt darin die Auffassung, Gemeinschaftskonten und -depots seien unabhängig von der Herkunft des Geldes bzw. der Wertpapiere grundsätzlich beiden Kontoinhabern hälftig zuzurechnen, sodass einseitige Einzahlungen in der Regel zu einer Bereicherung des anderen Kontoinhabers führten – die Möglichkeit einer abweichenden Vereinbarung wird nicht einmal erwähnt.

Die Finanzgerichtsbarkeit ist bei der Anerkennung von Vereinbarungen im Innenverhältnis ebenfalls zurückhaltend, hält jedoch eine nur stillschweigend getroffene Absprache grundsätzlich für ausreichend, wenn die Beteiligten das Verhältnis entsprechend „gelebt“ haben. Das FG Düsseldorf hat daher eine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung verneint, wenn die Überweisung nur erfolgte, um Geldbeträge zur Erlangung höherer Zinsen gemeinsam anzulegen. Stark vom Einzelfall abhängig ist dagegen die Frage, ob eine Zuwendung vorgelegen hat, wenn der mitberechtigte Kontoinhaber keine Auszahlungen in Anspruch genommen hat. Wäre der Empfänger allerdings nach der Vereinbarung im Innenverhältnis berechtigt gewesen, die abgehobenen Gelder für sich zu behalten, ist eine Zuwendung auch ohne Abhebung anzunehmen.

Interessant ist auch der Fall, in dem der Mit-Kontoinhaber von der konkreten Existenz des Kontos oder der Höhe des Kontostandes gar nichts weiß. Nach Ansicht des Finanzgerichts Düsseldorf fehlt es dann an der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit, sodass ebenfalls keine Zuwendung vorliegt.

Kontovollmachten und Gemeinschaftsdepots

Eine den Gemeinschaftskonten vergleichbare Situation ergibt sich, wenn das Konto nur auf einen Inhaber lautet, dieser aber dem anderen Ehegatten eine Kontovollmacht eingeräumt hat. Dementsprechend stuft der Erlass der OFD Koblenz grundsätzlich jede Form von gemeinschaftlicher Verfügungsmöglichkeit als potenziell schenkungsteuerpflichtig ein. Ebenso geht die Finanzverwaltung bei gemeinschaftlichen Wertpapierdepots von einer hälftigen Zurechnung aus. Allein aus § 430 BGB kann eine solche Vermutung aber nicht hergeleitet werden, weil die Auslegungsregel in diesen Fällen schon zivilrechtlich nicht anwendbar ist. Von einer Zuwendung ist daher im Zweifel nicht auszugehen. Dennoch werden auch hier die Vereinbarung im Innenverhältnis und der tatsächliche Umgang mit dem Kontoguthaben entscheidend sein.

Handlungsmöglichkeiten

Auch bei einer – aus welchen Gründen auch immer – verunglückten Dokumentation der Berechtigung an einem Gemeinschaftskonto besteht jedoch noch Handlungs- und Argumentationsspielraum. Die Möglichkeiten reichen hierbei von einer Klarstellung bei der Erklärung der Zinseinkünfte bis hin zu gestalterischen Maßnahmen, wie einem vorübergehenden Wechsel des ehelichen Güterstandes, um die Bereicherung aus dem Gemeinschaftskonto mit dem entstehenden Zugewinnausgleichsanspruch zu verrechnen.

Nacherklärungspflicht

Wurden allerdings steuerliche Erklärungspflichten, zum Beispiel aufgrund einer Vermögensanlage im Ausland, deren Zinsen und andere Erträge bislang nicht erklärt wurden, verletzt, besteht die Pflicht zur Nacherklärung. In diesem Zusammenhang kann dann unter anderem argumentativ dargelegt werden, wie die Zurechnung der Erträge erfolgen soll. Allerdings ist dabei die tatsächliche Handhabung in der Vergangenheit nicht aus den Augen zu verlieren. Auch persönliche berufliche Positionen, wie z. B. der Geschäftsführer- und Beamtenstatus von einem der Ehegatten oder Lebenspartner, sind dabei unbedingt zu berücksichtigen. Kommt der Ehegatte oder Lebensgefährte nämlich seinen steuerlichen Erklärungspflichten nicht nach, leiten die Finanzbehörden bei Entdeckung der fehlenden Deklaration nicht nur ein Strafverfahren gegen ihn ein, sondern können ihm durch sein unzuverlässiges Verhalten auch seinen Status als Geschäftsführer

aberkennen (oder Entlassung aus dem öffentlichen Dienst). Eine derartige Nacherklärung führt zur Straffreiheit, wenn sie umfassend und rechtzeitig abgegeben wird. Hinzu kommt als zwingende Wirksamkeitsvoraussetzung der Nacherklärung, dass die Steuern auf diese Erträge durch den Steuerpflichtigen bezahlt werden können; es muss entsprechende Liquidität vorhanden sein.

Zum einen darf bei der Vorbereitung einer derartigen Nacherklärung die Vorbereitungszeit nicht unterschätzt werden, da sich die Anforderung und Erstellung der Bankbelege erfahrungsgemäß auf eine Dauer bis zu sechs Monaten hinziehen können; zum anderen ist gerade bei der Einordnung der jeweiligen Anlagen Experten-Know-how gefragt, denn die Krux liegt hier nicht nur im Detail, sondern manchmal sogar im Verborgenen.

Gerade in diesen Fällen ist daher dringend anzuraten, nicht nur die Bescheinigungen der Bank in die Steuererklärung bzw. Nacherklärung aufzunehmen, sondern den Blick auf die Details (z. B. Besonderheit der Vermögensanlage, thesaurierende Fonds, sogenannte graue und schwarze Fonds oder Spekulationsgeschäfte) – die sich nicht immer daraus ergeben – zu richten. Denn nur eine vollumfängliche Nacherklärung schützt vor Strafe!

Kontakt für weitere Informationen:

Franz Lindner

Rechtsanwalt, Steuerberater

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 12 45

E-Mail: franz.lindner@roedl.de



Hinweis auf das Seminar „Steuergestaltung zum Jahresende“ am 10. November 2009 von 18:00 Uhr – 20:00 Uhr

Referenten :

- > Dr. Christian Rödl (Begrüßung)
- > Carola Seifried
- > Lutz Günther
- > Britta Dierichs
- > Dr. Thomas Maier

Themen:

- > „Steueränderungen 2009“
- > „Die Anwendungserlasse zur Erbschaftsteuer“
- > „Erbrechtsreform und Neuregelung der Patientenverfügung“
- > „Steuergestaltung in der Wirtschaftskrise“
- > „Ausblick auf die Steuerpläne der neuen Bundesregierung“
- > „Das Umsatzsteuer-Paket 2010“

Recht aktuell

> Kurzmittelungen > Kurzmittelungen >

Anwendbarkeit des VorstAG auf GmbH-Geschäftsführer?

Seit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Angemessenheit der Vorstandsvergütung (VorstAG) ist höchst umstritten, ob die darin grundsätzlich für Aktiengesellschaften konzipierten Regelungen auch auf GmbH-Geschäftsführer anzuwenden sind. Auch wenn die Anwendbarkeit nicht ausdrücklich im Gesetz verankert wurde, sind einzelne Stimmen in der juristischen Literatur der Auffassung, dass das VorstAG auch solche GmbHs und GmbH & Co. KGs trifft, welche nach dem Mitbestimmungsgesetz oder dem Drittelbeteiligungsgesetz der Mitbestimmung unterliegen. Sollte dies der Fall sein, was bislang vom Gesetzgeber – leider – noch nicht verbindlich geklärt wurde, hätte dies enorme Konsequenzen für die Vergütung von GmbH-Geschäftsführern von nach Mitbestimmungs- oder Drittelbeteiligungsgesetz mitbestimmten GmbHs: Die Angemessenheit ihrer Bezüge wäre in einem solchen Fall vom Aufsichtsrat zu überprüfen und könnte bei negativer Geschäftsentwicklung sogar herabgesetzt werden! Sobald eine verbindliche Aussage des Gesetzgebers zu dieser Frage vorliegt, werden wir Sie selbstverständlich umgehend darüber informieren.

Geschmacksmuster: Das unterschätzte Schutzrecht

Das Urheberrecht schützt Kunst. Und Kunst ist alles, was sich Kunst nennt. Oder ist es doch nicht so einfach? In vielen Fällen stimmt die vorgenannte Annahme, und das Urheberrecht gewährt rechtlichen Schutz vor Kopierern und Trittbrettfahrern. Das urheberrechtliche Prinzip der „kleinen Münze“ gewährt auch ganz banalen Werken – wie beispielsweise minimal innovativen „Telefonkritzeleien“ – Schutz und spricht ihnen die erforderliche Schöpfungshöhe zu. Etwas anderes gilt jedoch für die sogenannten Werke der angewandten Kunst. Ein Gebrauchsgegenstand ist – im Gegensatz zur kreativen Telefonkritzelei – nur dann Kunst, wenn er wirklich ganz außergewöhnlich gestaltet ist und die künstlerische Gestaltung neben der Gebrauchsfunktion einen eigenen Stellenwert hat. Geschützt ist ein Stuhl beispielsweise nur dann, wenn er nicht nur eine Sitzgelegenheit ist, sondern aufgrund seines künstlerisch wertvollen Designs vor allem ein Dekorationsgegenstand ist. Die Anforderung der Rechtsprechung an die zur Erreichung des Urheberrechtsschutzes erforderliche Schöpfungshöhe ist in diesem Bereich sehr hoch und wird oft nicht erreicht. Wie also kann man die eigenen Produkte schützen, die zwar aufwendig und unter erheblichem finanziellen Aufwand gestaltet sind, bei denen aber dennoch die Gebrauchsfunktion im Vordergrund steht und somit die Grenze zur Kunst gerade nicht erreicht wird? Durch die vergleichsweise günstige Anmeldung eines Geschmacksmusters kann der Schutz des eigenen Designs erreicht werden. Die Anmeldung

eines Geschmacksmusters ist auch dann anzuraten, wenn Urheberschutz besteht. Abgesehen davon, dass ein solcher zusätzlicher Schutz die Rechtsposition verstärkt, ist es einfacher und vor allem schneller sowie kostengünstiger, aus einem Geschmacksmuster als eingetragenes Schutzrecht juristisch vorzugehen. Ein langwieriger und kostenintensiver Rechtsstreit über die Frage, ob im Einzelfall die Schöpfungshöhe und somit Urheberschutz erreicht wurde, ist dann entbehrlich.

Darüber hinaus gewährt auch das „nicht eingetragene europäische Geschmacksmuster“ automatisch Schutz gegen Nachahmer für die Dauer von drei Jahren nach der Offenbarung. Diese Neuerung stellt den Rechteinhaber oft besser, als er glaubt. Auch die Schutzdauer von drei Jahren kann bei Trendprodukten durchaus ausreichend sein. Daher sollte beim Schutz von Designprodukten der Blick nicht auf das Urheberrecht beschränkt werden.

> Kurzmitteilungen > Kurzmitteilungen >

> Zahlung von Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung nach Insolvenzzreife führen zu Schadensersatzansprüchen gegen den Geschäftsführer

VON RAINER SCHAAF, LL.M.

BGH-Urteil vom 8. Juni 2009

Mit Urteil vom 8. Juni 2009 (II ZR 147/08) hat der BGH seine jüngste Rechtsprechung zur Haftung von Geschäftsführern fortgeführt und konkretisiert.

Insbesondere hat der BGH im Zusammenhang mit Sozialversicherungsbeiträgen klargestellt, dass lediglich die Zahlung der Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung nach Eintritt der Insolvenzzreife mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes zu vereinbaren seien. Genau diese Sorgfalt ist aber erforderlich, um spätere Schadensersatzzahlungen zu verhindern.

Im zuletzt vom BGH entschiedenen Fall hatte der Geschäftsführer pauschal Sozialversicherungsbeiträge nach Insolvenzzreife an die Sozialversicherungsträger abgeführt, ohne durch eine Tilgungsbestimmung deutlich zu machen, dass nur auf die Arbeitnehmeranteile geleistet werde. Der Insolvenzverwalter hat letztlich erfolgreich einen Anspruch gegen die Geschäftsführer hinsichtlich des Teils erstritten, der sich auf die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung bezog.

Inhaltlich schließt sich dieses Urteil logisch an die jüngste Rechtsprechung des BGH zu diesem Themenkomplex an. In verschiede-

nen Urteilen hat der BGH klargestellt, welche Zahlungen zu einer Schadensersatzpflicht des Geschäftsführers führen bzw. welches Vorenthalten von Zahlungen gegebenenfalls zu strafrechtlichen Konsequenzen führen kann. In Bezug auf Zahlungen nach Insolvenzzreife kann nunmehr gesagt werden, dass Geschäftsführer solche Zahlungen leisten dürfen, die erforderlich sind, um eine Strafverfolgung oder eine persönliche Inanspruchnahme zu vermeiden. Neben den Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung führen auch Lohnsteuerzahlungen und Umsatzsteuerzahlungen nach Eintritt der Insolvenzzreife nicht zu einer Schadensersatzpflicht des Geschäftsführers.

Praxisempfehlung

Vor dem Hintergrund der jüngsten BGH-Rechtsprechung ist allen Mitgliedern von Vertretungsorganen, wie Geschäftsführern und Vorständen von insolvenzreifen juristischen Personen (z. B. GmbHs und Aktiengesellschaften), dringend zu raten, noch die persönlichen Pflichten zu erfüllen. Dazu zählt die Abführung der Lohnsteuer, der Umsatzsteuer und der Arbeitnehmeranteile der Sozialversicherungsbeiträge. Dies ist deshalb so wichtig, weil diese Pflichten nicht schon mit der Insolvenzantragstellung enden, sondern erst mit Insolvenzeröffnung oder Bestellung eines starken vorläufigen Insolvenzverwalters.

Kontakt für weitere Informationen:

Rainer Schaaf, LL.M.

Rechtsanwalt

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 16 17

E-Mail: rainer.schaaf@roedl.de



> Reform des Erbrechts

VON LUTZ GÜNTHER

Der Bundestag hat am 2. Juli 2009 die Reform des Erb- und Verjährungsrechts beschlossen. Dabei sind insbesondere die wichtigsten drei folgenden Änderungen für die Vermögens- und Unternehmensnachfolge zu beachten.

Gleitende Ausschlussfrist bei Schenkungen vor dem Erbfall

Das deutsche Erbrecht sieht zwingend eine unentziehbare wirtschaftliche Mindestbeteiligung von Angehörigen des Erblassers an dessen Nachlass vor. Dies wird durch das Pflichtteilsrecht sichergestellt. Die Pflichtteilsberechtigten sind insbesondere die

eigenen Kinder und der Ehegatte. Dieses Prinzip wurde vom Gesetzgeber durch die Erbrechtsreform nicht in Frage gestellt.

Will der Erblasser Pflichtteilsberechtigten nicht oder nur in geringerer Höhe bedenken, so wird die Vermögens- und Unternehmensnachfolge dadurch erheblich verkompliziert. Dies trifft beispielsweise Erblasser, die erhebliches Vermögen auf eine Stiftung übertragen oder einzelne Kinder von der Vermögensnachfolge fernhalten wollen.

Nach bisherigem Recht bestand die Empfehlung darin, möglichst frühzeitig zu Lebzeiten Schenkungen bzw. Vermögensübertragungen vorzunehmen. Stirbt der Erblasser nämlich erst zehn Jahre nach der Schenkung, dann wird diese Schenkung bzw. die Vermögensübertragung nicht mehr in die Berechnung des Pflichtteils mit einbezogen. Starb der Erblasser aber vor Ablauf der Zehnjahresfrist, wurde die Schenkung nach bisherigem Recht in die Pflichtteilsberechnung über den sogenannten Pflichtteilsergänzungsanspruch in voller Höhe eingerechnet. Der Gesetzgeber hat nunmehr diese „Tür“ zur möglichen Reduzierung von Pflichtteilsansprüchen etwas weiter „geöffnet“, indem nun nur noch diejenigen Schenkungen voll einbezogen werden, die ein Jahr vor dem Erbfall erfolgten. Im Übrigen greift nun eine Abschmelzung. Danach sind Schenkungen im zweiten Jahr vor dem Erbfall nur zu neun Zehntel und im dritten Jahr nur zu acht Zehntel usw. einzubeziehen. Im zehnten Jahr nach der Schenkung wird diese nur noch zu $\frac{1}{10}$ berücksichtigt. Lebzeitige Schenkungen zur Reduzierung von Pflichtteilsansprüchen werden damit wesentlich attraktiver als bisher.

Beispiel:

Der Erblasser von fortgeschrittenem Alter ist Witwer und hat zwei Kinder. Mit einem der Kinder ist er zerstritten, weshalb er es enterben möchte. Er hat ein Vermögen von 5 Millionen Euro, welches zu 4 Millionen Euro aus einem Unternehmen und zu 1 Million Euro aus Wertpapieren besteht. Im Hinblick auf eine Minimierung des Pflichtteils schenkt der Erblasser das Unternehmen an sein „Vorzugs“-Kind. Er stirbt nach Ablauf von sieben Jahren nach der Schenkung, ohne dass sich das Wertpapiervermögen verändert hätte.

Nach bisherigem Recht hätte das enterbte Kind einen Pflichtteilsanspruch von $\frac{1}{4}$ der Erbmasse von 1 Million Euro zuzüglich $\frac{1}{4}$ des Wertes des verschenkten Unternehmens von 4 Millionen Euro. Sein Pflichtteilsanspruch belief sich also auf 1,25 Millionen Euro. Nach neuem Recht beläuft sich der Pflichtteilsanspruch nur noch auf $\frac{1}{4}$ aus 1 Million Euro Erbmasse zuzüglich $\frac{1}{4}$ aus 1,2 Millionen Euro ($\frac{3}{10}$ von 4 Millionen Euro) für das verschenkte Unternehmen. Insgesamt hat das enterbte Kind also nur noch einen Pflichtteilsanspruch von 550.000 Euro. Das bedeutet, dass sich der Pflichtteilsanspruch des enterbten Kindes durch die Erbrechtsreform um 700.000 Euro reduziert.

Erweiterung von Stundungsmöglichkeiten für Pflichtteilsansprüche

Der Anspruch auf Zahlung des Pflichtteils ist ein auf Zahlung von Geld gerichteter Anspruch. Besteht das ererbte Vermögen des Erben aus nicht liquidem Vermögen, sondern z. B. aus einem Unternehmen, kann dies die Erben zwingen, das Unternehmen zu verkaufen. Wird der Erbe bzw. die Erbengemeinschaft mit Pflichtteilsansprüchen konfrontiert, bestand nach bisherigem Recht die Möglichkeit der Stundung, wenn der Erbe selbst pflichtteilsberechtigter war, der Pflichtteilsanspruch den Erben ungewöhnlich hart treffen würde und die Stundung dem Pflichtteilsberechtigten zugemutet werden konnte. Durch die Reform wurde die Stundungsmöglichkeit ausgedehnt. Nunmehr kann jeder Erbe die Stundung verlangen. Ferner soll die Stundung schon dann beansprucht werden können, wenn eine „unbillige Härte“ für den Erben vorliegt. Dies soll insbesondere dann der Fall sein, wenn beispielsweise ein Wirtschaftsgut veräußert werden müsste, welches die wirtschaftliche Existenzgrundlage der Familie darstellt.

Honorierung von Pflegeleistungen

Nach bisherigem Recht konnten die Abkömmlinge (insbesondere die Kinder), welche den Erblasser gepflegt haben, in bestimmten Fällen einen Ausgleich dafür verlangen. Dies galt aber nur dann, wenn der Pflegenden stattdessen auf seine berufliche Tätigkeit verzichtete. Nach der Reform kann ein solcher Ausgleich künftig auch verlangt werden, wenn die berufliche Tätigkeit fortgeführt wird. Gegenüber der bisherigen Rechtslage unverändert bleibt allerdings, dass der Ausgleich nicht von den Ehegatten der Erben verlangt werden kann und auch dann nicht, wenn der Erblasser abweichend von der gesetzlichen Erbfolge testiert hat. Jeder, der besondere Pflegeleistungen von Angehörigen bezieht, ist daher aufgerufen, eine gewollte Honorierung von Pflegeleistungen selbst durch letztwillige Verfügung, z. B. in Form eines Vermächtnisses, zu regeln.

Fazit

Die Erbrechtsreform hat kleine, aber durchaus nützliche Änderungen beim Pflichtteilsrecht gebracht. Insbesondere die Abschmelzung der Einbeziehung von Schenkungen in die Pflichtteilsberechnung entsprechend ihrer zeitlichen Nähe zum Erbfall macht frühzeitige Schenkungen zur Herbeiführung der Vermögens- und Unternehmensnachfolge wesentlich attraktiver als nach bisherigem Recht.

Kontakt für weitere Informationen:

Lutz Günther

Rechtsanwalt

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 12 42

E-Mail: lutz.guenther@roedl.de



Wirtschaft aktuell

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

Europäischer Markt für Credit Default Swaps (CDS) wird sicherer

Seit dem 31. Juli 2009 unterliegen die Credit Default Swaps (CDS) auf europäische Unternehmen und auf diesen basierte Indizes dem Clearing durch zentrale Gegenpartei-Clearingstellen (CCP). Durch die Gewährleistung eines besseren Risikomanagements für europäische CDS soll die Finanzstabilität gestärkt werden. Weitgehend unkontrollierte CDS waren zum Teil Ursache und Auslöser der gegenwärtigen Finanz- und Kapitalmarktkrise.

CDS sind Finanzprodukte, die den Käufer gegen Verluste bei einem Kreditereignis (z. B. bei einem Ausfall) absichern sollen. Bislang wurden sie lediglich auf bilateraler Ebene zwischen dem Käufer und dem Verkäufer geregelt. Mit dem Aufruf der Kommission zur Schaffung eines zentralen Clearing für Credit Default Swaps verpflichteten sich nunmehr zehn große Händler, CDS auf europäische Referenzunternehmen und auf diesen basierten Indizes ab dem 31. Juli 2009 dem Clearing durch eine oder mehrere in der Europäischen Union belegene und dort regulierte zentrale Gegenpartei-Clearingstellen (CCP) zu unterwerfen. Zur Überwachung der Einhaltung richtete die Kommission nun eine Arbeitsgruppe ein, in der die Händler, die Käuferseite (z. B. Banken, Versicherungsgesellschaften und Fonds), die CCP sowie die Aufsichtsbehörden vertreten sind (siehe auch unter http://ec.europa.eu/internal_market/financial-markets/derivatives/index_en.htm).

IFRIC schlägt Leitlinien zur Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten mit Eigenkapitalinstrumenten vor

Das International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) veröffentlichte den Entwurf einer Interpretation IFRIC D25 Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten mit Eigenkapitalinstrumenten (IFRIC D25 Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments).

Im gegenwärtigen Marktumfeld verhandeln Unternehmen die Bedingungen ihrer finanziellen Verbindlichkeiten mit den Gläubigern neu. Unter Umständen akzeptieren die Gläubiger dabei Aktien oder andere Eigenkapitalinstrumente des Unternehmens zur vollen oder teilweisen Tilgung der finanziellen Verbindlichkeiten. Das IFRIC wurde nach Leitlinien gefragt, wie ein Unternehmen solche Transaktionen in Übereinstimmung mit IAS 39 „Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung“ und IAS 32 „Finanzinstrumente: Darstellung“ zu bilanzieren hat. IFRIC D25 schlägt vor, dass

> die Eigenkapitalinstrumente des Unternehmens einen Teil jeglichen ‚gezählten Entgelts‘ zur Tilgung der finanziellen Verbindlichkeit darstellen,

> die Eigenkapitalinstrumente entweder zu ihrem Fair Value oder zum Fair Value der getilgten Verbindlichkeit bewertet werden, je nachdem welcher Wert verlässlicher bestimmbar ist,

> jegliche Differenz zwischen dem Buchwert der getilgten finanziellen Verbindlichkeit und dem anfänglichen Bewertungsbetrag der Eigenkapitalinstrumente in der laufenden Gewinn- und Verlustrechnung des Unternehmens erfasst wird.

Weitere Informationen zum Thema finden Sie unter www.drsc.de unter DRSC-Neuigkeiten vom 6. August 2008.

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

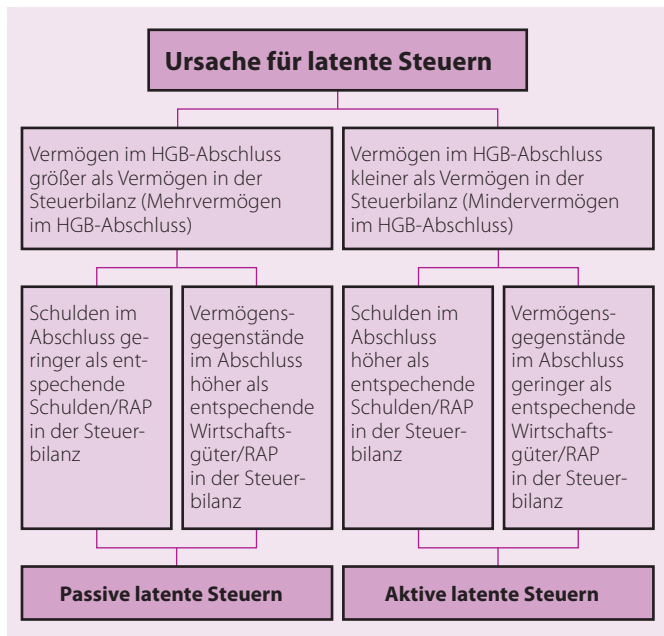
> Latente Steuern nach BilMoG – ein Konzeptionswechsel mit Folgen

VON CHRISTIAN LANDGRAF UND THOMAS RATTLER

Mit Verabschiedung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) kommt es sowohl im handelsrechtlichen Einzelabschluss als auch im Konzernabschluss zu weitreichenden Änderungen hinsichtlich der Bilanzierung latenter Steuern. Diese führen zu einer Annäherung an das IFRS-Regelwerk.

Entstehung und Ansatz latenter Steuern

Die Abgrenzung latenter Steuern erfolgt künftig gemäß § 274 Abs. 1 HGB nach der sogenannten Verbindlichkeitsmethode („liability-method“), welche dem bilanzorientierten ‚temporary-Konzept‘ entspricht. Der Bilanzierende hat danach immer eine genaue Analyse und Gegenüberstellung von Handels- und Steuerbilanz durchzuführen. Die zu identifizierenden aktiven und passiven Steuerlatenzen entstehen durch unterschiedliche Wertansätze in Handels- und Steuerbilanz, wie folgende Übersicht näher veranschaulicht:



Etwaige Differenzen zwischen handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Wertansätzen von Vermögensgegenständen, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten, die sich in kommenden Geschäftsjahren abbauen und insgesamt zu einer Steuerbelastung führen, sind verpflichtend als passive latente Steuern anzusetzen.

Für eine sich insgesamt ergebende Steuerentlastung (Überhang aktivischer latenter Steuern) besteht auf Einzelabschlussbene weiterhin ein *Aktivierungswahlrecht*. Zu beachten ist hierbei jedoch die Einhaltung des Stetigkeitsgebots gemäß § 246 Abs. 3 HGB. Unabhängig von der Ausübung des Aktivierungswahlrechts hat eine Ermittlung aktiver latenter Steuern zwingend zu erfolgen.

Nach dem Konzeptionswechsel sind in Zukunft auch *quasi-permanente Differenzen* bei der Bildung latenter Steuern zu berücksichtigen. Darunter sind solche Differenzen zu verstehen, die zwar zeitlich begrenzt sind, jedoch hinsichtlich ihrer Umkehrung keinem Automatismus (z. B. Abschreibung eines Wirtschaftsguts im Zeitverlauf), sondern vielmehr der Disposition des Unternehmens unterliegen (z. B. Verkauf eines Grundstücks).

Zusätzlich wurde im Zuge des BilMoG erstmals die mögliche *Aktivierung latenter Steuern auf Verlustvorträge* gesetzlich geregelt. Bei der Ermittlung aktiver latenter Steuern sind nunmehr steuerliche Verlust- und Zinsvorträge einzubeziehen, sofern deren Verrechnung innerhalb der nächsten fünf Jahre erwartet wird. Für Unternehmen bedeutet dies, dass die Verrechnungsmöglichkeit mittels einer steuerlichen Planungsrechnung zu verifizieren ist. In Folgeperioden ist die Werthaltigkeit der steuerlichen Verlustvorträge zu überprüfen, um gegebenenfalls Auf- bzw. Abwertungen vorzunehmen. Begründet wird diese Regelung mit dem Verweis auf das Vorsichtsprinzip, wonach stets eine sorgfältige Prüfung hinsichtlich der Aktivierung latenter Steuern erfolgen soll.

Bedingt durch die Änderungen und der Notwendigkeit, im Anhang sämtliche Differenzen und Verlustvorträge, auf denen die latenten Steuern beruhen, anzugeben, muss jedes Unternehmen gemäß § 5 Abs. 1 EStG ein Verzeichnis über die Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz führen.

Bewertung latenter Steuern

Der Bilanzierende muss latente Steuern nach § 274 Abs. 2 S. 1 HGB mit den jeweiligen unternehmensindividuellen Steuersätzen zum Zeitpunkt der Umkehrung der Differenzen, d. h. bei Realisierung des Vermögenswertes bzw. Erfüllung der Schuld, bewerten. Geltende und vom Bundesrat verabschiedete Steuergesetze bzw. Steueratzänderungen muss er bei der Ermittlung der Steuersätze berücksichtigen. Eine Diskontierung latenter Steuern ist sowohl im Einzel- als auch im Konzernabschluss gemäß §§ 274 Abs. 2 und 306 HGB nicht vorgesehen.

Ausweis latenter Steuern

Der Bilanzierende hat neben einer saldierten Darstellung die Möglichkeit, aktive und passive latente Steuern unverrechnet in der Bilanz auszuweisen (Bruttoausweis, § 274 Abs. 1 S. 3 HGB). Diese Entscheidung unterliegt dem Stetigkeitsgebot. Durch das BilMoG erfolgt auch eine Anpassung des Bilanzgliederungsschemas (§ 266 HGB), wonach aktive und passive latente Steuern als gesonderte Posten vorgesehen sind. Latente Steueraufwendungen und -erträge sind innerhalb des GuV-Postens „Steuern vom Einkommen und Ertrag“ separat auszuweisen.

Latente Steuern im Konzern

Auch auf Konzernebene kommt das ‚*temporary-Konzept*‘ hinsichtlich der Abgrenzung latenter Steuern zum Tragen. Somit müssen beispielsweise latente Steuern, die im Rahmen der Kaufpreisallokation auf aufgedeckte stille Reserven und Lasten fallen, gebildet werden. Im Unterschied zum Einzelabschluss besteht nach § 306 HGB sowohl für aktive als auch passive latente Steuern eine Aktivierungs- bzw. Passivierungspflicht. Für die Bewertung von Steuerlatenzen verweist § 306 HGB explizit auf § 274 Abs. 2 HGB. Maßgeblich sind somit unternehmensindividuelle Steuersätze zum Zeitpunkt der Umkehrung der Differenzen. Das Wahlrecht, aktive und passive latente Steuern unsaldiert auszuweisen, gilt auch für den Konzernabschluss.

Wesentliche Ausnahmetatbestände hinsichtlich der Bildung latenter Steuern auf Konzernebene bestehen bei sogenannten *outside basis differences* sowie beim erstmaligen Ansatz eines Unterschiedsbetrags aus Kapitalkonsolidierung. ‚*Outside basis differences*‘ sind Differenzen zwischen dem steuerlichen Wertansatz einer Beteiligung an einem Tochter-, Gemeinschafts- oder assoziierten Unternehmen und dem handelsrechtlichen Wertansatz des im Kon-

zernabschluss angesetzten Nettovermögens. Aus Vereinfachungsgründen wird auf eine Ansatzpflicht solcher Differenzen verzichtet. Ebenso werden keine latenten Steuern auf Differenzen gebildet, die sich aus dem erstmaligen Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwertes bzw. negativen Unterschiedsbetrags ergeben.

Ausschüttungssperre bei Aktivierung latenter Steuern

Ausschüttungssperren bezwecken in erster Linie, den Gläubigerschutzgedanken des HGB sicherzustellen und somit eine Ausschüttung von reinen Buchgewinnen zu verhindern. Unternehmen, die künftig eine Aktivierung latenter Steuern vornehmen, müssen dabei die Regelungen hinsichtlich Ausschüttungssperren gemäß § 268 Abs. 8 HGB berücksichtigen. Danach ist eine Ausschüttung von Gewinnen zukünftig nur dann möglich, wenn die nach der Ausschüttung verbleibenden frei verfügbaren Rücklagen (Gewinnrücklagen plus frei verwendbare Kapitalrücklagen) abzüglich eines Verlustvortrags oder zuzüglich eines Gewinnvortrags mindestens den insgesamt angesetzten Beträgen entsprechen. Diese Regelung betrifft neben einem bilanzierten Aktivüberhang aus der Ermittlung der latenten Steuern auch aktivierte selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände sowie einen Aktivüberhang aus einem durch Planvermögen i. S. d. § 246 Abs. 2 S. 2 HGB insolvenzfest gedeckten Pensionsplan.

Übergangsvorschriften

Die reformierten Regelungen zu latenten Steuern finden erstmals Anwendung auf Geschäftsjahre, die nach dem 1. Januar 2010 beginnen. Etwaige Aufwendungen und Erträge aus der Zuführung und Auflösung von latenten Steuern werden im Rahmen

der erstmaligen Anwendung der §§ 274 und 306 HGB erfolgsneutral mit den Gewinnrücklagen verrechnet (Art. 67 Abs. 6 EGHGB). Gleiches gilt für Verlustvorträge, für welche aktive latente Steuern gebildet werden. Ebenso zu verfahren ist bei folgenden Sachverhalten, durch welche sich Zuführungen zu und Auflösungen von latenten Steuern nach §§ 274 und 306 HGB ergeben können:

- > Auflösung von Rückstellungen für laufende Pensionen oder Anwartschaften auf Pensionen (Art. 67 Abs. 1 S. 3 EGHGB);
- > Auflösung von Aufwandsrückstellungen, Sonderposten mit Rücklageanteil und Rechnungsabgrenzungsposten (Art. 67 Abs. 3 S. 2 EGHGB);
- > Zuschreibung von in Vorjahren vorgenommenen außerplanmäßigen Abschreibungen (Art. 67 Abs. 4 S. 2 EGHGB).

Überlegungen im Zuge der Umsetzung

Durch das BilMoG ergeben sich bei der Bilanzierung latenter Steuern wesentliche Änderungen, die in Bezug auf den bisher im Handelsrecht eher rudimentär geregelten Teilbereich besonderer Aufmerksamkeit bedürfen.

Hinsichtlich einer erfolgreichen Umsetzung der Neuregelungen ist es für Unternehmen unerlässlich, sich mit den geplanten Neuregelungen und den dadurch ergebenden Auswirkungen frühzeitig zu befassen, um letztendlich die erforderlichen Prozessschritte für eine erfolgreiche Implementierung identifizieren zu können. Dabei sollten folgende Aspekte in die individuellen Überlegungen miteinbezogen werden:

Überlegung	Auswirkung	Maßnahmen
Implementierung eines neuen Ermittlungsprozesses für latente Steuern, unabhängig von der Inanspruchnahme des Aktivierungswahlrechts	<p>Aufgrund des Wechsels der Methodik zur Ermittlung latenter Steuern ist zukünftig in jedem Fall die Durchführung eines Bilanzvergleichs notwendig, um den erweiterten Ermittlungs- und Dokumentationspflichten zu entsprechen.</p> <p>Voraussetzung für die Aktivierung von latenten Steuern ist die hinreichende Wahrscheinlichkeit auf ausreichende steuerpflichtige Gewinne. Diese müssen zur Verlustverrechnung in Abhängigkeit von der individuellen Unternehmensplanung nachgewiesen werden.</p> <p>Dabei sollte grundsätzlich auch folgende strategische Überlegung berücksichtigt werden:</p> <ul style="list-style-type: none"> > Bei Verzicht auf die Aktivierung könnte ein Unternehmen auch in den folgenden Geschäftsjahren mit weiteren Verlusten rechnen (sichtbar für Abschlussadressaten). > Dies könnte Unternehmen verleiten, eventuell auf optimistischen Planungen Hoffnungswerte zu aktivieren. > Wenn in den Folgeperioden die erhoffte Ergebnisverbesserung nicht eintritt, führt der zusätzliche Abschreibungsbedarf auf latente Steuern zu erhöhten Verlusten. 	<p>Implementierung der notwendigen Prozesse, Methoden und Dokumentationen für:</p> <ul style="list-style-type: none"> > eine zeitnahe Erstellung der Steuerbilanz; > die Durchführung des bilanzpostenorientierten Vergleichs; > die Berücksichtigung von Verlustvorträgen für einen Planungszeitraum von fünf Jahren; > die Aufstellung der erforderlichen steuerlichen Planungsrechnung; > Inanspruchnahme des Saldierungswahlrechts; > die Erhebung der notwendigen Anhangangaben.

Praktische Unterstützung durch Rödl & Partner

Rödl & Partner möchte Sie auch weiterhin bei den Herausforderungen der Implementierung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes aktiv und praxisnah unterstützen. Zu diesem Zweck werden wir im Herbst 2009 einen kostenfreien Spezial-Workshop zum Thema „Latente Steuern“ anbieten. Zusätzlich kann Ihnen Rödl & Partner ab November 2009 ein eigens zu diesem Thema entwickeltes „Tax-Tool“ zur Verfügung stellen, welches die praktische, individuelle Umsetzung der Neuregelungen für Ihr Unternehmen wesentlich erleichtern kann.

Für einen umfassenden Überblick und als Leitfaden zur Durchführung Ihres BilMoG-Projektes können Sie unsere Broschüre „Durchblick im BilMoG – Leitfaden für eine erfolgreiche Implementierung“ über unsere Homepage (www.roedl.de/Aktuelles/Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz) kostenfrei bestellen.

Weitere Informationen zu der angekündigten Veranstaltung finden Sie zeitnah auf unserer Homepage.

Kontakt für weitere Informationen:

Dr. Bernd Keller

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

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 Blickpunkt: Steueroasen

- > Neues im Kampf gegen Steueroasen – wichtig für Privatpersonen und international tätige Unternehmen

Internationales Steuerrecht

- > Ungarn beschließt steuerliche Neuregelungen für 2010
- > Neues Mehrwertsteuergesetz in der Schweiz
- > Neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Mexiko

Internationaler Rechtsverkehr

- > Tschechisches Informationssystem Elektronische Briefkästen angelaufen
- > Mit dem verschlüsselten Laptop auf Dienstreise – Die Probleme des Kryptographieeinsatzes im Ausland

Internationale Personalpraxis

- > Polen schafft arbeitsrechtliche Sonderregeln für die Krise
- > Kündigungsschutz bei ausländischer Betriebsstätte deutscher Unternehmen: Beispiel Tschechische Republik

Rödl & Partner Regionen: Nordamerika

- > Landkarte für US Steuerprüfer?
- > USA: Kurzmeldungen

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 Hamburg

Thema **Steuerliche Probleme der Mitarbeiterentsendung**
 Termin/Ort 01.10.2009 / Hamburg
 Referenten Dr. Florian Haase

> Rödl & Partner Köln

Thema **Fit in Konsolidierung nach NKF-G**
 Termin/Ort 06.10.2009 / Köln
 Referenten Martin Wambach, Hannes Hahn

> Rödl & Partner Köln

Thema **Kölner Vergaberechtstag**
 Termin/Ort 08.10.2009 / Köln
 Referenten Holger Schröder, Jan-Volkert Schmitz, Heike Baumeister, Ute Beckmann

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **IT-Recht: Software-Vertriebsmodelle**
 Termin/Ort 08.10.2009 / Nürnberg
 Referenten Dr. Christiane Bierehoven

> qSkills GmbH & Co. KG

Thema **qSkills Security Summit**
 Termin/Ort 12.10.2009 / Nürnberg
 Referenten Dr. Christiane Bierehoven

> Rödl & Partner in Kooperation mit der IHK Lüneburg

Thema **Die Schiedsgerichtsbarkeit als Alternative zur staatlichen Gerichtsbarkeit**
 Termin/Ort 21.10.2009 / Lüneburg
 Referenten Dr. Heiko Büsing

> International Business Scholl (ZfU)

Thema **China: Transfer-Preise & Rechnungslegung**
 Termin/Ort 26.10.2009 / Zürich
 Referenten Qing Cheng

> Rödl & Partner Stuttgart

Thema **Erfolgreich durch die Krist – Das US-Geschäft jetzt richtig steuern**
 Termin/Ort 27.10.2009 / Stuttgart
 Referenten Oliver Hecking, Hans-Michael Kraus

> RKW Bayern e.V.

Thema **Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz BilMoG**
 Termin/Ort 27.10.2009 / München
 Referenten Christian Landgraf

> Rödl & Partner Köln

Thema **Erfolgreich durch die Krise – Das US-Geschäft jetzt richtig steuern**
 Termin/Ort 28.10.2009 / Köln
 Referenten Oliver Hecking, Hans-Michael Kraus

> Management Circle

Thema **Fit für Großbritannien**
 Termin/Ort 03.11.2009 / München
 Referenten Dr. Marcus Felsner, Fiona Holloway, Hans-Peter Raible

> Rödl & Partner Hamburg

Thema **Fonds im Fokus – Ausblick 2010**
 Termin/Ort 04.11.2009 / Hamburg
 Referenten Martin Führlein, Harald Reitze

> Management Circle

Thema **Fit für Brasilien**
 Termin/Ort 10.11.2009 / Köln
 Referenten Dr. Marcus Felsner, Michael Bäck

Impressum Mandantenbrief Oktober 2009

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: Jan Böttcher, Horst Grätz, Georg Beyer
 Koordination: 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